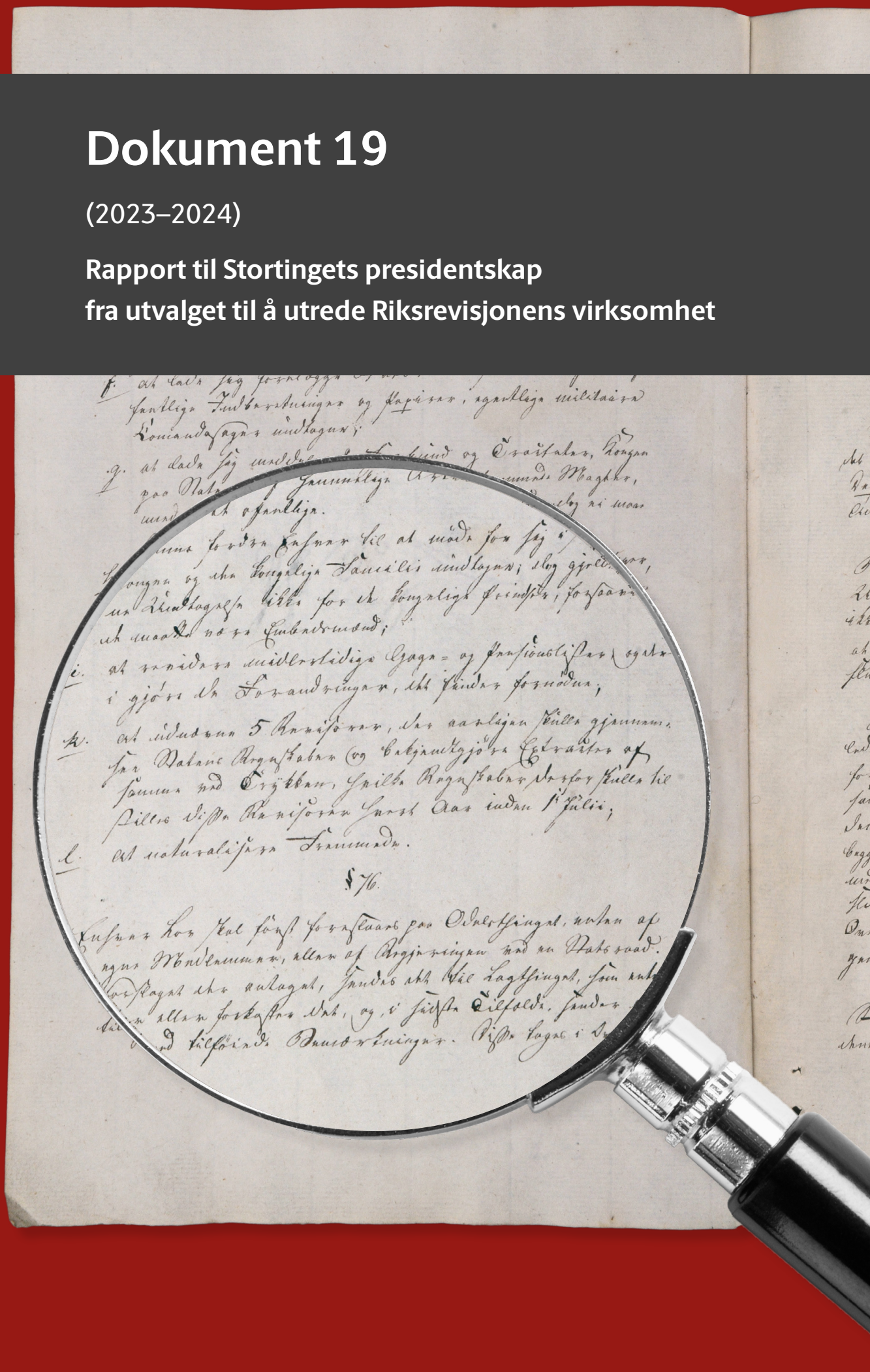
Dokument 19

(2023–2024)

Rapport til Stortingets presidentskap
fra utvalget til å utrede Riksrevisjonens virksomhet



Innhold

			Side
Del I Innledning og sammendrag			2
1.	**Utvalgets overordnede vurderinger og sammendrag**		2
	1.1	Utvalgets overordnede vurderinger	2
	1.1.1	Innledning	2
	1.1.2	Riksrevisjonens uavhengighet	2
	1.1.3	Riksrevisjonens ansvarsområde og formål	2
	1.1.4	Kvalitet i Riksrevisjonens arbeid	3
	1.1.5	Riksrevisjonen som offentlig organisasjon	3
	1.1.6	Evaluering som grunnlag for lovforslaget	4
	1.1.7	Ambisjon om helhetlige forarbeider	4
	1.1.8	Regulering av Riksrevisjonens funksjon	4
	1.2	Sammendrag	5
2.	**Utvalgets mandat og arbeid**		14
	2.1	Oppnevning og sammensetning av utvalget	14
	2.2	Utvalgets mandat	14
	2.3	Utvalgets arbeid	16
3.	**Forarbeidene til gjeldende lov og føringer i arbeidet med ny lov**		18
	3.1	Innledning	18
	3.2	Forarbeidene til dagens lov og instruks om Riksrevisjonen	18
	3.3	Stortingets behandling av forslagene fra Harberg-utvalget	20
	3.3.1	Innledning	20
	3.3.2	Prinsipper for Stortingets eksterne organer	20
	3.3.3	Riksrevisjonens rapportering og Stortingets kontrollvirksomhet	22
	3.3.4	Sivilombudet og Ombudsnemnda for Forsvaret	23
Del II Utviklingstrekk og revisjonsordninger i andre land			24
4.	**Utviklingstrekk**		24
	4.1	Innledning	24
	4.2	Endringer i organiseringen av offentlig sektor	24
	4.2.1	Fristilling	24
	4.2.2	Utvikling av statlig etats- og virksomhetsstyring	25
	4.2.3	Bestemmelser om økonomistyring i staten	26
	4.2.4	Konsekvenser av endringer i statlig organisering for Riksrevisjonens revisjonsaktiviteter	27
	4.3	Trekk ved samfunnsutviklingen	28
	4.3.1	Grønt skifte og reduserte budsjetter	28
	4.3.2	Økt behov for koordinering og samarbeid	28
	4.3.3	Teknologiske utviklingstrekk	30
	4.3.4	Økte trusler mot sikkerheten	32
	4.3.5	Endringer i den åpne samfunnsdebatten	32
5.	**Riksrevisjonsordninger i andre land**		33
	5.1	Innledning	33
	5.2	Den danske revisjonsordningen	34
	5.2.1	Innledning	34
	5.2.2	Rigsrevisionen	35
	5.2.3	Statsrevisorene	35
	5.2.4	Revisjonsvirksomheten	35
	5.3	Den svenske revisjonsordningen	37
	5.3.1	Innledning	37

Side

5.3.2 Riksrevisionen ... 38
5.3.3 Riksdagens råd for Riksrevisionen ... 38
5.3.4 Revisjonsvirksomheten ... 39
5.4 Den nederlandske revisjonsordningen ... 40
5.4.1 Innledning ... 40
5.4.2 Algemene Rekenkamer ... 41
5.5 Den britiske revisjonsordningen ... 41
5.5.1 Innledning ... 41
5.5.2 National Audit Office ... 42
5.5.3 The Public Accounts Commission og the Public Accounts Committee ... 42
5.5.4 Revisjonsvirksomheten ... 43

Del III Evaluering av Riksrevisjonen ... 45
6. Om Riksrevisjonen og gjennomføring av evalueringene ... 45
6.1 Om Riksrevisjonen ... 45
6.2 Gjennomføring av evalueringene ... 46

7. Evaluering av Riksrevisjonens måloppnåelse ... 48
7.1 Innledning ... 48
7.2 Riksrevisjonens rolle som bidragsyter til Stortingets egen kontrollvirksomhet ... 48
7.3 Riksrevisjonens bidrag til ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen ... 49
7.4 Riksrevisjonens påvirkning på effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon ... 51
7.5 Riksrevisjonens veiledningsfunksjon ... 52

8. Evaluering av Riksrevisjonen som organisasjon ... 53
8.1 Innledning ... 53
8.2 Strategisk planlegging ... 55
8.2.1 Oppsummert ... 56
8.2.2 Riksrevisjonens tiltaksplan ... 56
8.3 Organisatorisk kontrollmiljø ... 56
8.3.1 Oppsummert ... 59
8.3.2 Riksrevisjonens tiltaksplan ... 60
8.4 Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester ... 60
8.4.1 Oppsummert ... 61
8.4.2 Riksrevisjonens tiltaksplan ... 62
8.5 Personalforvaltning, faglig utvikling og opplæring ... 62
8.5.1 Oppsummert ... 64
8.5.2 Riksrevisjonens tiltaksplan ... 64
8.6 Kommunikasjon med media, borgere og det sivile samfunnet ... 64
8.6.1 Oppsummert ... 65
8.6.2 Riksrevisjonens tiltaksplan ... 65

9. Utvalgets vurderinger ... 65
9.1 Utvalgets vurdering av Riksrevisjonens måloppnåelse ... 65
9.1.1 Innledning ... 65
9.1.2 Vurdering av virksomheten overfor Stortinget ... 67
9.1.3 Vurdering av virksomheten overfor forvaltningen ... 67
9.1.4 Vurdering av veiledningsfunksjonen ... 68
9.2 Utvalgets vurdering av Riksrevisjonen som organisasjon ... 68
9.2.1 Innledning ... 68
9.2.2 Vurdering av faglig integritet og kompetanse ... 68
9.2.3 Vurdering av effektivitet ... 69
9.2.4 Vurdering av åpenhet ... 70

Side

Del IV Generelle rammer for Riksrevisjonens funksjon og virksomhet ... 71

10. Forholdet mellom Stortinget og Riksrevisjonen ... 71

10.1 Innledning ... 71
10.2 Riksrevisjonens uavhengighet ... 71
10.2.1 Innledning ... 71
10.2.2 Uavhengighetsprinsippet ... 71
10.2.3 Uavhengigheten overfor Stortinget ... 72
10.2.4 Utvalgets vurderinger ... 73
10.3 Pålegg fra Stortinget om å gjennomføre særlige undersøkelser ... 73
10.3.1 Dagens ordning ... 73
10.3.2 Utvalgets vurderinger ... 74
10.4 Styring av Riksrevisjonen gjennom formell lov og instruks ... 75
10.4.1 Dagens ordning ... 75
10.4.2 Utvalgets vurderinger ... 75
10.5 Riksrevisjonens revisjon av Stortingets administrasjon ... 76
10.5.1 Bakgrunn ... 76
10.5.2 Utvalgets vurderinger ... 79
10.6 Temaer ved en fornyelse av Grunnloven § 75 bokstav k ... 83
10.6.1 Innledning ... 83
10.6.2 Riksrevisjonens ledelse og uavhengighet ... 83
10.6.3 Riksrevisjonens funksjon og oppgaver ... 85
10.7 Utvalgets forslag ... 86

11. Formålsbestemmelse i en ny lov om Riksrevisjonen ... 86

11.1 Innledning ... 86
11.2 Generelt om utforming av formålsbestemmelser ... 86
11.3 «Stortingets vedtak og forutsetninger» ... 87
11.4 Utvalgets vurderinger ... 88
11.4.1 Generelt ... 88
11.4.2 Særlig om formuleringen «Stortingets vedtak og forutsetninger» ... 89
11.5 Utvalgets forslag ... 90

12. Ledelsen av Riksrevisjonen ... 90

12.1 Bakgrunn ... 90
12.2 Dagens ordning ... 90
12.3 Alternative organisasjonsmodeller ... 91
12.3.1 Organiseringen i andre land ... 91
12.3.2 Bakgrunnen for gjeldende organisering ... 92
12.3.3 Anbefalinger i Harberg-utvalgets rapport ... 93
12.3.4 Prinsipielt om innføring av «styremodell» i Riksrevisjonen ... 93
12.4 Utvalgets vurderinger ... 94
12.4.1 Riksrevisorene ... 94
12.4.2 Ansvarsfordeling i Riksrevisjonens ledelse ... 95
12.4.3 Revisjonsråden ... 97
12.4.4 Krav til riksrevisorene ... 98
12.4.5 Oppnevning og avsetting av riksrevisorer ... 100
12.5 Utvalgets forslag ... 101

13. Riksrevisjonens forhold til kontroll- og tilsynsfunksjoner i forvaltningen ... 102

13.1 Innledning ... 102
13.2 Dagens ordning ... 102
13.3 Nærmere om vurderingene i Harberg-utvalgets rapport ... 104

Side

13.4 Utvalgets vurderinger ... 105
13.5 Utvalgets forslag ... 107

Del V Reiksrevisjonens funksjon og virksomhet ... 108
14. Riksrevisjonens ansvarsområde ... 108
14.1 Innledning ... 108
14.2 Dagens ordning for regnskapsrevisjon ... 109
14.2.1 Innledning ... 109
14.2.2 Statlige virksomheter ... 109
14.2.3 Statlige fond ... 110
14.2.4 Konstitusjonelle institusjoner ... 110
14.2.5 Statlige selskaper ... 111
14.2.5.1 Helseforetak ... 111
14.2.5.2 Folketrygdfondet ... 111
14.2.5.3 Norges Bank ... 112
14.2.5.4 Norsk Tipping AS ... 113
14.3 Dagens ordning for kontroll av statens interesser i selskaper mv. ... 114
14.4 Dagens ordning for forvaltningsrevisjon ... 115
14.5 Utvalgets vurderinger ... 115
14.6 Utvalgets forslag ... 119

15. Internasjonale revisjonsstandarder og god revisjonsskikk ... 119
15.1 Innledning ... 119
15.2 INTOSAI og utviklingen av globalt anerkjente standarder for offentlig revisjon ... 119
15.3 Nærmere om de internasjonale revisjonsstandardene ... 121
15.3.1 Grunnleggende prinsipper ... 121
15.3.2 Revisjonstypespesifikke prinsipper og standarder ... 122
15.4 Anvendelsen av de internasjonale standardene i Riksrevisjonen ... 123
15.5 Nærmere om begrepet «god revisjonsskikk» ... 125
15.5.1 Innledning ... 125
15.5.2 Om begrepet «god skikk» ... 126
15.5.3 Om «god revisjonsskikk» for utførelse av privat revisjon ... 126
15.5.4 «God kommunal revisjonsskikk» ... 127
15.5.5 «God revisjonsskikk i Riksrevisjonen» ... 127
15.6 Utvalgets vurderinger ... 128
15.7 Utvalgets forslag ... 130

16. Regnskapsrevisjon ... 131
16.1 Innledning ... 131
16.2 Dagens regler ... 131
16.3 Statsregnskapet ... 132
16.3.1 Dagens ordning ... 132
16.3.2 Utvalgets vurderinger av revisjon av statsregnskapet ... 134
16.4 Finansiell revisjon av statlige årsregnskap ... 134
16.4.1 Om regulering av finansiell revisjon ... 134
16.4.2 Generelle krav til utførelse av revisjon ... 135
16.4.3 Spesielt om kommunikasjon med den ansvarlige for styring og kontroll ... 137
16.4.4 Spesielt om konklusjon og rapportering om regnskapet (revisjonsberetning) ... 138
16.4.5 Brukerne av statlige årsregnskap ... 139
16.4.6 Utvalgets vurderinger ... 141
16.4.6.1 Revisjon av årsregnskapet ... 141
16.4.6.2 Revisjon av årsrapporten ... 142

			Side
	16.4.6.3	Riksrevisjonens plikter ved revisjon av årsregnskapet	143
	16.4.6.4	Riksrevisjonens plikt til skriftlig kommunikasjon ved gjennomføring av regnskapsrevisjon	143
	16.4.6.5	Riksrevisjonens plikt ved avgivelse av revisjonsberetning	144
	16.5	Kontroll med disposisjonene	145
	16.5.1	Bakgrunnen for dagens ordning	145
	16.5.2	Praksis for kontroll med disposisjonene og bruk av standard for etterlevelsesrevisjon i Riksrevisjonen	147
	16.5.3	«Etterlevelsesrevisjoner» rapportert til Stortinget fra 2016 til 2021	148
	16.5.4	Stortingets informasjonsbehov	150
	16.5.5	Kontroll med disposisjonene og bruk av standard for etterlevelse i andre lands riksrevisjoner	152
	16.5.6	Kontroll av disposisjonene i finansiell revisjon og i kommunerevisjonen	153
	16.5.7	Utvalgets vurderinger	153
	16.6	Utvalgets forslag	155
17.	**Forvaltningsrevisjon**		156
	17.1	Innledning	156
	17.2	Den historiske utviklingen av forvaltningsrevisjon som en oppgave for Riksrevisjonen	156
	17.2.1	Forvaltningsrevisjon av statsforvaltningen	156
	17.2.2	Forvaltningsrevisjon av heleide statlige selskaper mv.	157
	17.3	Internasjonale standarder for «performance audit»	158
	17.4	Dagens regler	160
	17.4.1	Dagens lov og instruks	160
	17.4.2	Nærmere om forarbeidene til dagens lov og instruks	161
	17.4.3	Riksrevisjonens interne retningslinjer for forvaltningsrevisjon	163
	17.5	Praksis for gjennomføring av forvaltningsrevisjon i Riksrevisjonen	166
	17.5.1	Utvelgelse av temaer for forvaltningsrevisjon	166
	17.5.2	Prosess for gjennomføring av forvaltningsrevisjoner	167
	17.5.3	Omfanget av og innholdet i forvaltningsrevisjon i Riksrevisjonen	169
	17.6	Evalueringer av kvaliteten på Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner	172
	17.7	Utvalgets vurderinger	175
	17.7.1	Forvaltningsrevisjonens formål	175
	17.7.2	Utvalgets vurderinger av innretningen og gjennomføringen av forvaltningsrevisjon i Riksrevisjonen	177
	17.7.2.1	Innledning	177
	17.7.2.2	Utgangspunkt for forvaltningsrevisjon: «Stortingets vedtak og forutsetninger»	177
	17.7.2.3	Kriterier for utvelgelse av temaer for forvaltningsrevisjon	179
	17.7.2.4	Hva som skal undersøkes i forvaltningsrevisjonene – «de tre e-ene»	182
	17.7.2.5	Betegnelsen «forvaltningsrevisjon»	184
	17.7.3	Særlig om forvaltningsrevisjon av statlige eide selskaper	185
	17.7.4	Særlig om forvaltningsrevisjon av domstolene	187
	17.7.5	Særlig om forvaltningsrevisjon av Norges Bank	188
	17.7.6	Rapportering av forvaltningsrevisjon og revisjon av selskaper	190
	17.8	Utvalgets forslag	190
18.	**Selskapskontroll**		191
	18.1	Dagens regler	192
	18.2	Historisk bakgrunn for dagens kontroll av statens eierinteresser i selskaper	193
	18.3	Omfanget av statens eierinteresser og eierstyring i selskaper	195
	18.4	Dagens praksis	196
	18.4.1	Omfanget av Riksrevisjonens kontroll	196
	18.4.2	Retningslinjer for selskapskontrollen	197

			Side
	18.4.3	Innholdet i og rapporteringen fra selskapskontrollen	198
	18.4.3.1	Rapportering av den obligatoriske årlige selskapskontrollen	198
	18.4.3.2	Rapportering av forvaltningsrevisjoner av selskaper	199
	18.5	Utvalgets vurderinger	200
	18.6	Utvalgets forslag	202
19.	**Riksrevisjonens bidrag til å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet**		203
	19.1	Innledning	203
	19.2	Dagens regel	203
	19.3	Bakgrunnen for dagens regulering	203
	19.4	Stortingets ønsker	205
	19.5	Forventninger til statlig revisors rolle	205
	19.6	Forventninger til statlige virksomheter og offentlig tjenesteyting	206
	19.7	Riksrevisjonens arbeid med misligheter	208
	19.8	Synspunkter fra Økokrim	209
	19.9	Grensen mot etterforskning og avdekking av lovbrudd	210
	19.10	Utvalgets vurderinger	211
	19.11	Utvalgets forslag	213
20.	**Veiledning fra Riksrevisjonen**		213
	20.1	Innledning	213
	20.2	Dagens regel	213
	20.3	Bakgrunnen for dagens regulering	214
	20.4	Stortingets merknader om veiledning etter 2004	215
	20.5	Krav i internasjonale standarder for offentlig revisjon	216
	20.6	Direktoratet for forvaltning og økonomistyrings (DFØ) rådgivende oppgaver	217
	20.7	Forvaltningens erfaringer med Riksrevisjonens veiledning	217
	20.7.1	Veiledning innen regnskapsrevisjon	218
	20.7.2	Veiledning innen forvaltningsrevisjon	218
	20.7.3	Veiledning om beste praksis	218
	20.8	Utvalgets vurderinger	219
	20.8.1	Innretning av veiledningsfunksjonen innen regnskapsrevisjonen	219
	20.8.2	Innretning av veiledningsfunksjonen innen forvaltningsrevisjon	219
	20.9	Utvalgets forslag	220
21.	**Riksrevisjonens tilgang til informasjon**		220
	21.1	Innledning	220
	21.2	Overordnet om Riksrevisjonens rett til informasjon	220
	21.2.1	Dagens regler	220
	21.2.2	Utvalgets vurderinger	222
	21.3	Hvem som plikter å gi opplysninger	222
	21.3.1	Dagens regler	222
	21.3.2	Utvalgets vurderinger	224
	21.4	Hvordan opplysningene skal gis	224
	21.4.1	Dagens regler	224
	21.4.2	Utvalgets vurderinger	225
	21.5	Riksrevisjonens tilgang til visse former for interne dokumenter i forvaltningen	225
	21.5.1	Internrevisors arbeidspapirer mv.	225
	21.5.2	Regjeringsnotater o.l.	226
	21.5.3	Informasjon fra møter i den utvidede utenriks- og forsvarskomiteen	228
	21.5.4	Riksrevisjonens tilgang til rådata fra Statistisk sentralbyrå	228

Side
21.5.5 Utvalgets vurderinger ... 229
21.6 Utvalgets forslag ... 231

22. Riksrevisjonens internasjonale engasjement og bistandsvirksomhet ... 231
22.1 Innledning ... 231
22.2 Riksrevisjonens faglige engasjement internasjonalt ... 231
22.3 Riksrevisjonens internasjonale revisjonsoppdrag ... 232
22.4 Riksrevisjonens bistandsvirksomhet ... 233
22.5 Riksrevisjonens vertskap for INTOSAI Development Initiative (IDI) ... 234
22.5.1 IDIs organisasjon og formål ... 234
22.5.2 Finansieringen av IDI ... 235
22.5.3 Konsekvenser av en eventuell relokalisering av sekretariatet for IDI ... 238
22.6 Utvalgets vurderinger ... 238
22.6.1 Utvalgets overordnede vurdering ... 238
22.6.2 Bakgrunnen for dagens regulering av Riksrevisjonens internasjonale engasjement og tidligere vurderinger knyttet til Riksrevisjonens overtakelse av vertskapet for IDI ... 239
22.6.3 Utvalgets vurdering av IDI ... 241
22.6.4 Utvalgets vurdering av Riksrevisjonens egen bistandsvirksomhet ... 242
22.7 Utvalgets forslag ... 243

Del VI Øvrige regler for virksomheten ... 244
23. Regler som gjelder for offentlige virksomheter ... 244
23.1 Oversikt ... 244
23.2 Utvalgets vurderinger ... 245
23.3 Utvalgets forslag ... 245

24. Krav til uavhengighet og habilitet for den enkelte ... 245
24.1 Innledning ... 245
24.2 Dagens regler ... 246
24.3 Regulering av habilitet i andre lover ... 247
24.4 Utvalgets vurderinger ... 248
24.5 Utvalgets forslag ... 249

25. Taushetsplikt ... 249
25.1 Innledning ... 249
25.2 Dagens regler ... 249
25.2.1 Hovedregelen om taushetsplikt ... 249
25.2.2 Forvaltningslovens øvrige regler om taushetsplikt ... 250
25.2.3 Samarbeid med andre offentlige myndigheter ... 250
25.2.4 Rapportering til Stortinget ... 251
25.3 Utvalgets vurderinger ... 251
25.4 Utvalgets forslag ... 252

26. Sikkerhetslovens anvendelse for Riksrevisjonen ... 252
26.1 Innledning ... 252
26.2 Dagens regler ... 252
26.2.1 Generelt ... 252
26.2.2 Unntakene ... 252
26.2.3 Tilpasningene ... 253
26.3 Utvalgets vurderinger ... 253
26.3.1 Generelt ... 253
26.3.2 Klareringsmyndigheten ... 254
26.3.3 Autorisasjonsmyndigheten ... 254

Side

26.3.4 Sikkerhetsgradering av informasjon tilvirket i Riksrevisjonen ... 255
26.3.5 Forskrifter til sikkerhetsloven ... 255
26.4 Utvalgets forslag ... 256

27. Riksrevisjonens behandling av personopplysninger ... 256
27.1 Innledning ... 256
27.2 Dagens regler ... 256
27.3 Bakgrunnen for dagens regulering ... 257
27.4 Harberg-utvalgets vurderinger knyttet til tilsvarende regulering for Sivilombudet ... 257
27.5 Riksrevisjonens behandling av personopplysninger ... 259
27.6 Riksrevisjonens behov for behandlingsgrunnlag og særlige tilpasninger ... 260
27.7 Utvalgets vurderinger ... 261
27.7.1 Datatilsynets tilsynsmyndighet ... 263
27.8 Utvalgets forslag ... 264

28. Allmennhetens rett til innsyn i Riksrevisjonens dokumenter ... 264
28.1 Innledning ... 264
28.2 Dagens ordning ... 264
28.2.1 Generelt ... 264
28.2.2 Nærmere om utsatt offentlighet ... 265
28.2.3 Sentrale unntak fra innsynsretten etter offentleglova ... 266
28.2.4 Øvrige unntak fra retten til dokumentinnsyn ... 267
28.2.5 Klage på avslag om innsyn ... 268
28.2.6 Riksrevisjonens praktisering av merinnsyn ... 268
28.3 Utvalgets vurderinger ... 269
28.3.1 Innledning og sentrale hensyn ... 269
28.3.2 Hovedregel om dokumentinnsyn hos Riksrevisjonen ... 270
28.3.3 Unntak fra innsyn i forbindelse med revisjon ... 271
28.3.4 Utsatt innsyn ... 273
28.3.5 Unntak fra innsyn i dokumenter om administrative forhold i Riksrevisjonen ... 273
28.3.6 Behandling av klager over avslag på innsyn ... 273
28.3.7 Forskrifter til offentleglova ... 275
28.4 Utvalgets forslag ... 275

29. Krav til arkiv ... 275
29.1 Innledning ... 275
29.2 Dagens regler ... 275
29.3 Utvalgets vurderinger ... 276
29.4 Utvalgets forslag ... 277

30. Administrative oppgaver ... 277
30.1 Innledning ... 277
30.2 Dagens regler ... 277
30.2.1 Generelt ... 277
30.2.2 Riksrevisjonens økonomireglement ... 278
30.3 Harberg-utvalgets uttalelser om administrative forhold ... 278
30.4 Utvalgets vurderinger ... 278
30.4.1 Økonomiregelverk ... 279
30.4.2 Strategi ... 279
30.4.3 Ekstern kvalitetskontroll ... 279
30.4.4 Budsjett ... 280
30.4.5 Årsregnskap ... 280
30.4.6 Årsmelding ... 281

Side

30.4.7 Oversendelse til Stortinget ... 281
30.5 Utvalgets forslag ... 281

31. Personaladministrasjon ... 281
31.1 Innledning ... 281
31.2 Dagens regler ... 281
31.2.1 Statsansattelovens bestemmelser ... 281
31.2.1.1 Personalreglement ... 282
31.2.1.2 Ansettelser ... 282
31.2.1.3 Øvrige bestemmelser ... 284
31.2.2 Særreguleringen i riksrevisjonsloven ... 284
31.2.2.1 Personalreglement ... 284
31.2.2.2 Ansettelser ... 284
31.2.2.3 Nærmere om bakgrunnen for dagens ordning ... 284
31.2.2.4 Øvrige regler ... 285
31.2.3 Ansettelse i Stortingets øvrige eksterne organer ... 285
31.3 Utvalgets vurderinger ... 286
31.3.1 Fastsettelse av personalreglement ... 286
31.3.2 Ansettelser ... 287
31.3.3 Særlig om ansettelse og innstilling til stillingen som revisjonsdirektør ... 287
31.3.4 Lønn, arbeidsvilkår og pensjon ... 288
31.3.5 Øvrige regler ... 288
31.4 Utvalgets forslag ... 289

Del VII Forslag til ny lov om Riksrevisjonen ... 288
32. Forslag til ny lov om Riksrevisjonen ... 290

33. Merknader til de enkelte bestemmelsene i lovforslaget ... 295

34. Økonomiske og administrative konsekvenser ... 312
34.1 Konsekvenser for Riksrevisjonen ... 312
34.2 Konsekvenser for forvaltningen og selskaper mv. ... 312
34.3 Konsekvenser for Stortinget ... 313

Vedlegg 1 Evaluering av Riksrevisjonens arbeid, rapport fra Agenda Kaupang

Vedlegg 2 Evaluering av Riksrevisjonen som organisasjon, rapport fra evalueringsgruppe i Riksrevisjonsutvalget

STORTINGET

Dokument 19

(2023–2024)

Rapport til Stortingets presidentskap
fra utvalget til å utrede Riksrevisjonens virksomhet

Rapport fra utvalget til å utrede Riksrevisjonens virksomhet

Til Stortingets presidentskap

Bakgrunn

27. april 2021 ble det oppnevnt et utvalg til å utrede Riksrevisjonens virksomhet, jf. Innst. 341 S (2020–2021), vedtak 860.

Riksrevisjonsutvalget legger med dette fram sin utredning med forslag til ny lov om Riksrevisjonen. Utredningen er enstemmig hvor ikke annet framgår.

Oslo, 30. november 2023

Signy Irene Vabo
(leder)

Frøystein Gjesdal

Svein Harberg

Jon Christian Fløysvik Nordrum

Carl I. Hagen

Ellen Marthinsen Kulset

Camilla Selman

Inge Ryan

Hill-Marta Solberg

Ingrid Andresen

Anette Kaland Berger

Toril Kristiansen Høyland

John Tore Iversen

Hilde Kinserdal

Del I Innledning og sammendrag

1. Utvalgets overordnede vurderinger og sammendrag

1.1 Utvalgets overordnede vurderinger

1.1.1 Innledning

Som grunnlag for utvalgets arbeid med forslaget til ny lov om Riksrevisjonen har enkelte overordnede prinsipper vært viktige for de vurderingene som er gjort, og for forslaget til konkrete lovbestemmelser for Riksrevisjonens funksjon og virksomhet. I det videre redegjøres det for slike overordnede prinsipper, knyttet til Riksrevisjonens uavhengighet, Riksrevisjonens ansvarsområde, kvaliteten i Riksrevisjonens arbeid og driften av Riksrevisjonen som organisasjon. I tillegg gjør utvalget rede for de overordnede grepene som er gjort i arbeidet med lovforslaget. Dette handler om utgangspunktet for lovforslaget, som er den kunnskapen som er samlet inn gjennom evalueringer av Riksrevisjonens virksomhet, om ambisjonen om utfyllende, samlede og lett tilgjengelige forarbeider til den nye loven, og om at loven bør uttrykke hva Stortinget mener at Riksrevisjonens kjerneoppgaver skal være – og i liten grad hvordan Riksrevisjonen skal gjennomføre oppgavene.

1.1.2 Riksrevisjonens uavhengighet

Det framkommer som prinsipp i den såkalte Lima-erklæringen fra 1977 (INTOSAI-P 1), at

«The Supreme Audit Institutions and the necessary degree of their independence shall be laid down in the Constitution; details may be set out in legislation».

INTOSAI er det internasjonale samarbeidsorganet for riksrevisjoner (International Organization of Supreme Audit Institutions), og Lima-erklæringen oppfattes som et internasjonalt akseptert grunnlagsdokument hvor prinsipper for hvordan det nasjonale revisjonsorganet i et land bør organiseres, er nedfelt. I den såkalte Mexico-erklæringen fra 2007 (INTOSAI-P 10) utdypes en rekke prinsipper for at det nasjonale revisjonsorganet skal kunne anses å være uavhengig. Det påpekes samtidig i deklarasjonens ingress at uavhengighet for en riksrevisjon kan oppnås på ulike måter.

Behovet for uavhengighet gjør seg gjeldende i relasjon både til Stortinget og til forvaltningen. Uavhengigheten vis-à-vis Stortinget er begrunnet i at Riksrevisjonen skal kunne være en mest mulig objektiv og pålitelig kilde til informasjon for *hele* nasjonalforsamlingen, både regjeringspartiene og opposisjonen. Behovet for uavhengighet overfor forvaltningen knytter seg primært til at ingen av de virksomhetene som skal revideres, bør kunne påvirke innholdet i revisjonsarbeidet på en måte som gir grunnlag for å underkjenne resultatene. Utvalget vil understreke at behovet for uavhengighet er grunnleggende, og handler om allmennhetens tiltro til Riksrevisjonens legitimitet.

I dagens lov har Stortinget slått fast at Riksrevisjonen skal arbeide uavhengig og selvstendig. Lima-erklæringen angir det som en forutsetning for uavhengighet for det nasjonale revisjonsorganet at den nødvendige grad av uavhengighet kommer til uttrykk i det enkelte lands konstitusjon. Revisjonsorganets uavhengighet er uløselig knyttet til medlemmene av Riksrevisjonens øverste organ – kollegiemedlemmenes – uavhengighet. Utvalget legger til grunn et prinsipp om at de fem riksrevisorene er likestilte. Den grunnlovfestede uavhengigheten skal ifølge erklæringen også angi en framgangsmåte for avsetting av riksrevisor. Utvalget har ikke som sitt mandat å foreslå endringer i Grunnloven, men foreslår å videreføre dagens lovbestemmelse for å understreke viktigheten av Riksrevisjonens uavhengighet, og foreslår en ny regel om prosedyre for avsetting av en riksrevisor. Utvalget peker i utredningen også på enkelte andre temaer som kan vurderes ved en eventuell fornyelse av Grunnloven § 75 bokstav k om Riksrevisjonen.

Utvalgets forslag om å skille daglig ledelse av organisasjonens virksomhet fra kollegiets virksomhet, er viktig for å tydeliggjøre Riksrevisjonens uavhengighet. I dagens ordning er leder av kollegiet samtidig daglig leder av Riksrevisjonen. Siden kollegiet oppnevnes av Stortinget, innebærer dagens ordning at Stortinget oppnevner daglig leder i Riksrevisjonen med utgangspunkt i forslag fra partigruppene. Utvalget følger i lovforslaget opp Stortingets behandling av forslaget fra Harberg-utvalget, om at Riksrevisjonens daglige ledelse bør ivaretas av en administrativ leder, ansatt av kollegiet.[1] Utvalget foreslår altså å la meritterende prinsipper ligge til grunn ved ansettelse av daglig leder. Det er utvalgets oppfatning at en slik løsning på en bedre måte enn dagens ordning balanserer den rollen Riksrevisjonen har som organ for hele Stortinget, og det behovet Riksrevisjonen har for uavhengighet fra Stortinget.

1.1.3 Riksrevisjonens ansvarsområde og formål

Utgangspunktet for Riksrevisjonens virksomhet er Grunnloven § 75 k, hvor det framkommer at Riksrevisjonen skal *«gjennomse statens regnskaper (...)»*. Gjennom riksrevisjonslovens formålsbestemmelse, hvor det framkommer at Riksrevisjonen skal *«(...) bidra til at stat-*

1. Dokument 21 (2020–2021), punkt 6.9.1, Innst. 392 S (2020–2021), kapittel 2.

ens inntekter blir innbetalt som forutsatt og at statens midler og verdier blir brukt og forvaltet på en økonomisk forsvarlig måte, og i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger», utdypes hensikten med Riksrevisjonens virksomhet.

Utvalget har tatt utgangspunkt i at den grunnleggende tanken i lovgivingen er at alle statens verdier skal underlegges Riksrevisjonens revisjon, enten virksomheten er plassert innenfor eller utenfor staten som juridisk person. I dagens lovgiving og praksis finnes det imidlertid mange unntak fra denne regelen, som etter utvalgets oppfatning er mer eller mindre godt begrunnet. Som det framkommer under, har utvalget definert Riksrevisjonens funksjon eller kjerneoppgave som regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon. Begrepet selskapskontroll i dagens regelverk foreslås ikke videreført. Med dette er det gjort underordnet om revisjonen gjennomføres overfor staten som juridisk person eller statlig eide selskaper eller andre organer som forvalter statens verdier. Slik utvalget oppfatter det, bør ikke organisasjonsform avgrense Riksrevisjonens ansvar, så lenge virksomheten forvalter statlige verdier. Etter utvalgets oppfatning er det derfor grunnleggende at Riksrevisjonen har hjemmel til å revidere alle deler av statens virksomhet, der Stortinget – innenfor reglene i Grunnloven § 75 bokstav k – ikke har bestemt noe annet.

Utvalget foreslår en ny formålsbestemmelse som på en mer overordnet måte favner essensen i formålet med Riksrevisjonens virksomhet knyttet til både regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjonen. Den formuleringen utvalget har valgt, som angir at Riksrevisjonen skal *«bidra til Stortingets demokratiske kontroll med at statens ressurser forvaltes forsvarlig og effektivt, og i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger»*, er generell og ligger til grunn for alle deler av Riksrevisjonens virksomhet.

1.1.4 Kvalitet i Riksrevisjonens arbeid

Som Stortingets kontrollorgan bør Riksrevisjonens virksomhet holde høy faglig kvalitet. Det er avgjørende for at revisjonen skal gi nødvendig trygghet for at fellesskapets ressurser forvaltes på en god måte. Som kontrollør er dessuten riksrevisjonen i et land et forbilde for de virksomhetene den reviderer.

Revisjonsarbeidet er Riksrevisjonens kjerneaktivitet, og kvaliteten i revisjonsarbeidet er etter utvalgets oppfatning helt sentralt for Riksrevisjonens legitimitet. Det er derfor grunnleggende at Riksrevisjonen forholder seg til det som nasjonalt og internasjonalt oppfattes som god revisjonsskikk. De internasjonale revisjonsstandardene for offentlig revisjon er fastsatt av og utvikles gjennom INTOSAI-samarbeidet. De internasjonale standardene gir føringer for hva som er god revisjonsskikk ved gjennomføringen av alle typer revisjonsoppdrag. Standardene representerer det revisjonsprofesjonen oppfatter som grunnlaget for god praksis, og gir et meget godt utgangspunkt for å slå fast hva som er god revisjonsskikk også i Riksrevisjonen. Nasjonale forhold vil måtte spille inn når internasjonale standarder skal anvendes i et land, men avvik fra internasjonale standarder må etter utvalgets oppfatning gis en særskilt begrunnelse.

Utvalget vil også peke på at kvalitetskontroll er spesielt viktig for Riksrevisjonen. Uavhengige institusjoner som riksrevisjoner blir ikke utsatt for omfattende løpende kontroll, selv om regnskapet blir revidert på ordinært vis. Utvalget foreslår derfor å lovfeste at kollegiet skal påse at det jevnlig foretas en ekstern kvalitetskontroll av Riksrevisjonens revisjonsvirksomhet og organisasjon. For evaluering av riksrevisjoner har INTOSAI utviklet et prestasjonsvurderingsrammeverk benevnt «Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework», forkortet til SAI PMF. Rammeverket omfatter alle sider ved virksomheten, herunder ledelse og uavhengighet fra parlamentet, relasjonen til omgivelsene, strategisk ledelse av virksomheten og forhold som etikk, integritet, personalforvaltning, økonomiforvaltning og kvalitetskontroll, samt kvalitet i revisjonsarbeidet som er riksrevisjoners kjerneaktivitet. Prestasjonsvurderingene i SAI PMF er basert på et indikatorsystem, og har med det begrensninger som det må tas høyde for ved bruk av rammeverket. Rammeverket ivaretar imidlertid de internasjonale standardene som gjelder for vel fungerende riksrevisjoner, og utvalget oppfatter at det vil kunne fungere som et godt utgangspunkt for å evaluere Riksrevisjonen – og sikre at det revisjonsarbeidet som utføres, er av høy kvalitet.

1.1.5 Riksrevisjonen som offentlig organisasjon

Riksrevisjonen er et konstitusjonelt organ, og inngår som dette ikke som del av den statlige forvaltningen. Riksrevisjonen skal revidere staten, og har en særskilt stilling som kontrollorgan. Samtidig inngår Riksrevisjonen som del av den offentlige virksomheten. Selv om bevilgningen til Riksrevisjonen kommer direkte fra Stortinget, så finansieres den gjennom skatt fra innbyggerne på linje med all annen offentlig forvaltning. Riksrevisjonen driver en offentlig virksomhet, og må på samme måte som alle andre offentlige virksomheter forholde seg til regler om statlige bevilgninger og anskaffelsesloven. Riksrevisjonen har ansatte, som er offentlig ansatte. Arbeidstakerne i Riksrevisjonen er beskyttet av samme regler som alle andre offentlig ansatte. Riksrevisjonen henter inn og behandler data, som også kan være sensitive og graderte, og må på lik linje med alle andre organisasjoner forholde seg til de regler Stortinget har fastsatt for denne typen virksomhet.

Samtidig er det, fordi Riksrevisjonen har behov for uavhengighet i sin revisjon av forvaltningen, nødvendig med enkelte tilpassede regler og særskilte unntak fra den lovgivingen som gjelder i offentlig sektor for øvrig. Slike forhold er det tatt hensyn til i utvalgets forslag til ny lov. Utvalget vil imidlertid understreke som et grunnleggende prinsipp at det regelverket som gjelder for offentlig virksomhet, i utgangspunktet også må gjelde for Riksrevisjonen. At Riksrevisjonen er et konstitusjonelt organ, gir ingen automatiske fritak fra det regelverket som ellers gjelder for den offentlige forvaltningen. Slike fritak må begrunnes særskilt.

Med det som utgangspunkt har utvalget, ved utforming av lovforslaget, søkt etter hva det er ved Riksrevisjonens særskilte oppgave som Stortingets kontrollorgan som gjør at det er behov for tilpasninger og unntak fra regelverk som ellers gjelder for offentlige virksomheter. På samme måte har utvalget, i evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon, tatt utgangspunkt i normer som gjelder for forvaltning generelt, selv om Riksrevisjonen har en særskilt status som konstitusjonelt organ og ikke er en del av forvaltningen. Disse vurderingene er etter utvalgets oppfatning viktige for Riksrevisjonens legitimitet, fordi den organisasjonen som reviderer andre offentlige organisasjoner, ikke selv bør unndras kontroll.

1.1.6 Evaluering som grunnlag for lovforslaget

Utvalgets mandat forutsetter en helhetlig gjennomgang av Riksrevisjonens virksomhet. I mandatets innledning heter det at utvalget skal «... gjennomføre en helhetlig evaluering av Riksrevisjonens virksomhet i lys av samfunnsmessige, forvaltningspolitiske og teknologiske utviklingstrekk ...». Videre heter det at:

> «Utvalget skal vurdere i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonens virksomhet ivaretar sitt samfunnsoppdrag, slik det er fastsatt i lov og instruks om Riksrevisjonen, (...)» (romertall I, annet avsnitt).

Riksrevisjonen har i liten grad vært gjenstand for evaluering de senere årene. Derfor har utvalget prioritert dette arbeidet, og brukt betydelige ressurser på å gjennomføre to evalueringer (omtalt i rapportens del III). I den ene evalueringen vurderes effekter av Riksrevisjonens virksomhet som et organ for Stortingets kontroll, altså som utøver av revisjons- og veiledningsaktiviteter overfor staten. Her er både medlemmer av Stortinget, av kontroll- og konstitusjonskomiteen og ansatte i ulike deler av forvaltningen spurt om sine erfaringer. Den andre evalueringen omfatter Riksrevisjonen som organisasjon, hvor hensikten har vært å vurdere i hvilken grad Riksrevisjonens virksomhet er innrettet slik at revisjons- og veiledningsoppgavene ivaretas på en kvalitativt god måte. Denne evalueringen baserer seg i hovedsak på en intern evaluering gjennomført av Riksrevisjonen, med tillegg av en omfattende dokumentgjennomgang.

Utvalget oppfatter at mandatets vekt på en helhetlig evaluering av Riksrevisjonens virksomhet med bakgrunn i sentrale utviklingstrekk har vært et nyttig utgangspunkt for arbeidet, og et viktig grunnlag for revisjon av loven. Særlig evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon avdekket forhold som har gitt grunnlag for flere konkrete nye bestemmelser i loven.

1.1.7 Ambisjon om helhetlige forarbeider

Mandatet for Riksrevisjonsutvalget er omfattende. Det samme er dagens regelverk, med både en lov og en til dels meget detaljert instruks. Utvalget har fulgt opp Stortingets ønske om å sammenfatte dagens lov og instruks i forslag til en ny samlet lov, slik dette ble uttrykt i Harberg-utvalgets rapport.[2]

I arbeidet med å utrede og vurdere de punktene som ligger i mandatet, har utvalget prioritert å gi en samlet framstilling av forarbeidene til dagens lov og instruks. I arbeidet med den nye loven har det vært utfordrende at eksisterende forarbeider er svært fragmenterte. Noe av grunnlaget for forslaget til dagens lov ligger i Ingvaldsen-utvalgets utredning[3], mye i det arbeidet Riksrevisjonen gjorde i sin utredning med forslag til lov og instruks rundt år 2000[4], og noe i Frøiland-utvalgets utredning[5]. Videre var prosessen i forbindelse med Stortingets behandling av loven av 2004 uoversiktlig[6]. Stortingets behandling av lovforslaget, instruksforslaget og Frøiland-utvalgets innstilling fulgte tre separate løp, og det skjedde endringer i forbindelse med Stortingets behandling som er til dels dårlig dokumentert.

Utvalget har lagt vekt på å utarbeide utfyllende og samlede forarbeider til ny lov, i håp om at det vil bli til hjelp både for Riksrevisjonen som skal anvende den nye loven, og for den framtidige utviklingen av riksrevisjonsloven.

1.1.8 Regulering av Riksrevisjonens funksjon

Riksrevisjonen er Stortingets organ for revisjon av statlig virksomhet, og Riksrevisjonens kjerneoppgave er å revidere statlige virksomheter. I den nye loven foreslår

2. Dokument 21 (2020–2021), punkt 6.7.4, Innst. 392 S (2020–2021), kapittel 2.
3. Dokument nr. 7 (1972–1973).
4. Riksrevisjonen (2000).
5. Dokument nr. 14 (2002–2003).
6. Prosessen er nærmere omtalt i kapittel 3.

utvalget å dele Riksrevisjonens kjerneoppgaven i to: regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon. Regnskapsrevisjon omfatter finansiell revisjon og revisjon av disposisjonene reflektert i statlige regnskaper, med tillegg av revisjon av statsregnskapet. Forvaltningsrevisjon omfatter systematiske undersøkelser i staten, og i forvaltningen av statlige selskaper. Staten har eierinteresser i en del selskaper som ikke er heleide, og revisjon av statsrådens eierstyring også i disse presiseres i en egen bestemmelse i den nye loven.

Utvalget oppfatter det som underordnet hvilke(n) revisjonsstandard(er) som benyttes, så lenge kjerneoppgaven ivaretas med utgangspunkt i hva som til enhver tid er å oppfatte som «god revisjonsskikk». Standarder vil måtte utvikle og endre seg, mens reguleringer nedfelt i lovs form gjerne er mer bestandige. Det betyr at utvalget foreslår å regulere hva som er Riksrevisjonens funksjon, og ikke knytte reguleringer direkte til de internasjonale standardene. Det bør etter utvalgets oppfatning være opp til Riksrevisjonen å avgjøre hvilke standarder som skal brukes i de konkrete revisjonsoppdragene.

1.2 Sammendrag

Utvalgets utredning er delt inn i 34 kapitler, systematisert i sju deler.

Del I inneholder innledning og sammendrag.

I *kapittel 1* trekker utvalget fram hovedpunkter fra utredningen og gir sine overordnede vurderinger, hvorpå det gis et kompletterende sammendrag av hele utredningen.

I *kapittel 2* omtales utvalgets mandat og arbeid, herunder hvordan utvalget har forholdt seg til mandatet og, overordnet, hvilke aktiviteter som er gjennomført for å skaffe til veie nødvendig informasjon for å kunne besvare mandatet. Disse aktivitetene inkluderer en rekke møter med aktører i inn- og utland, herunder omfattende kontakt med Riksrevisjonen, og gjennomføringer av omfattende evalueringer, dels i egenregi, dels som et konkurranseutsatt oppdrag. Det gis også oversikt over hvilke skriftlige innspill utvalget har mottatt underveis i sitt arbeid, og over notater Riksrevisjonen har utarbeidet på oppdrag fra utvalget.

I *kapittel 3* gis en oversikt over de viktigste forarbeidene til dagens lov, som utvalget har benyttet i sin utredning, og det redegjøres for hvilke føringer for utvalgets arbeid som følger av Stortingets behandling av Harberg-utvalgets utredning.

Del II av utredningen tar for seg utviklingstrekk og revisjonsordninger i andre land som et viktig bakteppe for utvalgets utredning.

Kapittel 4 omhandler viktige utviklingstrekk, i hovedsak siden forrige lovutredning forelå rundt årtusenskiftet. Her beskrives utviklingstrekk knyttet til organiseringen av offentlig sektor og samfunnsutviklingen generelt, herunder blant annet den teknologiske utviklingen, økte sikkerhetstrusler og tiltakende krav om åpenhet i samfunnsdebatten.

I *kapittel 5* gis en overordnet beskrivelse av revisjonsordninger i andre land, hvor noen utvalgte land behandles noe mer inngående. Revisjonsordningene i Danmark, Sverige, Nederland og Storbritannia er valgt ut dels på bakgrunn av likheter i forvaltningsordning og lett tilgjengelig informasjon (Danmark og Sverige), dels som et eksempel på en svært profesjonell og veldrevet riksrevisjon (Storbritannia) og dels som et eksempel på en liknende organisering av riksrevisjonens ledelse som i Norge, i form av et riksrevisorkollegium (Nederland). Det varierer hvor mye informasjon utvalget har hatt mulighet for å skaffe til veie om riksrevisjonsordningene i hvert land, og i hvilken utstrekning utvalget også har hatt møter med parlamentet og forvaltningen i landet. Utvalget har benyttet erfaringer fra revisjonsordningene i andre land aktivt i utforming av lovbestemmelser blant annet knyttet til riksrevisjonens ledelse og forvaltningsrevisjon.

Del III oppsummerer de evalueringene utvalget har gjennomført.

Kapittel 6 redegjør overordnet for Riksrevisjonens organisasjon og ressursbruk knyttet til ulike virksomhetsområder, og for gjennomføringen av utvalgets evaluering av Riksrevisjonen. Regnskapsrevisjon er det klart mest ressurskrevende virksomhetsområdet i Riksrevisjonen. Om lag 35 prosent av det totale driftsbudsjettet på 528 millioner kroner i 2021 ble disponert i de tre regnskapsrevisjonsavdelingene, mens om lag 21 prosent ble disponert i de to forvaltningsrevisjonsavdelingene. Utvalgets evaluering av i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonen ivaretar sitt samfunnsoppdrag, er todelt. Evalueringen av effekter av Riksrevisjonens virksomhet som et kontrollorgan for Stortinget og som utøver av revisjons- og veiledningsaktiviteter overfor forvaltningen, ble gjennomført av Agenda Kaupang på oppdrag fra utvalget. Evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon ble gjennomført i regi av sekretariatet og en undergruppe i utvalget.

I *kapittel 7* oppsummeres evalueringen av Riksrevisjonens måloppnåelse. Agenda Kaupangs evaluering er basert blant annet på en spørreundersøkelse av sittende og tidligere stortingspolitikere og intervjuer av nåværende og tidligere medlemmer i kontroll- og konstitusjonskomiteen, samt på en spørreundersøkelse av ansatte på ulike nivåer i forvaltningen. Den overordnede vurderingen er at Riksrevisjonen samlet sett ivaretar sitt samfunnsoppdrag på en måte som bidrar til utvikling i forvaltningen på viktige områder. Det pekes likevel på at det er grunn til å vurdere hvilke typer problemstillinger Riksrevisjonen skal rette sin oppmerksomhet mot i framtidige revisjoner, og til å utforske handlingsrom-

met for å videreutvikle veiledningsrollen. Det framkommer blant annet at Riksrevisjonen med fordel kunne lagt enda større vekt på sektorovergripende problemstillinger. Det pekes også på at Riksrevisjonen i større grad oppfattes å belyse «regeletterlevelse» enn om forvaltningen får mest mulig ut av ressursene som settes inn, selv om begge områdene oppfattes som om lag like viktige. Evalueringen følger som vedlegg 1 til rapporten.

I *kapittel 8* oppsummeres evalueringen av utvalgte sider ved Riksrevisjonen som organisasjon. Den er basert på Riksrevisjonens egen evaluering av relevante forhold etter SAI-PMF-metodikken, Riksrevisjonens egen kvalitetskontroll i 2022 og undergruppens oppfølging av dette materialet. For å vurdere om Riksrevisjonens virksomhet er innrettet slik at samfunnsoppdraget ivaretas, tok evalueringen utgangspunkt i tre generelle verdier som all offentlig virksomhet vurderes opp mot: «faglig integritet», «effektivitet» og «åpenhet». De konkrete forholdene i SAI-PMF-rammeverket omfattet «strategisk planlegging», «organisatorisk kontrollmiljø», «økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester», «personalforvaltning, faglig utvikling og opplæring» og «kommunikasjon med media, borgere og det sivile samfunnet». Evalueringen avdekket svakheter på flere områder, herunder i kvalitetskontrollen av finansiell revisjon, som utgjør hoveddelen av Riksrevisjonens kjernevirksomhet. Det ble konstatert at oppfølgingen etter Riksrevisjonens egenevaluering etter SAI-PMF-rammeverket i 2017, hvor en rekke liknende svakheter ble påpekt, ikke har vært tilstrekkelig. Riksrevisjonens oppfølging av den foreliggende evalueringen synes omfattende og er omtalt i rapporten. Evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon følger som vedlegg 2 til rapporten.

I *kapittel 9* følger utvalgets vurderinger på bakgrunn av de to evalueringene. Utvalget mener at evalueringen av Riksrevisjonens måloppnåelse gir grunnlag for å oppfatte Riksrevisjonen som uavhengig av den partipolitiske prosessen, forståelig i sin formidling av funn og anbefalinger og nyttig for stortingsrepresentantenes arbeid. Riksrevisjonen oppfattes totalt sett i mindre grad å bidra til «effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon», enn til «ansvarlighet, transparens og integritet» i forvaltningen. Utvalget ser dette som en logisk følge av at de sistnevnte områdene tradisjonelt nok oppfattes å ligge i kjernen av forvaltningens praksis, og fjernere fra Riksrevisjonens domene. Utvalget ser at Riksrevisjonen har et handlingsrom til å yte mer veiledning, uten at det kommer i konflikt med kontrollfunksjonen, men peker på at det skal mindre til for å komme i konflikt med kontrollfunksjonen innenfor forvaltningsrevisjon enn innenfor regnskapsrevisjon, hvor veiledning må oppfattes som en del av den løpende kontakten med revidert virksomhet. Evalueringen har gitt viktige innspill til utvalgets konklusjoner på flere områder, som også er basert på en rekke andre kilder til informasjon.

Når det gjelder evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon, ser utvalget alvorlig på de svakhetene som er avdekket med hensyn til mangelfullt system for kvalitetssikring, fravær av et system for økonomistyring som gjør det mulig å hente ut prosjektkostnader, og et foreldet etikkregelverk. Dette griper på flere måter inn i Riksrevisjonens kjernevirksomhet, og kan etter utvalgets oppfatning true kvaliteten på revisjonene. Evalueringen viser at dette gjelder spesielt for den finansielle revisjonen. Utvalget etterlyser også mer åpenhet om vurderinger av kvaliteten på Riksrevisjonens arbeid, herunder brukerundersøkelser. Det vises til at Riksrevisjonen siden evalueringen ble gjennomført, har iverksatt en rekke tiltak og er i ferd med å utarbeide ny strategisk plan med en handlingsplan som imøtekommer påpekte svakheter. Evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon har foranlediget forslag til flere konkrete bestemmelser i ny lov.

Del IV omhandler generelle rammer for Riksrevisjonens funksjon og virksomhet.

I *kapittel 10* omtales aktuelle temaer relatert til forholdet mellom Stortinget og Riksrevisjonen. Det gis innledningsvis en redegjørelse for prinsippet om Riksrevisjonens uavhengighet, som kommer til uttrykk i Lima-erklæringen – som er det grunnleggende internasjonale rammeverket for offentlig revisjon. Prinsippet om uavhengighet kommer også til uttrykk i dagens lov § 2, og utvalget foreslår å videreføre dette i ny lov.

Utvalget har vurdert i hvilken grad Stortingets adgang til å pålegge Riksrevisjonen å sette i gang særlige undersøkelser, er forenlig med uavhengighetsprinsippet. Utvalget foreslår å videreføre dagens lovbestemmelse, men med en presisering av at adgangen skal forbeholdes «særlige tilfeller».

I dag kan Stortinget gi instruksbestemmelser som utfyller riksrevisjonsloven. Utvalget foreslår at en revidert lov inkluderer alle vesentlige rammer for Riksrevisjonens virksomhet, og at senere suppleringer også gjøres gjennom formelle lovvedtak.

Uavhengigheten er relevant også i spørsmålet om hvorvidt Riksrevisjonen skal revidere Stortingets administrasjon. Stortinget som institusjon er avhengig av tillit både når det gjelder rent regnskapsmessige forhold, etterlevelse av regler som Stortinget har forutsatt skal følges i egen institusjon, og at virksomheten drives så effektivt som mulig. Riksrevisjonen er administrativt underlagt Stortinget, men faglig uavhengig av Stortinget, og etter utvalgets mening bør ikke revisjonen av Stortingets administrasjon innrettes annerledes enn revisjonen av andre statlige virksomheter. Utvalget foreslår at revisjonen av Stortingets administrasjon inkluderer både regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon, på samme måte som for statlig virksomhet for øvrig. Utval-

get understreker at det bør være maksimal åpenhet om revisjonsberetningen som sendes Stortinget, og at alle uklarheter eller konflikter vedrørende oppdragets omfang og innhold bør gå fram av beretningen.

Utvalgets mandat nevner ikke revisjon av Grunnloven § 75 k, som er grunnlovsankeret for Riksrevisjonens virksomhet. Utvalget har sett det som sin oppgave å utforme forslag til en ny lov om Riksrevisjonen innenfor de rammene som ligger i dagens grunnlovsbestemmelse. Avslutningsvis i kapittel 10 deler utvalget likevel noen refleksjoner rundt Grunnloven § 75 k. Grunnlovsbestemmelsen reflekterer i liten grad Riksrevisjonens rolle slik den er i dag, og inneholder en detaljert regulering som gir lite rom for utvikling av Riksrevisjonens organisering og virksomhet. Samtidig er deler av bestemmelsen utdatert, og bestemmelsen mangler enkelte elementer knyttet til uavhengighet, som er forutsatt i internasjonale prinsipper for statlig revisjon.

Kapittel 11 inneholder vurderinger knyttet til en revidert formålsbestemmelse i lov om Riksrevisjonen. Utvalget foreslår ingen endringer i Riksrevisjonens oppgaver eller plassering i det norske styringssystemet, og det sentrale meningsinnholdet i dagens bestemmelse er beholdt. Utvalgets forslag til formålsbestemmelse er imidlertid formulert mer overordnet og favner bredden i Riksrevisjonens virksomhet ved at «Riksrevisjonen (...) skal bidra til den demokratiske kontrollen med at statens ressurser forvaltes forsvarlig og effektivt, og i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.» Formålsbestemmelsen er også gitt en forenklet språkdrakt.

I *kapittel 12* gis en redegjørelse for organiseringen av den øverste ledelsen i Riksrevisjonen. Med utgangspunkt i Grunnlovens bestemmelser i § 75 k tar utvalget for gitt at dagens ordning med et stortingsoppnevnt kollegium på fem riksrevisorer som Riksrevisjonens øverste ledelse videreføres. Det foreslås ingen endringer i ansvaret og oppgavene som ligger til kollegiets rolle. Dagens prosedyre for oppnevning og vervenes varighet foreslås videreført som i dag. Også dagens ordning med oppnevning av personlige varamedlemmer til kollegiet videreføres. Utvalgets flertall foreslår å begrense adgangen til gjenoppnevning til én gang, slik at riksrevisorene kan ha vervet i maksimalt to perioder, altså i en periode på til sammen åtte år.

Utvalget går inn for å skille rollen som daglig leder i Riksrevisjonen fra vervet som leder av riksrevisorkollegiet, i tråd med anbefalingen fra Harberg-utvalget. Den administrative ledelsen foreslås lagt til Riksrevisjonens øverste administrativt ansatte. I dag har denne stillingen betegnelsen revisjonsråd. Utvalget foreslår å endre tittelen til revisjonsdirektør. Det foreslås ingen endringer i ansvaret og oppgavene som ligger til rollen som daglig leder.

Utvalget legger til grunn et prinsipp om at de fem riksrevisorene skal være likestilte. Dagens ordning med at Stortinget utpeker leder og nestleder i kollegiet er beholdt. Leder i kollegiet vil ha ansvar for den administrative ledelsen av kollegiet. Hvem som representerer kollegiet utad, overlates til kollegiet selv å bestemme.

Vervet som riksrevisor skal ikke påvirkes direkte av partipolitikk. Det anses derfor uforenlig med vervet som riksrevisor samtidig å være stortingsrepresentant og vararepresentant, statsråd, statssekretær og politisk rådgiver for en statsråd. Utvalget foreslår å lovfeste en absolutt skranke mot at personer i disse posisjonene kan oppnevnes som riksrevisor. Også andre roller kan anses uforenlige eller uheldige å kombinere med rollen som riksrevisor, men dette overlates til Stortinget å vurdere konkret ved oppnevning av personer til vervene. I lovforslaget er det tatt inn en ny bestemmelse om hvilke personlige kvalifikasjoner Stortinget bør vektlegge når riksrevisorene oppnevnes, herunder politisk erfaring, personlig egnethet og at kollegiet samlet bør ha kunnskap om virksomhetsstyring og offentlig forvaltning. Det er også foreslått at det skal legges til rette for at allmennheten kan fremme forslag til kandidater til vervene som riksrevisor, slik ordningen er for valg av medlemmer til styret for Norges institusjon for menneskerettigheter.

Det er et krav i Lima-erklæringen at riksrevisorene i kraft av konstitusjonelle regler skal være vernet mot å bli avsatt. Utvalget gir i punkt 10.6 noen kommentarer til Grunnloven § 75 k, men har ikke sett det som sin oppgave å foreslå noen revidert grunnlovsbestemmelse. Utvalget foreslår imidlertid å lovfeste at riksrevisorer i prinsippet ikke kan avsettes. Det er kun gitt en åpning for at Stortinget, da med tre fjerdedels flertall, kan avsette en riksrevisor som grovt forsømmer sitt verv eller gjennom sin atferd viser seg klart uskikket til vervet.

I *kapittel 13* presenteres betraktninger knyttet til kontroll- og tilsynsfunksjoner i forvaltningen. Enkelte forvaltningsorganer fører tilsyn med at krav i lovverket overholdes, som for eksempel Arbeidstilsynet, Datatilsynet og Diskrimineringsnemnda. I en del tilfeller kan tilsynsorganene gi pålegg, ilegge overtredelsesgebyr eller lignende overfor aktører som de mener ikke oppfyller lovens krav. Utvalget oppfatter det som helt grunnleggende at Riksrevisjonen etterlever generell lovgivning på samme måte som øvrige offentlige virksomheter. Samtidig må forvaltningen ikke kunne sette Riksrevisjonen ut av funksjon eller påvirke kapasiteten der på en måte som medfører at Stortingets kontroll med forvaltningen blir vesentlig svekket.

Forholdet til tilsynsorganer i forvaltningen ble vurdert av Harberg-utvalget. Utvalget konkluderte med at forvaltningsorganer ikke skal kunne utøve myndighet overfor Stortingets eksterne organer dersom det aktuelle eksterne organet fører kontroll med forvaltningsorganet og myndighetsbruken kan påvirke det eksterne organets uavhengige og upartiske utøvelse av sine opp-

gaver. Det ble utarbeidet en bestemmelse i sivilombudsloven som gir uttrykk for denne begrensningen. Utvalget foreslår en tilsvarende bestemmelse i ny lov om Riksrevisjonen. Etter forslaget kan forvaltningen ikke utøve myndighet overfor Riksrevisjonen som kan påvirke den uavhengige og objektive utøvelsen av revisjonen.

Del V i utredningen omhandler Riksrevisjonens funksjon og virksomhet.

I *kapittel 14* redegjøres det for Riksrevisjonens ansvarsområde. Grunnlovens utgangspunkt er at Riksrevisjonen årlig skal «(...) gjennomse statens regnskaper». Dagens lov angir at «Riksrevisjonen skal foreta revisjon av statsregnskapet og alle regnskaper avlagt av statlige virksomheter og andre myndigheter som er regnskapspliktige til staten, herunder forvaltningsbedrifter, forvaltningsorganer med særskilte fullmakter, statlige fond og andre organer eller virksomheter der dette er fastsatt i særlig lov.» I praksis er en rekke statlige regnskaper, med ulik begrunnelse, ikke underlagt Riksrevisjonens regnskapsrevisjon. Dagens lov angir ikke noe særskilt virkeområde for Riksrevisjonens adgang til å gjennomføre forvaltningsrevisjon, men av dagens instruks framgår det at det kan gjennomføres forvaltningsrevisjon i statlig heleide selskaper. I praksis har Riksrevisjonen lagt til grunn at det kan gjennomføres forvaltningsrevisjon i alle virksomheter som er regnskapspliktige til staten, herunder i statlige fond som er forvaltet av særlovselskaper o.l.

Utvalget peker på at økonomireglementets definisjon av «staten» (...), som dagens lov tar utgangspunkt i, legger til grunn en snever betydning av «staten». Utvalgets forslag til angivelse av Riksrevisjonens ansvarsområde i ny lov som «alle statens midler og verdier», «alle deler av staten» og «rettssubjekter utenfor staten så langt det følger av loven», tydeliggjør og angir et felles ansvarsområde for Riksrevisjonens virksomhet, uavhengig av om det dreier seg om regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon eller annet. Med presiseringer i bestemmelsene om regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon tydeliggjør utvalget for det første at Riksrevisjonen skal revidere alle statens regnskaper, med mindre Stortinget eksplisitt har besluttet noe annet. For det andre gjøres det klart at forvaltningsrevisjon kan gjennomføres i rettssubjekter utenfor staten, men som er heleid av staten, uavhengig av hvordan rettssubjektet er organisert. Utvalget tydeliggjør med dette at Norges Bank, som heleid av staten er omfattet av Riksrevisjonens adgang til å gjennomføre forvaltningsrevisjon. Utvalget foreslår ingen endringer med hensyn til revisjon av regnskaper der Stortinget har bestemt at regnskapsrevisjon ivaretas av noen andre enn Riksrevisjonen.

Kapittel 15 omhandler det internasjonale samarbeidsorganet for riksrevisjoner – INTOSAI – og utviklingen av allment anerkjente standarder for offentlig revisjon. Riksrevisjonen er tilsluttet INTOSAI, og har valgt å implementere revisjonsstandardene direkte, det vil si at Riksrevisjonen hevder å ikke ha gjort tilpasninger ut fra egen kontekst og mandat. Sammen med dagens lov og instruks gir standardene et helhetlig faglig innhold til begrepet «god revisjonsskikk i Riksrevisjonen», som formulert i dagens lov. De internasjonale standardene er utviklet over lang tid og utgjør fra 2017 et komplett rammeverk for offentlig revisjon. De internasjonale standardene skiller mellom tre typer av revisjoner; «financial audit» (finansiell revisjon), «compliance audit» (etterlevelsesrevisjon) og «performance audit» (forvaltningsrevisjon). INTOSAIs standard for finansiell revisjon baserer seg helt og holdent på standarden for finansiell revisjon som er utviklet i privat sektor, og som uten endringer er gjort til del av INTOSAIs rammeverk. Utvalget understreker at den todelingen av revisjonsvirksomheten det er lagt opp til i ny lov, ikke har til hensikt å legge føringer for Riksrevisjonens bruk av revisjonsstandarder. Utvalget foreslår at Riksrevisjonens oppgaver «skal utføres med integritet, objektivitet, aktsomhet og profesjonell skepsis», inspirert av revisorlovens krav. Utvalget foreslår videre en ny formulering knyttet til videreføring av den rettslige standarden «god revisjonsskikk», og at det i loven fastsettes at «Riksrevisjonen skal planlegge, gjennomføre, dokumentere og rapportere sitt arbeid i samsvar med god statlig revisjonsskikk». Utvalget foreslår videre å gjennomgående benytte begrepet «revisjon» om de obligatoriske oppgavene ny lov pålegger Riksrevisjonen.

I *kapittel 16* redegjøres det for regnskapsrevisjon, som utgjør den klart største delen av Riksrevisjonens virksomhet. Regnskapsrevisjon omfatter revisjon av statsregnskapet, finansiell revisjon av årsregnskap i staten og revisjon av disposisjonene som ligger direkte til grunn for regnskapene. Regnskapsrevisjon omfatter dermed mer enn «finansiell revisjon» i privat revisjon. For 2022 reviderte Riksrevisjonen 236 årsregnskap.

Statsregnskapet består av et bevilgningsregnskap og et kapitalregnskap og er en sammenstilling av alle statlige regnskap. Revisjonen av statsregnskapet bygger på den finansielle revisjonen av statlige årsregnskap. For å synliggjøre på et overordnet nivå hva en slik revisjon innebærer, foreslår utvalget en egen bestemmelse om revisjon av statsregnskapet. En slik synliggjøring av formålet med, og rammene for, revisjon av statsregnskapet er viktig for å gi forståelse for hva revisjonen innebærer både for forvaltningen, Stortinget som tiltenkt bruker og for allmennheten.

Riksrevisjonens ansvar for finansiell revisjon av årsregnskap i staten skiller seg i prinsippet ikke fra revisjon av private selskapers revisjon, og finansiell revisjon utføres i samsvar med likelydende internasjonale revisjonsstandarder. Utvalget viser til at det er utfordringer i utøvelsen av finansiell revisjon i Riksrevisjonen, og til

at nyere relevant lovgivning har valgt en løsning med mer detaljert bestemmelse, i tillegg til en generell henvisning til «god revisjonsskikk». Utvalget foreslår å regulere utførelsen av revisjon noe mer spesifikt enn i dagens lov ved å inkludere enkelte bestemmelser for hvordan regnskapsrevisjon skal utføres. Forslaget understreker Riksrevisjonens ansvar for å være oppmerksom på muligheten for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet som skyldes utilsiktede feil eller misligheter, samt at Riksrevisjonen pålegges et visst ansvar for revisjon av hele virksomhetens årsrapport – ikke bare for revisjon av årsregnskapet. Mer spesifikk regulering gir bedre forståelse av hva Riksrevisjonen må gjøre ved finansiell revisjon av statlige årsregnskap, samt at allmennheten gis bedre anledning til å forstå hva revisjonen innebærer.

Forslaget om revisjon av disposisjonene som ligger direkte til grunn for regnskapene, hjemler ikke ubegrenset «etterlevelsesrevisjon» av lover og regler generelt, men begrenses til de typer disposisjoner som ligger direkte til grunn for regnskapet. Dette er en revisjon som gjelder offentlig sektor spesielt, fordi Stortinget ønsker en særskilt kontroll med hvordan bevilgninger benyttes og statens inntekter kreves inn.

Kapittel 17 omhandler den andre av de to hovedrevisjonstypene forslaget til ny lov er systematisert omkring – forvaltningsrevisjon. Forvaltningsrevisjon i Riksrevisjonen utviklet seg fra en form for «utvidet kritisk revisjon» gjennom 1970-, 80- og 90-årene, og utgjør i dag en vesentlig del av Riksrevisjonens virksomhet. Riksrevisjonen rapporterer i størrelsesorden 10–12 forvaltningsrevisjoner til Stortinget hvert år.

Utvalget konkluderer med at forvaltningsrevisjon i Riksrevisjonen i all hovedsak fungerer etter hensikten, men foreslår enkelte endringer i ny lov som skal bidra til å tydeliggjøre hvordan forvaltningsrevisjon bør innrettes. En kartlegging av gjennomførte forvaltningsrevisjoner over en periode viste at Riksrevisjonen i mange tilfeller legger til grunn forvaltningens eget regelverk i utledningen av revisjonskriterier. Utvalget antar at dette kan ha sammenheng med at dagens lovformulering om at forvaltningsrevisjon er undersøkelser «(...) ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger» blir fortolket snevert. Utvalget foreslår å presisere i ny lov at Riksrevisjonen i forvaltningsrevisjon kan vurdere egnetheten av typer virkemidler som benyttes for å nå fastsatte mål, og om virksomheten er hensiktsmessig organisert. For å indikere et vidt nedslagsfelt for forvaltningsrevisjon foreslår utvalget videre at formuleringen «(...) ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger» ikke videreføres. Utvalget peker også på behovet for å vri fokuset i forvaltningsrevisjon mer mot betydningsinnholdet i det som er de sentrale begrepene i den internasjonale standarden for «performance audit» – de «tre e-ene»; «economy», «efficiency» og «effectiveness». Utvalget presiserer i forslaget til ny lov at forvaltningsrevisjon innebærer «systematiske undersøkelser av om statens ressurser utnyttes effektivt, i hvilken grad mål nås, og om økonomiforvaltningen er nøktern og forsvarlig».

Utvalget foreslår at valg av temaer i forvaltningsrevisjon, skal baseres på en vurdering av om revisjonen kan tilføre «merverdi», i tillegg til på en vurdering av risiko og vesentlighet som i dag. Utvalget forstår «merverdi» som at forvaltningsrevisjonen skal tilføre ny informasjon. Det kan innebære å konsentrere seg om temaer som for eksempel ikke nylig har vært evaluert av noen andre. Riksrevisjonens fortrinn som revisjonsorgan for all statlig virksomhet tilsier at den bør ha særlig oppmerksomhet på områder og samfunnsutfordringer som omfatter flere sektorer eller forvaltningsenheter. Utvalget peker også på at forvaltningsrevisjon i Riksrevisjonen er svært ressurskrevende, og at «merverdi» også kan forstås som at forvaltningsrevisjon skal bidra til en netto besparelse for staten. Utvalget poengterer likevel at det må tas i betraktning at en forvaltningsrevisjon kan være prinsipielt viktig, for eksempel fordi den omhandler sårbare grupper i samfunnet, og i så fall ikke kan forventes å gi noen økonomisk besparelse. Utvalget peker også på at Stortinget har etterlyst forvaltningsrevisjoner som tar kortere tid å gjennomføre. Utvalget legger til grunn at det er opp til Riksrevisjonen å utforske dette handlingsrommet i dialog med Stortinget.

Utvalget vurderer at forvaltningsrevisjon i statlige selskaper i prinsippet ikke skiller seg fra annen forvaltningsrevisjon, og foreslår å videreføre adgangen til å gjennomføre forvaltningsrevisjon i statlige heleide selskaper. Utvalget foreslår videre at Riksrevisjonens ansvar utvides til også å omfatte forvaltningsrevisjon i selskaper som staten fullt ut eier sammen med annen offentlig virksomhet, med mindre det er avtalt at det er kommunal revisjon som skal gjennomføre forvaltningsrevisjon. Forvaltningsrevisjon forutsettes løpende rapportert.

Utvalget redegjør i kapittelet også for rekkevidden av Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon av domstolene og foreslår å lovfeste en begrensning om at Riksrevisjonen ikke skal revidere kvaliteten på domstolens avgjørelser eller domstolenes prioriteringer av hvilke ressurser som settes inn i den enkelte sak. På tilsvarende måte foreslår utvalget å lovfeste at Riksrevisjonen skal ta hensyn til Norges Banks uavhengighet ved forvaltningsrevisjon. Utvalget peker samtidig på at forvaltningsrevisjon generelt skal tilføre «merverdi» og legger til grunn at Riksrevisjonen ikke skal gjennomføre revisjon som overlapper Norges Banks representantskaps tilsynsoppgaver etter sentralbankloven.

Kapittel 18 omhandler selskapskontroll, som er en særskilt oppgave for Riksrevisjonen. Omfanget av statlig eierskap i selskaper har økt siden forrige lovrevisjon, og staten har eierinteresser i et betydelig omfang av selskaper. Det har funnet sted omfattende organisasjonsmes-

sige endringer, der statlige oppgaver som før lå innenfor statsforvaltningen, nå ligger i statlige selskap eller ikke lenger er statlige oppgaver i det hele tatt. De statlig eide selskapene forvalter store økonomiske verdier på vegne av fellesskapet og ivaretar viktige samfunnsoppgaver. For 2021 omfattet revisjonsansvaret åtte statsforetak, fire regionale helseforetak, 15 studentsamskipnader, seks selskaper organisert ved særskilt lov, ett selskap med delt ansvar, 46 heleide aksjeselskaper, 24 deleide aksjeselskap og seks allmennaksjeselskaper.

Det statlige eierskapet omfatter både selskaper som opererer som kommersielle aktører i et marked, og selskaper som er redskap for staten i sektorpolitikken. For selskaper som er redskap i sektorpolitikken, er det vanlig at staten både opptrer som regulator og som statlig finansierer gjennom tilskudd og kjøp av varer og tjenester. Disse selskapene ivaretar samfunnsoppgaver som innebærer at statens interesser i selskaper ikke bare omfatter eierskap, men også forvaltning gjennom andre virkemidler som statlige overføringer som det knyttes vilkår til, eller statlig kjøp av tjenester. I praksis har selskapskontroll gjennomført som forvaltningsrevisjon av heleide selskaper gitt grunnlag for det meste av rapporteringen til Stortinget. Denne delen av dagens selskapskontroll behandles i kapittel 17 om forvaltningsrevisjon.

Uttrykket «statens interesser i selskaper», som i dagens lov (§ 9) definerer hva selskapskontrollen skal befatte seg med, omfatter både statsrådens ivaretakelse av statens eierinteresser i samsvar med prinsipper for god eierstyring og andre virkemidler som benyttes i forvaltningen av selskap, slik dette er omtalt over. Alle statens interesser kan i utgangspunktet revideres gjennom forvaltningsrevisjoner av departementets forvaltning. Dagens lov pålegger imidlertid Riksrevisjonen en årlig formalkontroll av den rollen statsråden utøver på vegne av staten som eier blant annet i foretaksmøte og generalforsamling. Statens eierrolle har blitt stadig mer profesjonalisert og praksis viser at denne årlige formalrevisjonen av eierstyringen har gitt lite grunnlag for rapportering til Stortinget.

På denne bakgrunn foreslår utvalget at en obligatorisk årlig kontroll av statlig eide selskaper ikke videreføres. I stedet foreslås det å presisere Riksrevisjonens ansvar for revisjon av statsrådens ivaretakelse av statens eierinteresser i samsvar med prinsippet for god eierstyring, basert på en vurdering av risiko og vesentlighet. Slik revisjon av statens eierstyring foreslås begrenset til selskaper hvor staten har bestemmende innflytelse. Utvalget foreslår heller ikke å videreføre bestemmelser om statsrådens plikt til årlig innsendelse av dokumentasjon, men viderefører bestemmelser som ivaretar Riksrevisjonens behov for å bli varslet om og rett til å delta i selskapenes styrende og kontrollerende organer, jf. omtale i rapportens kapittel 21 om tilgang til informasjon.

For å sikre at resultatene fra revisjonen legges fram for Stortinget så fort de foreligger, foreslår utvalget videre at resultatene fra Riksrevisjonens revisjon av statsrådens ivaretakelse av statens eierinteresser i selskaper rapporteres fortløpende, på samme måte som forvaltningsrevisjoner for øvrig. Utvalget foreslår imidlertid at Riksrevisjonen rapporterer årlig til Stortinget om resultatene fra revisjon av statens eierstyring, herunder de risiko- og vesentlighetsvurderinger som gjøres, og eventuelle analyser av generelle trender i statens eierskap.

Kapittel 19 omhandler Riksrevisjonens bidrag til å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet. Utvalget foreslår å videreføre dagens overordnede bestemmelse om det å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet som en viktig del av Riksrevisjonens oppgaver. Med utgangspunkt i utviklingen på området er ordlyden endret fra «misligheter» til «økonomisk kriminalitet», uten at dette endrer Riksrevisjonens ansvar. Ansvaret gjelder for all revisjon i Riksrevisjonen, og den generelle bestemmelsen understreker at det er i samfunnets interesse at Riksrevisjonen har en slik rolle.

Å være oppmerksom på muligheten for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet som skyldes utilsiktede feil eller misligheter, er en oppgave som er spesielt aktuell når det gjelder finansiell revisjon. Utvalget foreslår derfor at de spesifikke bestemmelsene innen regnskapsrevisjon benytter ordlyden «misligheter» på tilsvarende måte som i revisorloven. Utvalget tar til orde for at Riksrevisjonen bør har en lav terskel for hvilke forhold som kommuniseres med den ansvarlige for styring og kontroll.

Utvalget foreslår også å videreføre en bestemmelse om at Riksrevisjonen kan underrette politiet ved mistanke om straffbare handlinger knyttet til økonomisk kriminalitet. Det inkluderer en mulighet for Riksrevisjonen til å samarbeide med politiet og andre offentlige kontrollmyndigheter dersom det er aktuelt.

Riksrevisjonens ansvar er primært knyttet til et systemperspektiv, og utvalget foreslår ikke at Riksrevisjonen skal få ansvar for granskning knyttet til undersøkelser av enkeltpersoner, for eksempel i forbindelse med avdekking av lovbrudd. Riksrevisjonen vil imidlertid ha et ansvar for å klarlegge faktiske forhold og påse at revidert enhet foretar en hensiktsmessig administrativ oppfølging av slike saker, hvis vilkårene for straff eller offentlig påtale ikke er oppfylt. Utvalget understreker at det i utgangspunktet er revidert enhet som er ansvarlig for å ivareta behovet for styring og kontroll.

Utvalget anbefaler at Riksrevisjonen på en hensiktsmessig måte rapporterer til Stortinget om sitt årlige bidrag med det forebyggende arbeidet på dette området. Dette vil synliggjøre at Riksrevisjonen som allmennhetens tillitsperson har en viktig rolle med å bidra til å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet.

Kapittel 20 omhandler Riksrevisjonens veiledningsfunksjon. Utvalget foreslår å videreføre Riksrevisjonens mulighet til å gi veiledning, med den presisering at veiledning må skje innenfor det som er forenlig med Riksrevisjonens uavhengighet og objektivitet. En konflikt kan oppstå i situasjoner hvor Riksrevisjonen i praksis blir satt til å revidere egne råd.

Veiledning handler om at revidert enhet blir gjort oppmerksom på feil og mangler, får innspill til hvordan feil og mangler kan utbedres eller forebygges, får råd om hvordan revisjonsfunn kan brukes til forbedring, og får beskrevet beste praksis. Det er utvalgets oppfatning at veiledning uansett er en integrert del av Riksrevisjonens revisjon siden det i enhver revisjonskommunikasjon vil ligge et element av veiledning eller annen konstruktiv rådgivning. Når Riksrevisjonen tar opp at noe er feil, er det for eksempel logisk også å informere revidert enhet om hva som er riktig. Revidert enhet gis da muligheten til å endre og dermed forbedre praksis.

Utvalget oppfatter det som formålstjenlig at veiledning inngår som del av regnskapsrevisjon, er av generell karakter og primært omhandler spørsmål som gjelder regnskap og økonomi. Videre er det utvalgets oppfatning at veiledning innenfor forvaltningsrevisjon primært kommer til uttrykk som anbefalinger i rapportene til Stortinget. Utvalget understreker at revidert enhet har et selvstendig ansvar for egne veivalg, uavhengig av Riksrevisjonens veiledning.

Kapittel 21 handler om Riksrevisjonens tilgang til informasjon. Utvalget foreslår å videreføre dagens lovgivning som gir Riksrevisjonen en utstrakt informasjonsadgang. Riksrevisjonen har rett til all informasjon som er nødvendig for å kunne utføre sine revisjonsoppgaver. Hva som er nødvendig, er det Riksrevisjonen selv som bestemmer. Informasjonen må imidlertid ha sammenheng med revisjonen. Reviderte virksomheter plikter å legge til rette for at Riksrevisjonen skal ha tilgang til nødvendig informasjon, og kan ikke ta betalt for å gi opplysninger eller stille vilkår for hvordan opplysningene skal behandles eller lagres. Også private parter har i enkelte tilfeller en plikt til å gi Riksrevisjonen opplysninger, for eksempel der offentlige oppgaver utføres av private.

Riksrevisjonens rett til informasjon omfatter også interne dokumenter i forvaltningen. Disse blir ikke offentlige ved oversendelse til Riksrevisjonen. Innsynsretten inkluderer internrevisors arbeidspapirer, og i prinsippet også regjeringsnotater. Riksrevisjonen forutsettes imidlertid å kreve innsyn i regjeringens dokumenter kun helt unntaksvis i tilfeller der det er absolutt nødvendig.

Som følge av utvalgets forslag om en utelukkende risikobasert tilnærming til revisjonen av styringen av selskaper, jf. kapittel 18, foreslår utvalget å ikke videreføre bestemmelser om rutinemessig deling av informasjon fra selskaper.

Kapittel 22 omhandler Riksrevisjonens internasjonale engasjement – revisjonsfaglig samarbeid og deltakelse i internasjonale organer, revisjon av internasjonale organisasjoner og deltakelse i revisjonsstyrer for slike, bistand til andre lands riksrevisjoner og funksjonen Riksrevisjonen har som vertskap for INTOSAIs utviklingsorganisasjon, INTOSAI Development Initiative (IDI). I forbindelse med opprettelsen av en egen internasjonal seksjon i Riksrevisjonen i 2007, ble det besluttet å finansiere bistandsvirksomheten over Riksrevisjonens eget driftsbudsjett, begrunnet med at Riksrevisjonens samtidige revisjon av Utenriksdepartementet og Norad representerte en mulig interessekonflikt. Riksrevisjonen overtok vertskapet for IDI fra Canada i 2001. Ved opprettelsen i Norge, ble det forutsatt langsiktig finansiering til drift av sekretariatet for IDI, en varighet for vertskapet på minimum 10–15 år, at det etter overtakelsen skulle være en hovedprioritering å søke finansiering fra ulike kilder internasjonalt, og at det måtte gis en omfattende rapportering til giverne. Fram til og med 2014 ble den norske statens andel til driften av IDI finansiert ved tilskudd over Utenriksdepartementets budsjett. Fra og med 2015 gir Stortinget en egen bevilgning til Riksrevisjonen som i sin helhet overføres til IDI. Begrunnelsen for endringen var den samme faren for interessekonflikt som ble gitt i sammenheng med Riksrevisjonens egen bistandsvirksomhet.

Utvalget vurderer internasjonalt engasjement og samarbeid som en nyttig og hensiktsmessig del av enhver riksrevisjons virksomhet. Utvalget foreslår å videreføre Riksrevisjonens adgang til å påta seg å revidere internasjonale organisasjoner og til å delta i internasjonal bistandsvirksomhet i ny lov. Utvalget stiller imidlertid enkelte spørsmål knyttet til Riksrevisjonens bistandsvirksomhet, og anbefaler Stortinget å foreta en nærmere vurdering av finansieringen og organiseringen av Riksrevisjonens bistandsvirksomhet, inkludert av Riksrevisjonens vertskapsfunksjon for IDI.

Del VI omhandler øvrige regler for virksomheten.

I *kapittel 23* gis det en oversikt over regler som gjelder for offentlige virksomheter. Kapittelet utgjør bakgrunnen for de påfølgende kapitlene, som redegjør nærmere for den konkrete reguleringen av habilitet, taushetsplikt, behandling av sikkerhetsgradert informasjon, behandling av personopplysninger, allmennhetens innsynsrett, arkivering, administrative oppgaver og personaladministrasjon.

Et grunnleggende prinsipp for utvalgets forslag er at alle regler som gjelder for statlig virksomhet skal gjelde også for Riksrevisjonen, med mindre det foreligger særskilte forhold som begrunner unntak.

Kapittel 24 handler om hvilke habilitetsregler som skal gjelde for riksrevisorene og de ansatte i Riksrevisjo-

nen. Habilitetsbestemmelsen i riksrevisjonsloven er basert på tilsvarende regel i revisorloven av 1999, og er ikke oppdatert som følge av den nye revisorloven fra 2020. Utvalgets forslag er basert på habilitetsbestemmelsen i sivilombudsloven, som igjen gjenspeiler den skjønnsmessige bestemmelsen i forvaltningsloven § 6 andre ledd. Den er noe mer generelt utformet enn dagens regel.

Etter forslaget er enhver som utfører tjeneste eller arbeid for Riksrevisjonen, inhabil til å delta i utførelsen av Riksrevisjonens oppgaver dersom det foreligger særegne forhold som er egnet til å svekke tilliten til at oppgaven vil bli utført på en uavhengig og objektiv måte. Det skal legges vekt på om oppgaveutførelsen kan innebære en fordel eller ulempe for vedkommende eller noen som han eller hun har en nær personlig tilknytning til. Det foreslås en uttrykkelig regel om at statsansatteloven § 39 om forbud mot gaver i tjenesten gjelder for både de ansatte og riksrevisorene.

Når det gjelder Riksrevisjonens administrative virksomhet, foreslår utvalget at habilitetsreglene i forvaltningsloven skal gjelde direkte.

Kapittel 25 handler om taushetsplikt. Utvalget foreslår en bestemmelse om taushetsplikt for opplysninger om noens personlige forhold eller drifts- og forretningshemmeligheter, etter mønster av sivilombudslovens regel. Taushetsplikten gjelder også etter avsluttet tjeneste eller arbeid, og taushetsbelagte opplysninger kan ikke benyttes i egen virksomhet eller i tjeneste for andre.

Etter dagens lov gjelder bestemmelsene i forvaltningsloven §§ 13 a til 13 g for Riksrevisjonen så langt de passer. Bestemmelsene inneholder utfyllende regler til hovedregelen om taushetsplikt i forvaltningsloven § 13. Utvalget foreslår å videreføre dette, men at disse bestemmelsene skal gjelde for Riksrevisjonen uten forbehold. Et unntak er forvaltningsloven § 13 g, som er en forskriftsfullmakt for Kongen, og dermed ikke er relevant for Riksrevisjonen.

For å kunne fylle rollen som kontrollorgan, må Riksrevisjonen i noen tilfeller kunne formidle taushetsbelagte opplysninger til Stortinget. For at denne adgangen skal være tydelig, foreslår utvalget at dette skal framgå uttrykkelig av riksrevisjonsloven. Utvalget foreslår også en ny bestemmelse som gir adgang til å dele taushetsbelagt informasjon i den utstrekning det er nødvendig for å gjennomføre ekstern kvalitetssikring av Riksrevisjonens faglige virksomhet.

Utvalget foreslår å videreføre dagens ordning med samtykke til at ansatte og andre som har utført arbeid for Riksrevisjonen gir taushetsbelagt informasjon til offentlige kontrollmyndigheter, politi, påtalemyndighet og domstolene. Samtykkemyndigheten foreslås lagt til revisjonsdirektøren.

Kapittel 26 gjelder forholdet til sikkerhetsloven. Sikkerhetsloven gjelder i utgangspunktet ikke for Riksrevisjonen, men er – med bestemt angitte unntak og tilpasninger – gitt anvendelse gjennom § 16 i dagens lov. Ettersom Stortinget forholdsvis nylig har tatt stilling til i hvilken grad sikkerhetslovens regler skal gjelde for Stortingets eksterne organer, foreslår utvalget å videreføre dagens bestemmelse, men med noen mindre endringer og tillegg.

Sikkerhetsloven gjelder for Riksrevisjonen, med unntak av bestemmelser om tilsyn og annen myndighetsutøvelse i regi av forvaltningen (sikkerhetsmyndigheten). Disse unntakene bygger på at maktfordelingsprinsippet i norsk statsrett tilsier tilbakeholdenhet med å gi forvaltningsorganer adgang til å føre tilsyn med Stortinget og Stortingets organer, særlig på sikkerhetsområdet. Det er i tillegg gjort unntak og tilpasninger som er nødvendige fordi Riksrevisjonens organisering gjør at bestemmelsene ikke kan anvendes direkte.

I dag følger plasseringen av autorisasjonsmyndigheten kun av forarbeidene til bestemmelsen. Utvalget foreslår en uttrykkelig regulering av dette i loven. I dag er det kun kollegieleder som autoriseres av Stortinget. I tråd med prinsippet om likestilling av de fem riksrevisorene, legges det opp til at samtlige riksrevisorer autoriseres av Stortinget.

Utvalget har også vurdert hvorvidt det er hensiktsmessig å innta en bestemmelse i loven om hvem som har myndigheten til å bestemme sikkerhetsgradering av informasjon tilvirket i Riksrevisjonen, men har kommet til at en eventuell klargjøring av dette spørsmålet bør gjøres samlet for alle Stortingets eksterne organer.

Stortinget har ikke tatt stilling til i hvilken grad forskrifter fastsatt i medhold av sikkerhetsloven skal gjelde for Riksrevisjonen. Ettersom disse forskriftene til dels inneholder helt sentrale bestemmelser, anbefaler utvalget at Stortinget foretar en slik avklaring.

Kapittel 27 redegjør for anvendelsen av personopplysningsloven for Riksrevisjonen. Utvalget foreslår at ny lov inneholder en klar hjemmel for behandling av personopplysninger, og dessuten angir formålet med behandlingen. Det foreslås presisert i loven at Riksrevisjonen kan behandle også særlig sensitive personopplysninger som omfattes av personvernforordningens artikkel 9 og 10. Behandlingen av personopplysninger må være nødvendig for å utføre oppgavene Riksrevisjonen skal ivareta.

Dagens unntak fra personvernforordningens artikkel 15 nr. 3 videreføres. Bestemmelsen gir den registrerte rett til å kreve framlagt kopi av personopplysninger hos den behandlingsansvarlige. Der dokumentene er innhentet fra forvaltningen, ivaretas den registrertes rettighet ved at vedkommende kan få kopi fra forvaltningsorganet som Riksrevisjonen har fått dokumentet fra. Øvrige unntak fra personvernforordningen som følger av dagens lov, er ikke videreført. Bakgrunnen er at det i forordningens artikkel 15–19 allerede er fastsatt

unntak som i tilstrekkelig grad ivaretar Riksrevisjonens behov.

Kapittel 28 omhandler allmennhetens rett til innsyn i Riksrevisjonens dokumenter. Utvalget foreslår å videreføre hovedtrekkene i dagens lov og gjeldende praksis. Det foreslås som et utgangspunkt at enhver skal kunne kreve innsyn i saksdokumenter og journaler i Riksrevisjonen. Utvalget foreslår imidlertid å videreføre de relativt omfattende unntakene som gjelder i dag.

Det gjøres for det første unntak for dokumenter som Riksrevisjonen har mottatt fra revidert virksomhet eller fra et forvaltningsorgan som ledd i revisjonsvirksomheten. Et vilkår for unntak er at dokumentet gjelder forhold i den virksomheten som revideres, altså gis det ikke unntak dersom dokumentet gjelder selve revisjonsprosessen. Det samme gjelder dokumenter som sendes i kopi til Riksrevisjonen. Riksrevisjonen er ikke forpliktet til å vurdere merinnsyn for disse dokumentene.

Riksrevisjonen kan også unnta visse dokumenter knyttet til intervjuer og spørreundersøkelser som gjennomføres som ledd i revisjonsvirksomheten. Dette er en videreføring av dagens praksis. Det er også gjort unntak for tipssaker fra enkeltpersoner. Når det gjelder dokumenter som omhandler Riksrevisjonens egen organisasjon, kan Riksrevisjonen gjøre unntak for dokumenter som utveksles mellom Stortinget og Riksrevisjonen, og som gjelder Riksrevisjonens budsjett og interne administrasjon. Etter at Stortinget har fastsatt budsjettet, skal det gis innsyn i Riksrevisjonens forslag til budsjett.

Gjeldende ordning med utsatt offentlighet videreføres. Dette innebærer at det ikke gis innsyn i dokumenter i revisjonssaker som vurderes framlagt for Stortinget, før saken er mottatt i Stortinget eller avsluttet på annen måte.

Avslag på krav om innsyn avgjøres i dag med endelig virkning av Riksrevisjonens kollegium. Utvalget foreslår at Stortinget oppretter en egen klagenemnd for slike saker.

Ifølge riksrevisjonsloven gjelder forskriftene til offentleglova for Riksrevisjonen så langt bestemmelsene passer. Utvalget foreslår at disse forskriftene skal gjelde uten forbehold, med mindre Stortinget beslutter noe annet. Utvalget foreslår å videreføre bestemmelsen i dagens instruks § 13 femte ledd om at Riksrevisjonen kan gi bestemmelser om betaling for innsyn.

Kapittel 29 redegjør for reglene om arkiv. I dag gjelder ikke arkivlova for Riksrevisjonen. Riksrevisjonen har imidlertid fastsatt en instruks om at Riksrevisjonen så langt det passer skal følge bestemmelsene i arkivlova kapittel II om offentlig arkiv, arkivforskriften og Riksarkivarens regelverk for offentlige arkiver. Utvalget foreslår at arkivlova kapittel II skal gjelde for Riksrevisjonen uten forbehold, og at forskrifter til arkivlova skal gjelde så langt Stortinget ikke bestemmer noe annet.

Kapittel 30 redegjør for en rekke oppgaver av administrativ karakter. Det er i dag få regler om Riksrevisjonens interne styring. I dagens regelverk er det bestemmelser om budsjett, regnskap og årsrapport. Utvalget foreslår å samle alle sentrale elementer i den overordnede administrative styringen av Riksrevisjonen i en egen bestemmelse. I tillegg til budsjett, regnskap og årsrapport omfatter bestemmelsen fastsettelse av et økonomiregelverk, av strategi for virksomheten og jevnlig gjennomføring av eksterne kvalitetskontroller. Utvalget foreslår at Riksrevisjonens årsrapport skal dreies fra fokus på gjennomførte aktiviteter til å gi et bedre grunnlag for å vurdere måloppnåelse og ressursbruk. Utvalget understreker kollegiets ansvar for disse oppgavene.

Kapittel 31 omhandler personaladministrasjonen i Riksrevisjonen. Reglene i statsansatteloven gjelder for Riksrevisjonen, med enkelte unntak. Statsansatteloven er primært utformet med tanke på virksomhetene i forvaltningen, og utvalget har vurdert i hvilken grad det er behov for unntak og tilpasninger som følge av Riksrevisjonens plassering utenfor forvaltningsapparatet.

Statsansattelovens regler om utlysning av ledig stilling, innstilling og ansettelse gjelder i dag for Riksrevisjonen så langt de passer. Modifikasjonen er ment som et forbehold knyttet til Riksrevisjonens organisering under Stortinget. Utvalget foreslår at loven reflekterer konkret hvilke bestemmelser som skal gjelde, og hvilke som ikke skal gjelde.

Riksrevisjonens personalreglement fastsettes i dag av kollegiet, mens ordningen både etter statsansatteloven og hovedavtalen i staten er at et slikt reglement skal framforhandles med representanter for de ansatte. Utvalget foreslår at også Riksrevisjonens personalreglement skal framforhandles, og foreslår en bestemmelse i tråd med statsansatteloven § 2 første ledd. Utvalget foreslår også en bestemmelse om at Stortingets presidentskap – i tillegg til de partene som framforhandler personalreglementet – skal kunne ta reglementet opp til revisjon. Bestemmelsen er en parallell til statsansatteloven § 2 femte ledd andre punktum.

I dag ansettes alle ledere i Riksrevisjonen, omkring 50 stillinger, av kollegiet, mens øvrige ansettelser foretas av ansettelsesrådet. I lederansettelsene har de tillitsvalgte ingen formell medvirkning. Det er et grunnleggende prinsipp for reglene i statsansatteloven at en ansettelsesprosedyre skal inneholde to trinn – innstilling og ansettelsesbeslutning – og at de tillitsvalgte skal medvirke i minst ett av de to trinnene. Utvalget mener at dette skal gjelde også for Riksrevisjonen. Utvalgets flertall foreslår at alle ansettelser, med unntak av revisjonsdirektøren, skal besluttes av ansettelsesrådet. Ansettelsesrådet ledes av en person oppnevnt av arbeidsgiversiden og består i tillegg av like mange medlemmer fra arbeidsgiversiden som fra arbeidstakersiden. Dette innebærer en styrking av de ansattes medbestemmelse, og en avlast-

ning av kollegiets ansvar for lederansettelser. Ansettelse av revisjonsdirektøren skal fortsatt foretas av kollegiet, men etter innstilling fra et innstillingsråd, for å ivareta kravet om ansattes medvirkning.

Dagens bestemmelser om lønn og arbeidsvilkår foreslås videreført. Riksrevisjonen skal følge de avtaler og bestemmelser som gjelder for arbeidstakere i statsstilling. Det innebærer at Riksrevisjonen følger hovedavtalen i staten, hovedtariffavtalene og særavtaler, og at ansatte i Riksrevisjonen er omfattet av pensjonsordningene i Statens pensjonskasse. Tjenestetvistloven skal, som i dag, gjelde for Riksrevisjonen, men det foreslås presisert i loven at Riksrevisjonen ikke skal involveres i en lockout. Utvalget foreslår også å videreføre unntakene fra statsansatteloven § 11 tredje ledd om innleie og § 24 om fortrinnsrett.

Utvalget foreslår å videreføre dagens regel om at forvaltningsloven gjelder for saksbehandlingen i personaladministrative saker.

Del VII inneholder forslag til ny lov, merknader til bestemmelsene og en redegjørelse for økonomiske og administrative konsekvenser.

I *kapittel 32* presenteres utvalgets fullstendige forslag til ny lov om Riksrevisjonen. Utvalget har ikke utarbeidet forslag til ikraftsettings- og overgangsbestemmelser, men legger til grunn at bestemmelsene i loven kan tre i kraft straks, bortsett fra bestemmelser vedrørende organiseringen av Riksrevisjonens øverste ledelse.

Kapittel 33 inneholder merknader til de enkelte lovbestemmelsene.

I *kapittel 34* redegjøres det for økonomiske og administrative konsekvenser. Med unntak av utvalgets forslag om endringer i ledelsen i Riksrevisjonen, innebærer lovforslaget i seg selv beskjedne administrative endringer. Forslaget har etter utvalgets oppfatning heller ikke vesentlige økonomiske konsekvenser. Utvalget har derfor ikke funnet det nødvendig å gjennomføre beregninger av eventuelle innsparinger og kostnader.

2. Utvalgets mandat og arbeid

2.1 Oppnevning og sammensetning av utvalget

Stortinget vedtok 27. april 2021 å nedsette et utvalg til å utrede Riksrevisjonens virksomhet. Riksrevisjonsutvalget har vært sammensatt slik:

- Signy Irene Vabo (leder fra 1. august 2023)
- Frøystein Gjesdal (leder til 1. august 2023)
- Svein Harberg
- Ruth Grung (til 25. mai 2022)
- Hill-Marta Solberg (fra 25. mai 2022)
- Carl I. Hagen
- Inge Ryan
- Ellen Marthinsen Kulset
- Jon Christian Fløysvik Nordrum
- Camilla Selman

På grunn av sykdom måtte Gjesdal trekke seg som leder av utvalget. Signy Irene Vabo overtok formelt som utvalgsleder fra og med 1. august 2023.

Utvalget har vært bistått av et sekretariat, som har bestått av:

- Ingrid Andresen (sekretariatsleder)
- Anette Kaland Berger
- John Tore Iversen (fra 1. juni 2022)
- Toril Kristiansen Høyland (fra 1. desember 2022 til 1. september 2023)
- Hilde Kinserdal (fra 1. juni 2022 til 1. september 2023)

2.2 Utvalgets mandat

Riksrevisjonsutvalgets mandat framgår av Innst. 341 S (2020–2021). Med den endringen at inndelingen i bokstaver her er omgjort til romertall I til V, er mandatet som følger:

«Innledning

Ifølge Grunnloven § 75 bokstav k tilligger det Stortinget å utnevne «fem revisorer som årlig skal gjennomse statens regnskaper og bekjentgjøre ekstrakter av dem ved trykken; regnskapene skal tilstilles disse revisorer innen seks måneder etter utgangen av det år som Stortingets bevilgninger er gitt for; samt å treffe bestemmelser angående ordningen av desisjonsmyndigheten overfor statens regnskapsbetjenter».

Nærmere bestemmelser om Riksrevisjonens virksomhet er gitt i lov 7. mai 2004 nr. 21 om Riksrevisjonen og instruks om Riksrevisjonens virksomhet. Gjeldende lov og instruks erstattet den tidligere lov 8. februar 1918 om statens revisionsvæsen og instruks for Statsrevisionen av 30. januar 1918.

Utvalget bes om å gjennomføre en helhetlig evaluering av Riksrevisjonens virksomhet i lys av samfunnsmessige, forvaltningspolitiske og teknologiske utviklingstrekk samt utviklingen i nasjonale og internasjonale revisjonsstandarder etter forrige lovrevisjon.

Utvalget skal videre revidere gjeldende lov og instruks for Riksrevisjonen og foreslå nødvendige regelendringer. Det skal vurderes om gjeldende lov bør erstattes med en ny lov, og om det er hensiktsmessig å i tillegg videreføre et supplerende og utfyllende regelverk for Riksrevisjonens virksomhet i bestemmelser fastsatt i alminnelig stortingsvedtak.

Utvalget til å utrede Stortingets kontrollfunksjon (Dokument 21 (2020–2021)) har flere anbefalinger som gjelder Riksrevisjonens virksomhet, herunder prinsipper for organisering og ledelse av eksterne organer for Stortinget. Det forutsettes at Riksrevisjonsutvalget i sitt arbeid legger til grunn og bygger videre på Stortingets behandling av forslagene fra utvalget til å utrede Stortingets kontrollfunksjon.

Temaer utvalget skal vurdere

Utvalget bes særskilt om å vurdere en rekke nærmere angitte temaer. Utvalget kan også vurdere andre spørsmål som gjelder Riksrevisjonens virksomhet.

I. Formål og måloppnåelse

Riksrevisjonen skal ifølge riksrevisjonsloven § 1 gjennom revisjon, kontroll og veiledning bidra til at statens inntekter blir innbetalt som forutsatt, og at statens midler og verdier blir brukt og forvaltet på en økonomisk forsvarlig måte og i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.

Utvalget skal vurdere i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonens virksomhet ivaretar sitt samfunnsoppdrag, slik det er fastsatt i lov og instruks om Riksrevisjonen, og effektene av dette, herunder:

a. Riksrevisjonens rolle som bidragsyter til Stortingets egen kontrollvirksomhet, herunder rapporteringen til Stortinget.
b. Hvordan revisjonen bidrar til ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen.
c. Hvordan revisjonen påvirker effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon i forvaltningen.
d. Innretningen av Riksrevisjonens veiledningsfunksjon og forholdet til den etterfølgende kontrollen i lys av konstitusjonelle hensyn og ansvarsforhold.
e. Riksrevisjonens internasjonale engasjement, herunder bistandsvirksomheten.
f. Grensen mot kommunerevisjonens ansvarsområde.
g. Samspillet mellom Riksrevisjonens kontroll og andre former for tilsyn og kontroll som forvaltningen er gjenstand for, herunder krav til internkontroll og gjennomføring av evalueringer i egen regi fastsatt i statens økonomiregelverk.

II. Revisjonsvirksomheten

Utvalget skal vurdere den nærmere innretningen og gjennomføringen av revisjonsvirksomheten samt reguleringen av denne, herunder:

a. Forholdet til relevante internasjonale standarder for offentlig revisjon.
b. De ulike revisjonstypene:
   Finansiell revisjon, herunder forventninger til Riksrevisjonens ansvar for å forebygge misligheter og grensen mot etterforskning og avdekking av lovbrudd.
   Etterlevelsesrevisjonen, herunder etterlevelsesrevisjonens funksjon og sammenheng med øvrige revisjonstyper, om denne revisjonsformen bør avgrenses til forhold knyttet til budsjett og regnskap eller også omfatte kontroll med etterlevelse av lover og regler mer generelt, samt forholdet til prinsipper for mål- og resultatstyring i forvaltningen.
   Forvaltningsrevisjonen, herunder håndtering av målkonflikter i Stortingets vedtak og forutsetninger, og hensiktsmessigheten av å prioritere ett særskilt politikkområde, jf. instruksen § 9 bokstav f.
   Selskapskontrollen, herunder selskapskontrollens funksjon og hvordan kontrollen henger sammen med øvrige revisjonstyper, samt innholdet i forvaltningsrevisjon som gjennomføres innenfor rammen av selskapskontroll i selskaper som er hel- eller delvis eid av staten.
c. Praksis for fastsettelse av revisjonskriterier, herunder om disse bør klargjøres i lov og/eller instruks.

III. Riksrevisjonens tilgang til og behandling av informasjon

Utvalget skal gjennomgå reglene som gjelder Riksrevisjonens tilgang til og behandling av informasjon, herunder:

a. Riksrevisjonens informasjonstilgang overfor forvaltningen, herunder i hvilken utstrekning Riksrevisjonen skal få innsyn i informasjon som gjelder politiske prosesser i departementene, inkludert regjeringsnotater og relaterte dokumenter.
b. Behandlingen av sikkerhetsgradert informasjon, herunder praksis ved behov for tilgang til systemer, lokasjoner og personer med et særskilt skjermingsbehov samt regler knyttet til formidling og gradering av Riksrevisjonens revisjonsfunn, konklusjoner og dokumenter til Stortinget.
c. Problemstillinger knyttet til informasjon som formidles fra regjeringen til Stortinget eller Stortingets organer i møter for lukkede dører, f.eks. den utvidede utenriks- og forsvarskomité.
d. Informasjonstilgang ved selskapskontroll.
e. Rammene for Riksrevisjonens tilgang til registerdata og rådata i offentlige organisasjoner, f.eks. statistiske data fra SSB.
f. Praksis og rammer for bruk av referansepersoner og informanter.
g. Regler om allmennhetens rett til dokumentinnsyn hos Riksrevisjonen, herunder adgangen til å skjerme identiteten til de som gir tips til Riksrevisjonen, og adgangen til å unnta svar fra kilder i reviderte virksomheter samt møtereferater fra intervjuer fra offentlig innsyn.

IV. Institusjonelle og administrative forhold

Utvalget skal gjennomgå og vurdere institusjonelle og administrative ordninger, herunder:

a. Oppnevning av riksrevisorer, herunder kvalifikasjonskrav, oppnevningsprosess og oppnevningsperiode.
b. Nærmere regulering av daglig leders stilling.
c. Forholdet mellom kollegiets og administrasjonens ansvar.
d. Forhold som kan påvirke Riksrevisjonens uavhengighet, herunder Stortingets adgang til å instruere Riksrevisjonen om å igangsette spesifikke revisjoner og forvaltningens adgang til å utøve myndighet overfor Riksrevisjonen i forbindelse med tilsyn o.l.
e. Administrative bestemmelser for Riksrevisjonens virksomhet, herunder om habilitet, taushetsplikt, dokumentinnsyn, arkiv og personalforvaltning, sammenholdt med forholdet til annen lovgivning, jf. mandatpunkt e.

V. Forholdet til annen lovgivning

Utvalget skal vurdere forholdet mellom riksrevisjonsloven og annen lovgivning, herunder:

a. Behov for unntak eller tilpasninger til annen lovgivning som regulerer offentlig virksomhet, f.eks. tjenestetvistloven, lov om statens ansatte, forslaget til ny forvaltningslov og forslaget til ny arkivlov.
b. Forholdet til personopplysningsloven og personvernforordningen (GDPR).
c. Forholdet til revisorloven, herunder krav til revisors kompetanse.
d. Oppdateringer og endringer som følge av ny sentralbanklov.

Utvalgets arbeid

Det forutsettes at utvalget innhenter synspunkter og erfaringer fra Riksrevisjonen og forvaltningen. Det bør også innhentes erfaringer fra andre land med sammenlignbare riksrevisjonsordninger. Enkelte deler av mandatet, særlig mandatpunkt a., forutsetter at utvalget foretar empiriske undersøkelser på egnet måte.

Større endringsforslag skal inneholde en omtale av økonomiske og administrative konsekvenser.

Frist for utvalgets arbeid

Utvalget skal avgi sin innstilling til Stortingets presidentskap innen 1. september 2023. Om utvalget finner det hensiktsmessig, kan det avgis delinnstillinger om utvalgte tema på et tidligere tidspunkt.»

Etter henvendelse fra utvalgsleder ga Presidentskapet i begynnelsen av juli 2023 sin tilslutning til at utvalget fikk forlenget frist for å avgi sin innstilling til Stortinget til 30. november 2023

2.3 Utvalgets arbeid

Riksrevisjonsutvalget har avholdt i alt 21 møter i perioden 21. september 2021 til 2. november 2023, hvorav to møter har gått over to dager.

Utvalgets mandat tar opp en lang rekke problemstillinger knyttet til Riksrevisjonen, både overordnede og detaljerte. Utvalget har i sitt arbeid lagt særlig vekt på å gjennomføre en helhetlig gjennomgang og evaluering av Riksrevisjonens virksomhet, som grunnlag for å foreslå en ny lov om Riksrevisjonen.

Utvalget etablerte på et tidlig tidspunkt arbeidsgrupper som har bidratt i sekretariatets arbeid med å uforme beslutningsgrunnlag for utvalget. Arbeidsgruppene var inndelt tematisk i regnskapsrevisjon og årlig selskapskontroll, forvaltningsrevisjon og evaluering av Riksrevisjonens samfunnsoppdrag, herunder en gruppe som arbeidet med evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon.

Utvalget lyste 14. februar 2022 ut et oppdrag eksternt for å evaluere effekter av Riksrevisjonens virksomhet overfor Stortinget og forvaltningen. Utlysningen ble gjennomført som en begrenset anbudskonkurranse, og invitasjon ble sendt til seks potensielle tilbydere, med frist for å gi tilbud 2. mars 2022. Agenda Kaupang ble tildelt oppdraget. Arbeidsgruppen for evaluering av Riksrevisjonens samfunnsoppdrag tjente som referansegruppe og gjennomførte et oppstartsmøte med prosjektdeltakerne fra Agenda Kaupang 23. mars 2022. Frist for å gjennomføre evalueringsoppdraget var opprinnelig satt til 15. oktober 2022, men ble forlenget til 21. oktober 2022. Etter ferdigstillelse av prosjektet ble rapporten fra arbeidet oversendt Riksrevisjonen, og Agenda Kaupang og referansegruppen gjennomførte et møte med Riksrevisjonen om resultatene fra arbeidet 24. november 2022. Oppdraget er ytterligere omtalt i punkt 6.2.

Evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon ble gjennomført av Riksrevisjonsutvalgets leder Frøystein Gjesdal (fram til 1. august 2023) og sekretariatet, med bistand fra to av medlemmene i utvalget (evalueringsgruppen). Arbeidet ble sluttført i november 2023. Evalueringen er basert på en egenevaluering utført av Riksrevisjonen. Oppdraget ble omtalt i brev fra Riksrevisjonsutvalget til Riksrevisjonen, 8. april 2022. Riksrevisjonsutvalget mottok den 25. oktober 2022 «Rapport fra Riksrevisjonens egenevaluering basert på utvalgte SAI PMF indikatorer i 2022.» Evalueringsgruppens rapport er også basert på en delvis intern og delvis ekstern kontroll, som Riksrevisjonen gjennomførte høsten 2022. I tillegg til dette har det funnet sted en omfattende informasjonsinnhenting fra Riksrevisjonen, som også har bidratt i prosessen med kvalitetssikring av informasjonen. Oppdraget er ytterligere omtalt i punkt 6.2.

Som ledd i utvalgets innhenting av informasjon og synspunkter har utvalget hatt en rekke møter med, og fått presentasjoner om ulike temaer fra, sentrale aktører:

- Stortingets 1. visepresident, medlem av kontroll- og konstitusjonskomiteen og utvalgsmedlem Svein Harberg – om utredningen av Stortingets kontrollfunksjon (Harberg-utvalgets innstilling), 21. september 2021.
- Assisterende direktør Kyrre Grimstad og spesialrådgiver Malin Nossum, konstitusjonell avdeling – om bakgrunnen for oppdraget fra Stortinget, 21. september 2021.
- Thomas Dam og Hanne Koll Larssen, komiteråder for kontroll- og konstitusjonskomiteen – om Stortingets behandling av Riksrevisjonens rapporter, 21. september 2021.
- Revisjonsråd Jens Gunvaldsen, avdelingsdirektør Åse Kristin Hemsen, avdelingsdirektør Sverre Lunde, avdelingsdirektør Annette Gohn-Hellum, Riksrevisjonen – om ulike temaer knyttet til Riksrevisjonens virksomhet, 25. oktober 2021.
- Revisjonsråd Jens Gunvaldsen, avdelingsdirektør Øivind Berg Larsen, Riksrevisjonen og direktør Einar Gørrisen, INTOSAI Development Initiative – om Riksrevisjonens internasjonale engasjement og bistandsvirksomhet, 14. mars 2022.
- Marte Schrøder og Lars Skage Engebretsen, Akademikerne i Riksrevisjonen, Martin Finstad og Thomas Rognes, Riksrevisjonens Tjenestemannslag og Ingvild Vaggen Malvik og Ole Henrik Vestgarden, NTL Riksrevisjonen – om spørsmål knyttet til praktiseringen av hovedavtalen i staten i Riksrevisjonen og forholdet mellom statsansatteloven, arbeidsmiljøloven og lov om Riksrevisjonen, 23. mai 2022.
- Ekspedisjonssjef i innenriksavdelingen Lars-Henrik Myrmel-Johansen og ekspedisjonssjef i administrativ og konstitusjonell avdeling Therese Steen, Stats-

ministerens kontor – om regjeringens innspill til mandatet for Riksrevisjonsutvalget, 23. mai 2022.
- Rigsrevisor Birgitte Hansen, og avdelingssjef for avdeling D Nanna Henning, Rigsrevisionen – om en rekke temaer knyttet til den danske riksrevisjonens arbeid, 20. juni 2022.
- Riksrevisor Karl Eirik Schjøtt-Pedersen og revisjonsråd Jens Gunvaldsen – om Riksrevisjonens ledelse og innspill i 13 punkter til utvalgets lovarbeid, 20. juni 2022
- Doktorgradsstipendiat Magnus Johannesen fra NHH/Rexir – om digitalisering og finansiell revisjon, 22. august 2022.
- Avdelingsdirektør i Riksrevisjonens innovasjonslab Jan Roar Beckstrøm – om algoritmerevisjon mv., 22. august 2022.
- Gøril Aune, leder for regnskapsdivisjonen, Hilde Nakken, leder for divisjon for styring, organisering og ledelse og Erik Heen, leder for seksjonen som jobber med økonomiregelverket, Direktoratet for økonomistyring – om DFØ og Riksrevisjonen, 22. august 2022.
- Leder for internrevisjonen i Norges Bank Jan Thomsen og Global Head Operational Risk and Control i NBIM Elin Berg – om digitalisering i finansiell sektor og automatisering av revisjon og kontrollaktiviteter, 22. august 2022.
- Direktør i Riksdagen og tidligere riksrevisor, Ingvar Mattson, jurist og autorisert revisor Annicka Jansson og fokalpunkt i Riksrevisionens internasjonale samarbeid, Paulos Berglöf, Sveriges bistandsmyndighet (SIDA), Jan Ericson og Tuve Skånberg, Riksdagens råd for Riksrevisionen og Riksrevisor Helena Lindberg og Peter Rostedt, Riksrevisionen – om ulike temaer knyttet til den svenske riksrevisjonens arbeid, Riksrevisjonsutvalgets studietur til Stockholm 10. oktober 2022.
- Daglig leder Rebecca Sheeran og strategidirektør Nigel Terrington, National Audit Office (NAO), leder av the Public Accounts Commission (TPAC), Richard Bacon, leder av the Public Accounts Committee (PAC), Dame Meg Hillier, Head of Financial Accounting and Reporting, Andrew Sheers og Head of Capability, John Landless, Cabinet Office, Deputy Head Treasury Officer of Accounts og Head of Accountability, Samuel Todd, HM Treasury – om ulike temaer knyttet til den britiske riksrevisjonens arbeid, Riksrevisjonsutvalgets studietur til London 7. november 2023.
- Medlem av riksrevisorkollegiet, Arve Lønnum – om erfaringer som kollegiemedlem, 23. januar 2023.
- Acting president, Ewout Irrgang, the Netherlands Court of Audit (Algemene Rekenkamer) – om organiseringen av Algemene Rekenkamer, 23. januar 2023.
- Trond Strand, Vegard Venli og Kristine Foss fra pressens offentlighetsutvalg – om allmennhetens innsynsrett hos Riksrevisjonen, 22. mai 2023.

Deler av utvalget og sekretariatet har i tillegg hatt separate møter med:
- Riksrevisjonen og Agenda Kaupang om gjennomføring av de to delene av evalueringen, 28. april 2022.
- Avdelingsdirektør Margrete Øvrebø, avdelingsdirektør Georg Fredrik Rabl og seniorrådgiver Silje Flaatin, eierskapsavdelingen i Nærings- og fiskeridepartementet – om regjeringens innspill til mandatet for Riksrevisjonsutvalget, punktene relatert til Riksrevisjonens selskapskontroll, 21. juni 2022.
- Fagdirektør Geir Kjetil Finneide og spesialetterforsker Morten Bamle, Økokrim – om Økokrims forventninger til Riksrevisjonens ansvar for å forebygge misligheter og grensen mot etterforskning og avdekking av lovbrudd, 9. juni 2023.
- Peter Rosted, assisterende avdelingssjef i avdelingen for effektivitetsrevision, Lena Björck og sjef for enheten for forvaltning og utvikling i avdelingen for årlig revisjon, Karin Holmerin, Riksrevisionen – om den svenske riksrevisjonens bruk av internasjonale standarder for offentlig revisjon, 21. juni 2023.

Utvalgsmedlem Nordrum fikk i avslutningsfasen av utvalgsarbeidet et særskilt ansvar som redaktør for utvalgets lovforslag. Utvalgsleder, Nordrum og sekretariatet hadde i den forbindelse en rekke møter med Riksrevisjonen om utforming av konkrete lovbestemmelser på utvalgte områder.

Riksrevisjonsutvalget har underveis i sitt arbeid mottatt flere skriftlige innspill:
- Brev 16. mars 2022 fra tjenestemannsorganisasjonene i Riksrevisjonen med forespørsel om å få møte utvalget.
- Notater om henholdsvis Riksrevisjonens ledelse og 13 punkter, innspill til utvalgets arbeid, oversendt i forbindelse med utvalgets møte 20. juni 2022. I brev 27. september 2022 ble de samme notatene oversendt Stortingets presidentskap.
- Brev 17. april 2023 fra Riksrevisjonen med invitasjon til utvalget om å få en orientering hos Riksrevisjonen om igangsatt endringsarbeid og arbeidet med ny strategi.
- Brev fra Riksrevisjonen 16. august 2023 om riksrevisors adgang til verv.
- Brev fra Riksrevisjonen 28. september 2023, vedlagt brev om kollegiets syn på ledelse av Riksrevisjonen (innspill til lovtekst om Riksrevisjonens ledelse).

I tillegg har Riksrevisjonen, på oppdrag fra utvalget, utarbeidet følgende notater:
- Notat om undersøkelser av forvaltningens gjennomføring av vedtatt miljøpolitikk, 12. mai 2022.
- Notat om revisjon som berører kommunale tjenester og kommunal forvaltning, 30. august 2022.

- Notater om fremtidens revisjon og utnyttelse av teknologiske muligheter i finansiell revisjon, 1. desember 2022.
- Notat om årsregnskapet for 2021 og beregning av kostnader for publiserte revisjonsrapporter i 2021, 10. februar 2023.
- Brev 17. februar 2023 om tid brukt som leder av Riksrevisjonens kollegium, også oversendt utvalgets medlemmer.
- Notat 22. september 2023 om Riksrevisjonens internasjonale engasjement og bistandsvirksomhet.

3. Forarbeidene til gjeldende lov og føringer i arbeidet med ny lov

3.1 Innledning

I arbeidet med forslaget til ny lov om Riksrevisjonen har det vært en utfordring at eksisterende forarbeider er svært fragmenterte. Noe av grunnlaget for forslaget til dagens lov ligger i Ingvaldsen-utvalgets utredning av Stortingets kontroll med forvaltningen fra 1972, mye i det arbeidet Riksrevisjonen gjorde i sin utredning med forslag til lov og instruks, som første gang ble oversendt Stortinget tidlig i 2001, men som senere ble bearbeidet og oversendt på nytt i 2003, og noe i Frøiland-utvalgets utredning av Stortingets kontrollfunksjon fra 2002. Lovforslaget, instruksforslaget og Frøiland-utvalgets rapport ble videre behandlet i tre ulike innstillinger, og det skjedde endringer i forbindelse med Stortingets behandling som er til dels lite dokumentert og begrunnet.

I arbeidet med å utrede og vurdere de punktene som ligger i mandatet, har utvalget søkt å gi en samlet framstilling av forarbeidene til dagens lov og instruks. Utvalget har i arbeidet med forslaget til ny lov lagt vekt på å utarbeide utfyllende og samlede forarbeider, i håp om at det vil bli til hjelp både for Riksrevisjonen som skal anvende den nye loven, og for den framtidige utviklingen av riksrevisjonsloven.

Av utvalgets mandat følger det at utvalget skal bygge videre på Stortingets behandling av forslagene fra Harberg-utvalget som utredet Stortingets kontrollfunksjon. I det videre gis det først en oversikt over forarbeidene til dagens lov og instruks. Deretter gis det en oversikt over føringer som følger av Stortingets behandling av Harberg-utvalgets forslag, som har vært sentrale i utforming av Riksrevisjonsutvalgets forslag til ny lov om Riksrevisjonen.

3.2 Forarbeidene til dagens lov og instruks om Riksrevisjonen

Riksrevisjonens virksomhet er i dag regulert i Grunnloven § 75 k, lov om Riksrevisjonen og instruks om Riksrevisjonens virksomhet.

Lov 7. mai 2004 nr. 21 om Riksrevisjonen og instruks 11. mars 2004 nr. 700 om Riksrevisjonens virksomhet trådte i kraft 1. juli 2004. Loven og instruksen erstattet den tidligere lov om statens revisionsvæsen av 8. februar 1918 og en rekke instrukser gitt av Stortinget om Riksrevisjonens virksomhet.[7] Lov og instruks ble fastsatt på bakgrunn av forslag utarbeidet av Riksrevisjonen.

Stortingets kontroll- og konstitusjonskomite ba Riksrevisjonen allerede i 1995 om å forberede nødvendige endringer av lov- og instruksverk. Et forslag til ny lov og instruks, basert på en administrativ utredning i Riksrevisjonen som, med visse endringer, ble vedtatt av Riksrevisjonens kollegium 19. desember 2000, ble første gang oversendt Stortingets presidentskap i brev 17. januar 2001.[8]

Parallelt med Riksrevisjonens utredning av ny lov og instruks oppnevnte Stortinget 18. mai 2000 et utvalg for å utrede Stortingets kontrollfunksjon, senere navngitt Frøiland-utvalget. Formålet var å avklare uklare og omstridte sider ved kontrollfunksjonen, og foreslå endringer i eksisterende regler og prosedyrer for Stortingets kontroll med forvaltningen.[9] Av mandatet for Frøiland-utvalget fulgte det blant annet at utvalget skulle vurdere Riksrevisjonens selvstendighet overfor Stortinget og karakteren av Riksrevisjonens virksomhet, særlig forvaltningsrevisjon. Av Frøiland-utvalgets mandat fulgte det videre at utvalget burde vurdere Stortingets oppfølging av Riksrevisjonens rapporter til Stortinget.

På tidspunktet for nedsettelse av Frøiland-utvalget forelå Riksrevisjonens administrative utredning med forslag til lov og instruks. Utredningen ble sendt på ekstern høring i april 2000. Etter kollegiets behandling i desember 2000, og oversending til Stortinget i januar 2001, ble forslaget også oversendt Frøiland-utvalget, under henvisning til utvalgets mandat.

Forslaget ble videre sendt til Statsministerens kontor med anmodning om Regjeringens uttalelse. Regjeringen Stoltenberg avga slik uttalelse i brev 30. april 2001 til Presidentskapet. Kopi av uttalelsen ble sendt Frøiland-utvalget. Etter regjeringsskiftet rettet Frøiland-utvalget en henvendelse til den nye regjeringen med spørsmål om den stilte seg bak innholdet i regjeringen Stoltenbergs uttalelse. I regjeringen Bondeviks brev 29. januar 2002 til Frøiland-utvalget gikk det

7. Instruks for statsrevisionen 30. januar 1918, Instruks 27. mai 1977, Instruks 10. april 1987, Instruks 10. mars 1992 og Instruks for Riksrevisjonens kontroll med / revisjon av stiftelser organisert etter lov om stiftelser m.m. 23. mai 1980 (vedtatt av Stortinget 10. juni 1994).
8. Riksrevisjonen (2000).
9. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 1.1.

fram at regjeringen Bondevik i hovedsak delte de vurderingene regjeringen Stoltenberg hadde gitt uttrykk for i sin uttalelse, herunder merknadene til forslaget til ny lov og instruks for Riksrevisjonen. Regjeringen Bondevik sa seg også enig med regjeringen Stoltenberg i at det ikke burde skje en utvidelse av forvaltningens opplysningsplikt og Riksrevisjonens innsynsrett, og benyttet anledningen til å presisere og utdype enkelte problemstillinger.

Frøiland-utvalget avga 30. september 2002 sin rapport «Stortingets kontroll med regjering og forvaltning» [10]. Frøiland-utvalget drøftet i utredningen prinsipielle spørsmål av relevans for reguleringen av Riksrevisjonen. Utredningen inneholdt sentrale vurderinger knyttet til Riksrevisjonens partipolitiske uavhengighet og forholdet til Stortinget, kriteriene for Riksrevisjonens vurderinger, Riksrevisjonens adgang til innsyn i forvaltningens interne dokumenter, prinsippene for revisjon og kontroll med fristilt statlig virksomhet og prosedyrene for rapportering til Stortinget. Frøiland-utvalget så det imidlertid ikke som sin oppgave å foreta noen full gjennomgang og vurdering av Riksrevisjonens forslag til ny lov og instruks. Et flertall i utvalget fremmet i utredningen likevel enkelte konkrete endringsforslag.

Etter at Frøiland-utvalget la fram sin rapport, la Riksrevisjonen i brev til Presidentskapet 30. september, 23. oktober 2002 og 7. mai 2003 fram enkelte justeringer og tillegg til lov- og instruksforslaget. I brevet av 30. september 2002 ble det blant annet tatt opp at lov- og instruksforslaget ikke hadde vært til lovteknisk gjennomgang. Regjeringen Bondevik hadde i sitt brev til Frøiland-utvalget tatt opp at Regjeringen gjerne bisto lovteknisk i det videre arbeid med lov- og instruksforslaget.

På denne bakgrunn oversendte kontroll- og konstitusjonskomiteen 19. mars 2003 forslaget til ny lov og instruks til lovteknisk gjennomgang i Justisdepartementet, vedlagt Riksrevisjonens brev av 30. september og 23. oktober 2002 med tillegg og presiseringer til forslaget. Som vedlegg fulgte også Frøiland-utvalgets utredning, som i et eget kapittel 8 fremmet forslag til endringer i Grunnloven, i enkelte lover, i Stortingets forretningsorden og i Riksrevisjonens utkast til ny lov og instruks.

Kontroll- og konstitusjonskomiteen mottok 5. mai 2003 den lovtekniske gjennomgangen fra Lovavdelingen i Justisdepartementet. På bakgrunn av Justisdepartementets svar returnerte komiteen 6. mai 2003 saken til Riksrevisjonen med forespørsel om å komme tilbake med et bearbeidet og helhetlig forslag. Komiteen mottok 2. oktober 2003 revidert forslag til lov og instruks for Riksrevisjonen, som var utgangspunkt for kontroll- og konstitusjonskomiteens gjennomgang av ny lov og instruks for Riksrevisjonen.

Lov- og instruksforslaget representerte delvis en videreføring og delvis en videreutvikling av det tidligere lov- og instruksverket. Blant annet var de oppgavene som Riksrevisjonen ble pålagt ved Stortingets behandling av rapporten fra Ingvaldsen-utvalget om Stortingets kontroll med forvaltningen mv.[11], innarbeidet. Utredningen fra Ingvaldsen-utvalget gikk særlig inn på desentraliseringen av forvaltningen, der stadig mer forvaltningsmyndighet ble utøvet utenfor departementene. Et sentralt tema i utredningen var den konstitusjonelle kontrollen med statsbedriftene. Utredningen la grunnlaget for Riksrevisjonens kontroll med statens eierinteresser i selskaper.

Ved Stortingets behandling av Frøiland-utvalgets rapport, jf. Innst. S. nr. 210 (2002–2003), merket kontroll- og konstitusjonskomiteen seg at utvalget ikke hadde sett det som sin oppgave å framsette nye forslag til bestemmelser i lov eller instruks, men at utvalgsflertallet hadde gitt uttrykk for synspunkter på enkelte paragrafer og også fremmet enkelte endringsforslag. Siden ny lov om Riksrevisjonen på det tidspunktet allerede lå til behandling i komiteen, fant imidlertid komiteen det hensiktsmessig å avgrense sin gjennomgang av Frøiland-utvalgets innstilling til å omfatte synspunkter på prinsipielle spørsmål.

Stortinget behandlet forslaget til lov om Riksrevisjonen etter innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomitéen, jf. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), i Odelstinget 11. mars 2004 og i Lagtinget 30. mars 2004. Stortinget behandlet 11. mars 2004 forslaget til instruks om Riksrevisjonens virksomhet etter innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomitéen, jf. Innst. S. nr. 136 (2003–2004). Lov og instruks ble kunngjort samtidig 7. mai 2004, og trådte i kraft 1. juli 2004.

Stortinget vedtok 25. mai 2019 å nedsette et utvalg til å utrede Stortingets kontrollfunksjon («Harberg-utvalget»).[12] I utvalgets mandat ble det vist til at det var om lag 20 år siden forrige større gjennomgang av Stortingets kontrollfunksjon, at ulike spørsmål knyttet til utøvelsen av kontrollfunksjonene jevnlig var gjenstand for debatt, og at det derfor var ønskelig med en ny prinsipiell gjennomgang av utvalgte spørsmål. Temaer utvalget skulle vurdere, var blant annet den kontrollvirksomheten som foregår i regi av Stortinget selv, ordningen med anmodningsvedtak, regelverket for parlamentariske granskingskommisjoner, forholdet til de eksterne organene tilknyttet Stortinget og fremtidige ordninger for revisjon av Stortingets administrasjon. En

10. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 1.1.
11. Dokument nr. 7 (1972–73), Innst. S. nr. 277 (1976–77).
12. Innst. 271 S (2018–2019), side 4.

foranledning for det sistnevnte var at det hadde vært ulike oppfatninger om Riksrevisjonens adgang til å gjennomføre etterlevelsesrevisjoner av Stortingets administrasjon. I Innst. 406 S (2017–2018) om oppfølging av Dokument 18 (2017–2018) Rapport til Stortingets presidentskap fra arbeidsgruppen for oppfølging av Riksrevisjonens rapport om byggeprosjektet Prinsensgate 26 mv., bemerket Presidentskapet at «(...) byggeprosjektet Prinsensgate 26 mv. har vist at det er nødvendig å få på plass mer effektive rutiner for kontroll og revisjon av administrasjonens virksomhet», og mente at det kunne være behov for ytterligere vurderinger og utredninger utover de forslag som var foreslått i arbeidsgruppens rapport. Harberg-utvalgets utredning ble avgitt til Stortingets presidentskap 1. februar 2021, og er inntatt i Stortingets dokumentserie som Dokument 21 (2020–2021).

Harberg-utvalget behandlet flere overordnede spørsmål om Stortingets kontrollfunksjon, herunder om Stortingets eksterne organer: Riksrevisjonen, Sivilombudet, Norges institusjon for menneskerettigheter (NIM), Stortingets kontrollutvalg for etterretnings-, overvåknings og sikkerhetstjeneste (EOS-utvalget) og Ombudsnemnda for Forsvaret. Utvalget la frem forslag til en ny lov om Stortingets ombud for kontroll med forvaltningen (sivilombudsloven), basert på en arbeidsgrupperapport fra Sivilombudsmannen og kontroll- og konstitusjonskomiteens behandling av denne. Utvalget la også frem forslag til en ny lov om Stortingets ombudsnemnd for Forsvaret.

Det vises til at EOS-kontrolloven gjennomgikk en betydelig revisjon i 2017, og NIM-loven ble vesentlig revidert i 2022. Ny lov om Riksrevisjonen, som det legges fram forslag til i denne utredningen, er dermed den siste i rekken av reviderte lover for Stortingets kontrollorganer.

Harberg-utvalgets mandat var avgrenset mot Riksrevisjonens kontrollvirksomhet overfor forvaltningen. Flere av utvalgets vurderinger og forslag er like fullt relevante for Riksrevisjonen. Det er nær tematisk sammenheng mellom Harberg-utvalget og Riksrevisjonsutvalget, og i Riksrevisjonsutvalgets mandat heter det at utvalget i sitt arbeid skal legge til grunn og bygge videre på Stortingets behandling av forslagene i Dokument 21 (2020–2021).

3.3 Stortingets behandling av forslagene fra Harberg-utvalget

3.3.1 Innledning

I det følgende gis en oversikt over stortingsbehandlingen av Dokument 21 (2020–2021), som Riksrevisjonsutvalget har lagt til grunn og bygget videre på. Utvalget kommer tilbake til de nærmere detaljene i stortingsbehandlingen underveis i rapporten, i sammenhengene der det er relevant.

3.3.2 Prinsipper for Stortingets eksterne organer

Stortinget behandlet Dokument 21 (2020–2021) kapittel 6 *Stortingets eksterne organer*, unntatt kapittel 6.10, på grunnlag av Innst. 392 S (2020–2021) fra kontroll- og konstitusjonskomiteen. Stortinget traff vedtak om at presidentskapet skulle følge opp utvalgets forslag og komiteens føringer i innstillingen. Nedsettelsen av Riksrevisjonsutvalget var et ledd i presidentskapets oppfølging av vedtaket. Riksrevisjonsutvalget skulle dermed legge til grunn og bygge videre på det som framgår i den behandlede delen av Dokument 21 (2020–2021) og Innst. 392 S (2020–2021).

Gjennom stortingsbehandlingen ble det fastsatt flere prinsipper for Stortingets eksterne organer, inkludert Riksrevisjonen, blant annet om institusjonelle og organisatoriske forhold, og om forholdet til Stortinget og forvaltningen. Det ble lagt til grunn at Stortingets eksterne organer skal organiseres på en mer enhetlig måte. I forlengelsen av dette er det gitt konkrete føringer om den framtidige styringsmodellen i Riksrevisjonen, herunder om riksrevisorkollegiet og ansvaret for daglig ledelse. Utvalget kommer tilbake til dette i kapittel 12 om ledelsen av Riksrevisjonen. I det følgende gis en oversikt over de mer overordnede prinsippene som skal ligge til grunn for innretningen av Stortingets eksterne organer.

Et sentralt utgangspunkt er at Stortingets eksterne organer skal være uavhengige og selvstendige fra Stortinget og forvaltningen. Dette skal ivareta flere hensyn, som er beskrevet slik i Dokument 21 (2020–2021) (side 50–51):

> «(...) både mot forvaltningen og private gir uavhengigheten tillit til at undersøkelser, vurderinger og uttalelser baserer seg på objektivt og relevant grunnlag, og ikke på utenforliggende hensyn. Denne tilliten er avgjørende for at organer som ikke har myndighet til å treffe bindende avgjørelser, skal kunne fungere effektivt. Det samme er avgjørende for å være et effektivt virkemiddel overfor Stortinget, noe som forutsetter at både mindretallet og flertallet må kunne ha tillit til informasjon, råd og vurderinger fra de eksterne organene.»

Uavhengigheten skal generelt sett ivareta tillit i relasjon til Stortinget, forvaltningen og samfunnet rundt, som igjen er en forutsetning for at de eksterne organene skal kunne ivareta sine mandat og oppgaver på en effektiv måte. Konkret innebærer uavhengigheten blant annet begrensninger i Stortingets instruksjonsadgang og i forvaltningens adgang til å utøve myndighet overfor de eksterne organene.

Felles for Stortingets eksterne organer er at de er opprettet utenfor forvaltningen og regjeringens an-

svarsområde. Samtidig retter virksomheten seg i stor grad mot forvaltningen, i hovedsak i form av etterfølgende kontroll, men til dels også rådgivning. Et sentralt hensyn er at de eksterne organene ikke involverer seg i forvaltningens virksomhet på en måte som forrykker funksjonsfordelingen og ansvarsforholdet mellom Stortinget og regjeringen. Dette har flere implikasjoner for hvordan de eksterne organene kan opptre overfor forvaltningen.

For det første skal ikke de eksterne organene ha formell myndighet til å instruere eller overprøve forvaltningen. Dette er likevel ikke ansett å være til hinder for at de eksterne organene har rettskrav på informasjon fra forvaltningen, som ledd i sine undersøkelser. For det andre fritas ikke forvaltningen for ansvar der den følger opp kritikk, råd eller anbefalinger fra de eksterne organene. Selv hvor det er en klar forventning fra Stortingets side om at forvaltningen følger opp uttalelser fra de eksterne organene, er det forvaltningen som har ansvaret.[13] Hensynet til å opprettholde forvaltningens reelle ansvar begrenser hvordan de eksterne organene kan opptre overfor forvaltningen, særlig i form av rådgivning om pågående eller framtidige forhold, jf. Innst. 392 S (2020–2021) s. 10:

> «Rådgjevinga må aldri gjennomførast på ein slik måte at blandinga av roller kan vera egna til å tilsløre tilhøvet mellom den lovgjevande og den utøvande makta.»

For det tredje er de eksterne organenes virksomhet selvstendig og adskilt fra Stortingets virksomhet. I den grad det er sammenfall mellom Stortingets konstitusjonelle oppgaver og oppgavene til de eksterne organene, er de eksterne organene et virkemiddel for Stortinget, særlig for utøvelsen av kontrollfunksjonen. Gjennom rapporteringen fra de eksterne organene får Stortinget informasjon og vurderinger som kan tjene som grunnlag for Stortingets egen kontroll. At de eksterne organene er selvstendige og adskilte fra Stortinget, innebærer at Stortinget ikke blir bundet eller begrenset som følge av hva de eksterne organene har eller ikke har foretatt seg overfor forvaltningen.[14] Det samme gjelder ikke nødvendigvis den andre veien. Blant annet er Sivilombudets arbeidsområde avgrenset mot «forhold Stortinget har tatt standpunkt til», jf. sivilombudsloven § 4 andre ledd, bokstav a.

For Stortingets eksterne organer som fører etterfølgende kontroll med forvaltningen, er det lagt til grunn som et «viktig prinsipp at disse organene selv definerer hvilken informasjon de skal ha innsyn i» overfor forvaltningen. Dette er fulgt opp i behandlingen av Innst. 392 S (2020–2021), men med modifikasjoner i Stortingets behandling av sivilombudsloven og forsvarsombudsloven, jf. henholdsvis Innst. 409 L (2020–2021) og Innst. 506 L (2020–2021). I den nye sivilombudsloven, som trådte i kraft 1. juli 2021, framgikk det av § 20 første ledd annet punktum at regjeringsnotater og dokumenter direkte knyttet til disse, var unntatt fra innsynsretten. Imidlertid behandlet Stortinget senere et representantforslag fra Rødt om å gjenopprette Sivilombudets innsynsrett i regjeringens dokumenter i innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen, jf. Innst. 247 (2021–2022). Et flertall i kontroll- og konstitusjonskomiteen tilrådde at bestemmelsen skulle oppheves, men understreket samtidig at Sivilombudet bare skal be om denne typen dokumenter helt unntaksvis i tilfeller der det er absolutt nødvendig for å kunne utføre oppgavene etter loven. Det ble videre understreket at selv om Sivilombudet får tilgang til slike dokumenter, blir de ikke offentlige. Dokumentene skal behandles etter regler om gradert og taushetsbelagt informasjon. For Riksrevisjonen er det videre lagt til grunn i Innst. 176 S (2021–2022) (side 8) at det ikke er avgjørende hensyn som taler mot at Riksrevisjonen kan gis innsyn i møtereferater fra Den utvidede utenriks- og forsvarskomiteen (DUUFK), under forutsetning av taushetsplikt. Dette refererer til praktiseringen av Stortingets *Reglement for avgradering av dokumenter utstedt i Stortinget* av 19. juni 2019 § 3, om innsyn blant annet i møtereferater fra DUUFK.[15] Bakgrunnen for dette er Riksrevisjonens behov for å kunne undersøke hvilke opplysninger regjeringen har gitt Stortinget gjennom konsultasjoner i DUUFK.

For øvrig gir stortingsbehandlingen enkelte føringer om det administrative forholdet mellom Riksrevisjonen og Stortinget. Blant annet er det lagt til grunn at Stortingets administrasjon bør være klareringsmyndighet for Riksrevisjonens ansatte etter sikkerhetsloven, forutsatt at Riksrevisjonen ikke skal være revisor for Stortingets administrasjon. Utvalget kommer tilbake til dette i kapittel 26.

Riksrevisjonens virksomhet er i dag regulert i lov og i *instruks om Riksrevisjonens virksomhet*. Gjennom stortingsbehandlingen er det lagt til grunn at de eksterne organenes virksomhet kun bør være regulert i lovs form, men at det unntaksvis kan fastsettes utfyllende bestemmelser ved alminnelig stortingsvedtak, da benevnt som «bestemmelser» og ikke «instruks».[16] Både i sivilombudsloven og i forvarsombudsloven er det gitt hjemmel for å gi slike bestemmelser, men slike bestemmelser er foreløpig ikke gitt.

Gjennom stortingsbehandlingen av Dokument 21 (2020–2021) kapittel 6, er det videre lagt generelt til

13. Innst. 409 L (2020–2021), side 39.
14. Innst. 392 S (2020–2021), side 10, jf. Dokument 21 (2020–2021), punkt 6.7.
15. Dokument 21 (2020–2021), side 70, jf. Innst. 426 S (2018–2019).
16. Innst. 392 S (2020–2021), side 11, jf. Dokument 21 (2020–2021), side 53.

grunn at de eksterne organenes «rolle bør være begrenset til det mandat de enkelte organene har i dag», og at det ikke er behov for å utvide deres ansvarsområder. Utvalget har oppfattet at dette refererer til de eksterne organenes overordnede samfunnsoppdrag, og har ikke ansett det til hinder for å vurdere mer konkrete spørsmål om Riksrevisjonens ansvarsområde og oppgaver, blant annet om revisjon av helseforetak og Norges Bank.

3.3.3 Riksrevisjonens rapportering og Stortingets kontrollvirksomhet

Riksrevisjonens rapportering til Stortinget utgjør en viktig del av grunnlaget for Stortingets egen kontroll med forvaltningen. Rapporteringen til Stortinget er også en sentral del av Riksrevisjonens virksomhet. Riksrevisjonsutvalget har derfor sett spørsmål om Riksrevisjonens rapportering til Stortinget i sammenheng med enkelte sider av Stortingets egen kontrollvirksomhet, som har vært omfattet av stortingsbehandlingen av Dokument 21 (2020–2021).

Stortinget behandlet Dokument 21 (2020–2021) kapittel 2 og 3 om Stortingets egen kontrollvirksomhet og rammebetingelsene for denne på grunnlag av Innst. 143 S (2021–2022) fra kontroll- og konstitusjonskomiteen. Her gjengis bare de delene som er spesielt relevante for Riksrevisjonen.

Riksrevisjonens rapporter behandles i dag av kontroll- og konstitusjonskomiteen. Kontroll- og konstitusjonskomiteens hovedoppgave er å behandle saker som gjelder Stortingets kontroll med forvaltningen, tradisjonelt rettet mot statsrådenes ansvar. Dette til forskjell fra fagkomiteene, som primært utformer ny politikk innenfor sine fagområder. Grensen mellom kontroll og politikkutvikling er ikke alltid klar i praksis: Feil og mangler i forvaltningen vil normalt være temaet i saker som behandles i kontroll- og konstitusjonskomiteen, men kan også komme opp i saker som behandles av fagkomiteene, og de aktuelle forholdene kan aktualisere spørsmål om både statsrådenes ansvar og om ny politikk. I grensesnittet mellom den tradisjonelle ansvarskontrollen og politikkutviklingen er den såkalte «styringskontrollen», der Stortinget treffer vedtak som først og fremst tar sikte på å avhjelpe feil og mangler i forvaltningen. En sak som i utgangspunktet gjelder kontroll med forvaltningen, kan ha aspekter som er relevante for fagkomiteenes politikkutvikling, og en sak som er til behandling i en fagkomite, kan være relevant for kontroll- og konstitusjonskomiteens arbeid. Stortinget har lagt til grunn at dette tilsier samordning mellom behandlingen i kontroll- og konstitusjonskomiteen og i fagkomiteene, jf. Innst. 143 S (2021–2022) på side 22:

> «Komiteen peiker på at styringskontroll går føre seg både i kontroll- og konstitusjonskomiteen og i fagkomiteane. I fagkomiteane vil saker komiteen får til handsaming, ofte avdekkje tilhøve som komitémedlemmar eller komiteen meiner ikkje er heldige, og der det vert føreslått lovendringar, budsjettløyvingar eller oppmodingsvedtak. Sidan kontroll- og konstitusjonskomiteen er sektorovergripande, kan den ha trong til innspel til arbeidet sitt frå fagkomiteane. Fagkomiteane kan ha interesse av kva som kjem fram i kontroll- og konstitusjonskomiteens kontroll med tanke på å forme ny politikk på sine område.»

I sine rapporter til Stortinget påpeker Riksrevisjonen aktuelle feil og mangler i forvaltningen, ofte sammen med anbefalinger om hvordan de aktuelle forholdene kan korrigeres eller avhjelpes. Generelt vil rapportene også gi inngående beskrivelser av forvaltningsområdet revisjonen gjelder. I mange tilfeller vil derfor Riksrevisjonens rapporter kunne tjene som grunnlag for både ansvars- og styringskontroll.

Dette må videre ses i sammenheng med Stortingets behandling av Dokument 21 (2020–2021) kapittel 6.10 på grunnlag av Innst. 651 S (2020–2021) fra Stortingets presidentskap. Her ble det lagt til grunn at kontroll- og konstitusjonskomiteen skulle få ansvaret for behandlingen av samtlige rapporter fra Stortingets eksterne organer, inkludert Riksrevisjonen, som i dag. Det ble også vist til at det med dette påligger kontroll- og konstitusjonskomiteen et særskilt ansvar for å innhente uttalelse fra fagkomiteene, i den grad rapportene er relevante for deres fagområder.[17]

Slik Riksrevisjonsutvalget oppfatter det, har Stortinget lagt til grunn at fagkomiteene i noe større grad enn tidligere skal involveres i kontroll- og konstitusjonskomiteens behandling av Riksrevisjonens rapporter. Dette medfører at rapportene kan få økt praktisk betydning som grunnlag for styringskontroll og politikkutvikling, og dermed et noe utvidet bruksområde sammenlignet med tidligere. Dette må videre ses i sammenheng med at Stortingets eksterne organer skal påse at rapporteringen er relevant for Stortingets arbeid. Herunder vises det videre til følgende i Innst. 392 S (2020–2021) på s. 10:

> «Komiteen viser til Dokument nr. 7 (1972–73) om at det i kontrollen er av sentral interesse for Stortinget å kunna vurdera om den målsetjinga som ligg til grunn for Stortinget sitt vedtak, er oppnådd. Dessutan bør Stortinget vera orientert om tilhøve som omhandlar rasjonalisering og effektivisering av forvaltninga, og ressursbehov og ressurstilgang.»

Innenfor rammen av lovgrunnlaget for virksomheten er den klare hovedregelen at de eksterne organene selv avgjør hva som skal rapporteres til Stortinget.[18] Stortingets instruksjonsrett overfor Riksrevisjonen og

17. Stortingets forretningsorden § 15 fjerde ledd, jf. § 14.
18. Dokument 21 (2020–2021), side 52.

EOS-utvalget markerer unntak fra dette. Det er imidlertid lagt til grunn at Stortinget ved kontroll- og konstitusjonskomiteen bør kunne ha «en viss adgang til dialog med de eksterne organene for at de skal kunne opplyse om bestemte undersøkelser Stortinget kan ha nytte av», blant annet tatt i betraktning at Stortinget selv har et begrenset utredningsapparat.[19]

Gjennom stortingsbehandlingen er det generelt lagt til grunn at omfanget av rapporteringen til Stortinget er på et riktig nivå, hensyntatt nytteverdien av rapporteringen og Stortingets kapasitet til å behandle rapportene.

3.3.4 Sivilombudet og Ombudsnemnda for Forsvaret

Gjennom behandlingen av Dokument 21 (2020–2021) vedtok Stortinget sivilombudsloven og forsvarsombudsloven, jf. henholdsvis Innst. 409 L (2020–2021) og Innst. 506 L (2020–2021).

Lovvedtakene innebærer en operasjonalisering av de generelle prinsippene for Stortingets eksterne organer, som Stortinget la til grunn i behandlingen av Innst. 392 S (2020–2021). I tillegg har lovene en del tilsvarende bestemmelser, blant annet om administrative og institusjonelle forhold, samt om forholdet til annen lovgivning. I lys av Stortingets forutsetning om en mer enhetlig innretning av Stortingets eksterne organer, har Riksrevisjonsutvalget sett hen til løsningene som er valgt i disse to lovene, så langt de passer for Riksrevisjonens virksomhet.

19. Dokument 21 (2020–2021), side 52.

Del II Utviklingstrekk og revisjonsordninger i andre land

4. Utviklingstrekk

4.1 Innledning

Lov om Riksrevisjonen og tilhørende instruks ble utarbeidet i årene like etter årtusenskiftet. Loven fra 2004 var i stor grad en kodifisering av praksis som var utviklet siden den tidligere loven ble vedtatt i 1918. Det har skjedd forvaltningspolitiske, samfunnsmessige og teknologiske endringer og lovendringer, som kan ha påvirket Riksrevisjonens funksjon, oppgaver og rammebetingelser. Det er derfor behov for å vurdere i hvilken grad utviklingen nasjonalt og internasjonalt i løpet av de siste tjue årene bør reflekteres bedre i lovverket som regulerer Riksrevisjonens virksomhet.

I gjennomgangen av forvaltningspolitiske, samfunnsmessige og teknologiske utviklingstrekk er det lagt vekt på utviklingstrekk som direkte eller indirekte påvirker Riksrevisjonens virksomhet. Det er lagt vekt på utviklingen siden dagens lov ble vedtatt, men det er ikke noe klart skille mellom utviklingen før og etter årtusenskiftet.

Forvaltningspolitikk handler om hvordan forvaltningen er organisert, styrt og ledet, og hvordan den virker. Det handler også om forholdet mellom departement og underliggende virksomheter, mellom politikk og fag, og mellom sektoransvar og helhet. Statsforvaltningen har som hovedoppgave å sette i verk det Stortinget bestemmer, enten der skjer i form av lover, bevilgninger eller andre stortingsvedtak.[20] Forvaltningspolitikken endres over tid i takt med endringer i samfunnet. En velfungerende forvaltning som befolkningen har tillit til, er helt avgjørende i et demokratisk samfunn, men demokrati og tillit er ikke selvfølgeligheter. I Norge har vi en lang demokratisk tradisjon å bygge på, preget av høy grad av tillit til myndighetene og hverandre. Gode kontrollmekanismer og uavhengige og pålitelige kontrollorganer er vesentlige elementer for å opprettholde denne tilliten.

I det videre omtales først endringer i offentlig sektor av særskilt betydning for Riksrevisjonen. Her beskrives trender som startet før årtusenskiftet, men som har vedvart over tid – og som i avgjørende grad gjør seg gjeldende også som premiss for utvalgets forslag til ny lov. Deretter beskrives trekk ved samfunnsutviklingen knyttet til omfattende utfordringer og reduserte budsjetter, noe som gir behov for koordinering og samarbeid. Avslutningsvis beskrives teknologiske utviklingstrekk med særlig vekt på en økt digitalisering av informasjon.

4.2 Endringer i organiseringen av offentlig sektor

4.2.1 Fristilling

Hvordan staten organiseres, avhenger hovedsakelig av hvilke mål virksomheten skal realisere, og hvilke hensyn som skal ivaretas. Valg av tilknytningsform har betydning for hvordan virksomheten styres. Hovedtyngden av statlig virksomhet organiseres i ordinære forvaltningsorgan som departementer, direktorater og ulike statlige etater. Noen statlige virksomheter er gitt videre fullmakter enn det som gjelder for de ordinære forvaltningsorganene, uten at de er tatt ut av statsbudsjettet. Slike virksomheter betegnes som forvaltningsorganer med særskilte fullmakter.[21]

Hovedskillet ellers i staten gjelder virksomheter som er en del av staten som juridisk person, og virksomheter som ikke er en del av staten. Statlige selskap er selvstendige rettssubjekter hvor det er et eierforhold mellom staten og selskapet.[22]

I tiårene rundt årtusenskiftet ble det gjennomført større reformer av offentlig sektor. I tråd med den internasjonale reformbølgen betegnet «New Public Management» ble styringsmodellen i den norske forvaltningen lagt om i retning av mer desentralisert beslutningsmyndighet og ansvar – såkalt fristilling.[23]

Fristillingen fra 1980-tallet og framover innebar omorganisering av statlige forvaltningsbedrifter, som i stor utstrekning ble omgjort til statsaksjeselskaper, statsforetak og særlovselskaper. Noen av disse selskapene ble senere delprivatisert. Telenor og Statoil er her sentrale eksempler. Mange selskap ble konkurranseutsatt. Etableringen av helseforetakene i 2001 var et annet sentralt skritt i samme retning.

Selskapsorganisering innebærer at statsråden ikke har mulighet til å instruere virksomhetene, men må forholde seg til selskapets organer som generalforsamling og styre. Statsråden kan bare stilles til ansvar for sin utøvelse av eierskapet. I tillegg til eierstyring vil selskap være underlagt ulike former for offentlig regulering og tilsyn. For Riksrevisjonen ble konsekvensen av økt fristilling i staten at den finansielle revisjonen ble overtatt av private revisjonsselskaper. For heleide statlige selskaper kunne Riksrevisjonen fremdeles gjennomføre forvaltningsrevisjon, og alle selskaper hvor staten har dominerende innflytelse er underlagt Riksrevisjonens selskapskontroll.

20. Regjeringen.no: Forvaltningspolitikk (28. september 2023).
21. Prop.94 L (2016–2017), side 39.
22. Prop. 94 L (2016–2017), side 39.
23. Christensen (2006), side 215-226.

Også innenfor staten skjedde det store organisasjonsmessige endringer i tiårene rundt årtusenskiftet. Departementene fikk en mer rendyrket rolle, med motsvarende desentralisering av operative oppgaver og delegering av myndighet til underliggende organer og til kommuner og fylkeskommuner. Direktoratmodellen har i den forbindelse vært mye brukt. Departementene er blitt omdannet til sekretariater for den politiske ledelsen og som overordnede styringsorganer, og et formål med å desentralisere har vært å skille klarere mellom politiske og teknokratiske oppgaver. Direktoratet for forvaltning og ikt (Difi) beregnet antallet direktorater til 60 i 2013, inkludert samtlige tilsyn[24]. Antall årsverk på direktoratsnivå hadde da den senere tid økt til dels betydelig i de foregående årene. I 2023 er det 70 direktorater.[25]

4.2.2 Utvikling av statlig etats- og virksomhetsstyring

Styring av og i statlige forvaltningsorganer har også blitt radikalt endret siden 1980-tallet. Dette har hatt og har fortsatt viktige konsekvenser for Riksrevisjonens virksomhet.

En katalysator for reformer i etats- og virksomhetsstyring i den norske staten var et brev til Finansdepartementet fra tolv ledere i statlige virksomheter i 1982. Her ble de sentralstyrte og standardiserte rammevilkårene for statlig budsjettering så vel som gjeldende lønns- og personalpolitikk relativt sterkt kritisert. Lederne ga i brevet uttrykk for at budsjettsystemet i for liten grad ansporet til forbedringer i bruken av ressursene.

I kjølvannet av kritikken ble det nedsatt et utvalg (Haga-utvalget) som vurderte produktivitetsfremmende endringer i statens budsjettsystem (NOU 1984:23). Utredningen førte til en budsjettreform i 1986. Enda mer innflytelsesrik var Hermansen-utvalgets utredning *En bedre organisert stat* fra 1989 (NOU 1989:5). Hermansen-utvalget foreslo en rekke organisasjonsmessige reformer som innebar langt større grad av desentralisert beslutningsmyndighet. Også forvaltningsorganer skulle gis større frihet til å treffe beslutninger via særskilte fullmakter og mindre rigide gjennomgående regelverk.

Desentraliseringsideene fikk sitt endelige gjennombrudd ved Stortingets budsjettreform i 1997 foreslått av et utvalg nedsatt av presidentskapet[26]. Et viktig element i reformen var oppheving av stillingshjemmelsystemet slik at statlige etater selv kunne bestemme hvem og hvor mange som skulle ansettes innenfor en lønnsbevilgning. Tidligere var det gjennomført en omlegging av stillingskoder og lønnsplaner med utvidet mulighet for lokal lønnsfastsettelse innenfor disse rammene. Blant annet fikk institusjoner mulighet til å avsette midler til lokale forhandlinger ut over de sentralt fastsatte rammene. Disse forslagene fikk i stor grad tilslutning i forhandlingene under lønnsoppgjøret i 1991. Det ble også innført et eget sjefsregulativ. Den ønskede konsekvensen av reformene var at det skulle bli lettere å tiltrekke seg og beholde særlig kvalifisert arbeidskraft.

I forbindelse med budsjettreformen i 1986 ble ordningen med fullbudsjettering opphevet, samtidig som det ble gitt adgang til å omdisponere mellom lønns- og driftspost og til å overføre ubrukt bevilgning innenfor fem prosent av bevilgningen. I 1997 ble det vedtatt forenklinger i statsbudsjettets postspesifikasjon (driftsutgiftene skulle samles under en post, mot tidligere to). På denne måten fikk virksomhetene større mulighet til å disponere sine bevilgninger for å oppnå de målene de hadde satt seg. Reformene representerte en fundamental endring av styringsmåten overfor underliggende organer. Systemet med detaljert aktivitetsrettet budsjett-, regel- og instruksstyring ble forlatt.

Når storting og regjering på denne måten ga avkall på mulighetene til direkte styring av etatenes aktiviteter, måtte kontrollen innrettes mot resultatene av virksomheten. Det ble på denne bakgrunn innført et nytt økonomiregelverk for staten i 1996. I klar motsetning til det tidligere økonomiregelverket av 1970 inneholdt det nye regelverket bestemmelser om at hvert departement innenfor sitt ansvarsområde skal fastsette mål og resultatkrav som virksomhetene har ansvar for å realisere innenfor rammen av de vedtatte bevilgninger. Mål- og resultatstyring innebærer at det for hvert av departementenes underliggende virksomheter utarbeides metoder og resultatindikatorer/kriterier (styringsparametere) til bruk i vurderingen av om virksomheten ved rapportperiodens utløp viser resultater i samsvar med det som er forventet. Det skal rapporteres i hvilken grad en når de fastsatte mål og resultatkrav og til hvilke kostnader.[27] Mål- og resultatstyring gir i utgangspunktet offentlige virksomheter større frihet til selv å velge virkemidler. Det er basert på en forutsetning om at virksomhetene selv er best informert om sammenhengen mellom mål og midler. På den annen side stilles det krav til at virksomhetene rapporterer både om hvordan målene skal nås, og om grad av måloppnåelsen.

Offentlig budsjettering og regnskapsføring er regulert i bevilgningsreglementet vedtatt av Stortinget. Nytt reglement trådte i kraft i 2006. Prinsippene om mål- og resultatstyring er her slått fast i § 9:

24. Difi (2013).
25. Dfo.no: nøkkeltall og statistikk (28. september 2023).
26. St. prp. nr. 1 (1997–98) Statsbudsjettet punkt 7.
27. Statskonsult (1999).

«Det skal redegjøres for innholdet av og begrunnelsen for bevilgningsforslagene.

De resultater som tilsiktes oppnådd, skal beskrives. Det skal også gis opplysninger om oppnådde resultater for siste regnskapsår sammen med annen regnskapsinformasjon av betydning for vurdering av bevilgningsforslagene for neste budsjettår.»

Utfyllende og mer detaljerte regler er fastsatt av Finansdepartementet, i Statens økonomireglement og Statens økonomibestemmelser.

I mange sammenhenger vil statlige bevilgninger ikke være et gitt beløp, men basert på regler. Dette kan være fordi utbetalinger er basert på individuelle rettigheter. Regelbaserte bevilgninger kan også være basert på produksjon (stykkprisfinansiering). Dette er for eksempel tilfelle i helsesektoren, hvor spesialisthelsetjenesten får overført deler av sine midler med utgangspunkt i behandlingskostnader (beregnet ut fra diagnoserelaterte grupper – DRG)[28]. I utdanningssektoren har universiteter og høyskoler i de senere år fått tilført midler basert på aktivitetsindikatorer som studiepoeng, publikasjonspoeng og fullførte grader[29].

Når enkelte sektorer og virksomheter i staten har valgt en tilnærming ved bruk av «New Public Management»-elementer som stykkprisfinansiering og internprising i styringen, er det ikke fordi mål- og resultatstyring som styringsprinsipp i staten krever det, men fordi politikere og ledere i departementer og underliggende virksomheter har ønsket å ta i bruk slike virkemidler i styringen.[30] Noen har oppfattet stykkprisfinansiering som markedsbasert, men det vil være mer korrekt å se finansieringsordningene som fleksible budsjett som gir virksomhetene muligheter for å finansiere vekst i produksjonen (og samtidig tvinger gjennom innsparinger ved reduksjon). Fra et kontrollsynspunkt er det viktig å forhindre feilrapportering av de indikatorer som bestemmer bevilgningene. Det er også viktig å evaluere om ordningene ansporer til mest mulig effektiv og målrettet bruk av ressurser.

4.2.3 Bestemmelser om økonomistyring i staten

Bestemmelser om økonomistyring i staten gjelder alle forvaltningsorganer inkludert forvaltningsorganer med særskilte fullmakter og forvaltningsbedrifter. Virksomheter som er selvstendige rettssubjekter, helt eller delvis eid av staten, faller utenfor. Bestemmelsene har åtte kapitler.

Kapittel 1 beskriver departementenes overordnede styring av sine underliggende virksomheter. Departementet har overordnet ansvar for at virksomhetene drives i tråd med Stortingets vedtak og forutsetninger. Dette innebærer at det formuleres operasjonelle mål, og at disse og prioriteringene mellom dem kommuniseres til virksomhetene gjennom tildelingsbrev. Det er også departementets ansvar å følge opp virksomhetene for å sikre mål- og innsatseffektivitet.

Tildelingsbrev fra departementer til underliggende virksomheter inneholder i tillegg til mål og styringsparametere også aktivitetskrav. Aktivitetskrav refererer til konkrete aktiviteter, tiltak og formelle oppdrag som departementene krever at virksomhetene utfører. Dette står i motsetning til prinsippet om å formulere mål og overlate midlene til virksomheten selv. En analyse av aktivitetskrav i tildelingsbrev utarbeidet for Kommunal- og moderniseringsdepartementet finner at antallet er betydelig, og gjennomsnittlig antall er noe høyere i 2020 enn i 2012[31]. Antall mål har i samme periode gått ned.

Virksomhetens årsrapport, som blant annet inneholder årsregnskapet, er et viktig redskap i styringsdialogen. Direktoratet for forvaltning og økonomistyring (DFØ) gjennomførte i 2008 en undersøkelse av rapporteringen til Stortinget[32]. Her var konklusjonen at rapporteringen inneholdt omfattende beskrivelser av aktiviteter og mindre om oppnåelse av mål. På denne bakgrunn ble det utarbeidet nye krav til årsrapport og årsregnskap som ble tatt inn i Bestemmelsene om økonomistyring 1. januar 2014. DFØ gjennomførte en ny gjennomgang av virksomhetsrapporteringen i 2018, og fant at det fremdeles var potensial for forbedringer (DFØ Rapport 1, 2018).[33]

Det skal også gjennomføres evalueringer av virksomheten. Frekvens og omfang av evalueringene skal bestemmes ut fra virksomhetens egenart, risiko og vesentlighet. Evalueringer kan utføres av interne eller eksterne fagmiljøer.

Kapittel 2 beskriver virksomhetens interne styring. Virksomhetene har ansvar for intern organisering og skal utarbeide (langsiktige) strategier og (kortsiktige) handlingsplaner med sikte på å nå de mål som er satt. Før en ansatt med budsjettdisponeringsmyndighet gjennomfører disposisjoner, skal vedkommende påse at

a. det er hjemmel for disposisjonen i stortingsvedtak, tildelingsbrev eller andre vedtak, og at disposisjo-

28. Helsedirektoratet.no: Innsatsstyrt finansiering og DRG systemet (28. september 2023).
29. Meld. St. 19 (2020–2021).
30. Dfo.no: Hva skiller mål og resultatstyring fra New Public Management? (28. september 2023).
31. Kommunal- og moderniseringsdepartementet (2020).
32. Senter for statlig økonomistyring (2008).
33. Direktoratet for økonomistyring (2018).

nen ellers er i overensstemmelse med gjeldende lover og regler
b. det er budsjettmessig dekning for utbetalingen
c. disposisjonen er økonomisk forsvarlig.

Virksomheten har ansvar for effektiv internkontroll og rapportering, herunder risikostyring. Fra 2016 er det innført krav om at større virksomheter skal ha intern revisjon eller vurdere behovet for intern revisjon.

Kapittel 3 beskriver felles standarder og systemer for budsjettering, regnskapsføring og betalingsformidling. Det er regnskapsregler både for virksomhetens årsregnskap og for rapporteringen til statsregnskapet. Fra 2014 ble det innført en standard for årsrapport og årsregnskap i staten. I 2021 ble det bestemt at offentlige virksomheter innen 2027 skal gå over til regnskapsføring etter periodiseringsprinsipper i samsvar med statlige regnskapsstandarder (SRS). I dette kapitlet beskrives også det statlige systemet for betalingsformidling.

Kapittel 4 inneholder mer detaljerte regler for bokføring og økonomisystem. Formålet med kapitlet er å sikre at virksomheten har systemer og rutiner som ivaretar rapporteringskrav, innsyn og kontroll, samt at økonomioppgavene er organisert på en forsvarlig måte. Bestemmelsene er tilpasset bokføringsloven, og det henvises i tillegg til merverdiloven og arkivloven. Informasjonssikkerhet er behandlet i dette kapitlet.

Kapittel 5 går mer detaljert inn på rutiner for behandling av lønn, anskaffelser og inntekter. Formålet med kapitlet er å sikre at lønn, anskaffelser og inntekter blir håndtert i samsvar med gjeldende lover, regler og avtaler, og at inntekter og utgifter følges opp. Formålet er videre å sikre at virksomhetenes inntekter blir korrekt fastsatt og innbetalt, og at utestående krav blir fulgt opp. Av lover og avtaler som er relevant i denne sammenheng, gjelder blant annet rapportering til skatteoppkrever, Statens Pensjonskasse og NAV. I tillegg kommer merverdiavgiftslov og regler og avtaler knyttet til ansettelser og lønnsfastsettelse. Av spesiell betydning er anskaffelsesloven. Spesielle lovregler og statlige bestemmelser regulerer utestående fordringer.

Kapitlene 6–8 gjelder utforming og forvaltning av henholdsvis tilskudd, stønader (til privatpersoner) og garantiordninger. Disse kapitlene er i stor grad likelydende og understreker viktigheten av at denne type ordninger har klare formål, og at måloppnåelse skal kunne kontrolleres i ettertid. Forvalter må derfor kunne innhente nødvendige opplysninger fra mottaker. Tilskudd må utformes i samsvar med EØS-regelverk, og behandling av tilskudd, stønader og garantiordninger må være i samsvar med forvaltningsloven. Det kan også være lover og regler knyttet til den enkelte ordning. Forvalter vil som regel være et departement eller en annen statlig virksomhet.

En betydelig del av fellesskapets midler gis som tilskudd, stønader og garantiordninger, og det er i alles interesse at forvaltningen skjer i henhold til vedtatt regelverk, og at Stortingets vilje blir gjennomført.[34]

4.2.4 Konsekvenser av endringer i statlig organisering for Riksrevisjonens revisjonsaktiviteter

Organisering av statlig virksomhet generelt og økonomireglementet spesielt har hatt og har vesentlig betydning for Riksrevisjonens revisjonsaktiviteter. Dette gjelder både regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll, som vil bli diskutert etter tur i det følgende.

Regnskapsrevisjon handler dels om en bekreftelse av regnskapet, og dels om kontroll med disposisjonene. Økonomiregelverket og relatert dokumentasjon inneholder regnskapsreglene for offentlig virksomhet som regnskapet skal revideres i forhold til. Når det gjelder kontroll med disposisjonene, er konsekvensene av endringene prinsipielle og kompliserte. Tidligere da statlige budsjetter var mer detaljerte, var det revisors oppgave å kontrollere at inntektene ble realisert, og bevilgninger ble brukt i samsvar med vedtatte budsjetter. Denne type kontroll har blitt mindre aktuell når virksomhetene har fått større frihet til selv å bestemme disponering av tilgjengelige midler. Overgangen til mål- og resultatstyring innebar at etatene fikk større frihet til å disponere midlene, og revisor kunne ikke lenger nøye seg med å sjekke om inntekter og utgifter var forsvarlige og for øvrig i henhold til vedtatt budsjett.

En meningsfylt kontroll med mål- og resultatstyring innebærer en vurdering av om utgifter har tjent de formål som bevilgende myndigheter har forutsatt, og om resultatene står i forhold til innsatsen. Kontroll med disposisjonene blir dermed i stor grad en kontroll med virksomhetsstyringen; det vil si om virksomheten styrer og styres i samsvar med økonomiregelverket. En slik kontroll vil være krevende og forutsetter god kjennskap til virksomheten. Den er også dynamisk fordi resultatene gjerne først manifesterer seg etter noen tid.

I tillegg til mål- og resultatstyring vil offentlig virksomhet fremdeles være underlagt lover og andre former for instruksjoner. Rapportering til overordnet myndighet vil videre være variert og inneholde viktige opplysninger utenom regnskapet. For revisor kan disse opplysningene ofte være vanskeligere å bekrefte enn rene regnskapstall.

Forvaltning av tilskudd, stønader og garantiordninger inngår blant disposisjonene som skal gjennomføres i offentlig forvaltning. Økonomiregelverket spesifiserer hvordan slike midler skal forvaltes. Det er viktig at det

34. Innst. 337 S (2011–2012), side 4.

føres kontroll med denne type disposisjoner, og at feil oppdages og utbedres. Dette er dermed et område som kan underlegges revisjon av Riksrevisjonen.

Forvaltning av eierinteresser i selskaper er også regulert i økonomireglementet og skal for øvrig være i samsvar med lover og regler og prinsipper for god eierstyring. Dette har vært definert som en spesialisert kontroll – selskapskontroll. Selskapskontroll omfatter for øvrig forvaltningsrevisjon av selskaper. Selskapsorganisering innebærer per definisjon fristilling, men det har vært en forutsetning for denne typen omorganisering at det ikke skal svekke Stortingets kontroll med virksomheten. Det har vært og er fortsatt begrunnelsen for at Riksrevisjonen skal ha mulighet til å gjennomføre forvaltningsrevisjon av heleide statlige selskaper. Forvaltningsrevisjon av selskaper er ikke kontroll med forvaltningen av eierinteressene alene, men omfatter i tillegg den virksomheten i selskapene som er et resultat av offentlige reguleringer og tilsyn.

Av diskusjonen over framgår det at omorganisering av statlig virksomhet og endring av styringsprinsipper har hatt og vil ha betydelige konsekvenser for Stortingets revisjons- og kontrollbehov. Noe tradisjonell revisjon og kontroll vil få en redusert rolle. Samtidig oppstår nye behov for revisjon. I rapporten vil utvalget diskutere hvordan Riksrevisjonen bør forholde seg til nye rammebetingelser. Diskusjonen vil omfatte hvilke revisjonsoppgaver Riksrevisjonen bør pålegges, og hvordan de bør gjennomføres.

4.3 Trekk ved samfunnsutviklingen

4.3.1 Grønt skifte og reduserte budsjetter

Norge har en stor offentlig sektor sammenlignet med mange andre land. Dette er politisk prioritert, og det forplikter. Forvaltningen er under demokratisk politisk styring. Innbyggerne forutsettes ikke bare å stemme ved valg, men også å kunne medvirke underveis i utviklingen og iverksettingen av offentlig politikk. Kostnadseffektivitet og brukerorientering gjennom mer fristilling og markedskonkurranse har også endret rammeverket for politisk styring i mange sektorer. Begrunnelsen har vært krav til økt effektivitet og bedre ressursutnyttelse. Når flere oppgaver løses i et marked, har dette økt behovet for tilsyn og kontroll.[35]

Norge har en velfungerende og omstillingsdyktig statsforvaltning. Utviklingen må skje i et samspill med innbyggernes behov og i takt med endrede politiske målsettinger. I innstillingen til Stortinget i forbindelse med behandlingen av forvaltningsmeldingen pekes det på sentrale utfordringer som må håndteres[36]:

- Klima- og miljøendringene vil få store, men usikre konsekvenser. På flere områder må forvaltningen være i stand til å ta hensyn til framtiden uten å ha sikker kunnskap. Klima- og miljøendringene utfordrer forvaltningen når det gjelder evnen til å løse utfordringer på tvers av etablerte sektorer.
- En åpen økonomi og internasjonalisering gjør at endringer utenfor Norges kontroll slår inn over det norske samfunnet. Internasjonaliseringen øker både tilfanget på kunnskap og behovet for kunnskap, samtidig som statsforvaltningen må være en kompetent deltaker i internasjonale samarbeidsorgan.
- Økt press på offentlige utgifter, blant annet som følge av færre i yrkesaktiv alder som skal løse ressurskrevende velferdsoppgaver.

Solberg-regjeringens perspektivmelding fra 2021[37] framhever behovet for å ta vare på og sikre velferdssamfunnets bærekraft – sosialt, klimamessig og økonomisk – som en vesentlig utfordring framover. Klimaendringer og tap av naturmangfold er blant de største globale utfordringene som også angår oss. «Det grønne skiftet» og behovet for å sikre bærekraftige statsfinanser vil være store utfordringer som vil prege norsk politikk og samfunn i tiden framover. I en situasjon der oljen ikke lenger er landets viktigste inntektskilde, samtidig som befolkningen stadig eldes, stilles myndighetene overfor stadig høyere krav til at tilgjengelige ressurser utnyttes godt.

Økte krav til omstilling og innovasjon kombinert med reduserte budsjetter kan stille forvaltningen overfor dilemmaer og målkonflikter som Riksrevisjonen i sin kontroll må ta høyde for. I en slik omstilling er det også av avgjørende betydning at Riksrevisjonen bidrar til å balansere behovet for kontroll mot behovet for å gi rom for innovasjon i forvaltningen. Komplekse utfordringer krever en samordnet og koordinert innsats på tvers av sektorer i forvaltningen, og som utvalget vil argumentere for i det videre, må Riksrevisjonens revisjon også reflektere dette.

4.3.2 Økt behov for koordinering og samarbeid

Fra slutten av 1990-tallet er det i økende grad rettet oppmerksomhet mot behovet for å koordinere aktiviteten på tvers av sektorer innad i offentlig virksomhet, så vel som samarbeid mellom offentlige og private virksomheter. Behovet for koordinering er i seg selv ikke noe nytt. All organisering innebærer koordinering, og

35. Innst. S. nr. 321 (2008–2009), side 4.
36. St.meld. nr. 19 (2008–2009), Innst. S. nr. 321 (2008–2009), side 14-15.
37. Meld. St. 14 (2020–2021).

ulempene med silotenking i offentlig sektor er en velkjent utfordring. Når offentlig sektor har ambisjoner om å løse sammensatte problemer på områder som utenforskap, drop-out i skolen og ikke minst når det gjelder klimakrisen, øker behovet for samarbeid på tvers av berørte organisasjoner. I tillegg innebar New Public Management som forvaltningstrend en tiltakende spesialisering, oppsplitting og fragmentering av offentlig sektor, som i seg selv fører til behov for koordinering. Mens de grunnleggende organisatoriske grepene i New Public Management er arbeidsdeling og desentralisering, er grepene i såkalt New Public Governance (NPG) koordinering og samarbeid. Det må understrekes at de to forvaltningstrendene ikke på noen måte erstatter hverandre. I dag er offentlig sektor samtidig preget av ideene i NPM og i NPG.[38]

Når offentlige virksomheter er opptatt av hvordan det kan legges til rette for samarbeid på tvers av organisatoriske skillelinjer – innenfor staten, men også mellom stat og kommune og mellom offentlig og privat sektor – kan det være utfordringer knyttet til å sette felles mål for flere virksomheter og følge disse opp. Oppmerksomheten rettes i stedet mot hvordan det skal utvikles gode relasjoner og tillit for å oppnå resultater (Difi 2019)[39]. 0-24-samarbeidet er et godt eksempel på hvordan det over en periode på fem år (2018–2021) ble satset både nasjonalt og i kommunene på å få til en samordnet innsats overfor barn og unge som har problemer på grunn av dårlig fysisk eller psykisk helse, lærevansker eller språkutfordringer. Her samarbeidet Helsedirektoratet, Barne-, ungdoms- og familiedirektoratet, Arbeids- og velferdsdirektoratet, Integrerings- og mangfoldsdirektoratet og Utdanningsdirektoratet, sekretariatet for konfliktrådene og Politidirektoratet på nasjonalt nivå for å gi kommunene bedre rammevilkår for å samordne tjenestene.[40] Et annet eksempel er Handlingsplanen for digitalisering av offentlig sektor, i regi av Digitaliseringsdirektoratet.[41] Her er det valgt ut en rekke livshendelser for samordning, som det å ha alvorlig sykt barn, miste og finne jobb og starte og drive en bedrift.

Et hovedformål med tilretteleggingen er at brukerne enkelt skal kunne finne og benytte seg av de tjenestene de trenger. Brukerne skal på en enkel og tilgjengelig måte kunne kommunisere digitalt med det offentlige og slippe å oppgi informasjon flere ganger. Brukerne kan dermed bruke ressursene på å håndtere de ulike livshendelsene istedenfor å bruke tid på å lete og finne fram informasjon om hvilke tjenester de har behov for, og at informasjonen er lett tilgjengelig og samlet.

Mangel på koordinering kan i verste fall gi alvorlige konsekvenser. Behovet for bedre samordning var eksempelvis en av lærdommene fra 22. juli-kommisjonens gjennomgang av hvordan terrorhandlingene i sin tid ble håndtert av offentlige myndigheter.[42] Men også når det gjelder effektiv ressursutnyttelse og iverksetting av vedtatt politikk kan samordning og samarbeid være avgjørende.

Som omtalt over, skal mål- og resultatstyring sikre at ressursene blir brukt til aktiviteter som gir gode resultater, og at virksomhetene når de målene som blir satt. Det krever klare ansvarslinjer og et godt styringssystem der målene er så klare som mulig, og der det blir satt krav til resultat. De fleste av målene som statsforvaltningen skal nå, krever imidlertid et tett samarbeid mellom sektorer og at virkemidlene er samordnet. God måloppnåelse på et område skal ikke utilsiktet føre til dårligere måloppnåelse på et annet. Dette gjør koordinering til en viktig oppgave for forvaltningen.

Organisering, arbeidsdeling, styringssystem og arbeidsformer må ligge til rette for å koordinere politikkområdene, og virkemidlene må ses i sammenheng, også om de ligger til ulike departement eller ulike underliggende virksomheter. Flere av de større omorganiseringene i statsforvaltningen de senere årene har kommet som et svar på behovet for mer koordinering og samarbeid. Koordinering på statlig nivå kan virke inn på oppgavefordelingen mellom stat og kommune og på hvor enkelt det er å få til koordinering på kommunalt nivå. Hvilket saksområde som henger sammen med et annet, varierer over tid og endrer seg med endringene i samfunnet og etter hvert som det opparbeides ny kunnskap og ny forståelse av sammenhengen mellom ulike virkemidler. Det er derfor ikke mulig å løse alle koordineringsoppgavene gjennom organisatoriske inndelinger. Koordinering må til uansett organisatoriske rammer.

Et annet område det er viktig å legge vekt på for å få god samlet måloppnåelse, er bruk av informasjonsteknologi. På den ene siden gjør informasjonsteknologi det enklere å samarbeide og dele informasjon. På den andre siden krever en effektiv utnytting av informasjonsteknologien at offentlige virksomheter har en felles IKT-arkitektur og ser til hverandre når de investerer i nye systemer. IKT-investeringer er en av de store koordineringsutfordringene i statsforvaltningen.[43]

At dagens offentlige politikk krever stor grad av koordinering på tvers av organisasjoner er dermed av stor betydning for Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner. Sektorovergripende revisjon er komplisert og tidkrevende. Som nasjonalt revisjonsorgan har imidlertid

38. Osborne (2006), Christensen og Lægreid (2007), Torfing mfl. (2020).
39. Difi (2019).
40. 0-24-samarbeidet.udir.no (28. september 2023).
41. Digdir.no: Handlingsplan for digitalisering av offentlig sektor (28. september 2023).
42. NOU 2012: 14.
43. St.meld. nr. 19 (2008–2009), Innst. S. nr. 321 (2008–2009).

Riksrevisjonen en unik mulighet både til å vurdere risiko på tvers av sektorer og til å gjennomføre sektorovergripende revisjoner. Stortinget har vært opptatt av og understreket betydningen av at Riksrevisjonen foretar undersøkelser og vurderer risiko og vesentlighet på tvers av departementsområdene.[44] Siden Riksrevisjonen har en unik tilgang til informasjon og mulighet til å gjøre både tverrsektorielle (flere departementer har roller og oppgaver innenfor området som blir undersøkt) og tverrgående (temaet for undersøkelsen rettes mot flere departementer og/eller underliggende virksomheter), har Riksrevisjonen muligheten til å vurdere koordineringen mellom sektorer og virkemidler.

4.3.3 Teknologiske utviklingstrekk

Etter at riksrevisjonsloven ble vedtatt i 2004, har data, informasjon og kommunikasjon som før var i papirformat, blitt digitalisert. Digitaliseringen øker fordi det oppstår nye muligheter for innsamling, registrering, transport og bruk av informasjon og er muliggjort av fire sentrale drivere:

- sporingsteknologi og sensorer tilrettelegger for økt innsamling av data
- nye infrastrukturer for tilkobling tilrettelegger for mer effektiv transport og overføring av data
- lagringsteknologi muliggjør lagring av store mengder data
- stor prosesseringskraft gjør det mulig med automatisk analyse av enormt omfattende datasett blant annet gjennom maskinlæringssystemer.[45]

I NOU 2022:11 om personvern og personvernpolitikk (punkt 5.1.2.2) er det vist til at begrepet «maskinlæringssystemer» brukes om begrepene «maskinlæring», «algoritme» og «kunstig intelligens». Dette handler om selvlærende datasystemer som strukturerer og analyserer store mengder opplysninger for å automatisere prosesser, identifisere mønstre, finne nye sammenhenger og forutse sannsynlighet for at en hendelse vil inntreffe i framtiden.

Digitaliseringen har gitt mulighet for å samle store mengder data i sentrale systemer. Når store mengder data samles sentralt, gir det utfordringer for tilgang til data og alle aspekter av informasjonssikkerhet, herunder konfidensialitet, tilgjengelighet og integritet. Digitalisering gir også muligheter for å automatisere prosesser og systemer som før ble utført manuelt.

Informasjonsteknologi har endret måten innbyggerne, næringslivet, kommunene og andre har kontakt med statsforvaltningen på. Dette har også hatt innvirkning på hvordan forvaltningen er organisert, og gitt muligheter for nye arbeidsformer, som selvbetjente løsninger. Den teknologiske utviklingen går fort, og staten må ta i bruk ny teknologi på en slik måte at forvaltningen blir enklere for brukerne, og at effektiviseringsgevinster kan tas ut.[46] Frigjøring av ressurser gjennom mer effektive teknologiske løsninger kan gi muligheter for at arbeidskraften i større grad kan brukes til faglig analysearbeid og i mindre grad til manuelle rutineoppgaver. Dette innebærer at både forvaltningen og Riksrevisjonen må være innovative og ikke bare forbedre eksisterende prosesser, men se etter nye og smartere måter å arbeide på.[47]

I offentlig sektor er det en strategi for digitaliseringsarbeidet fram mot 2025, med felles mål og innsatsområder[48]. Digitaliseringsrundskrivet[49] sammenstiller pålegg og anbefalinger om digitalisering i offentlig sektor. Digitaliseringsrundskrivet handler om digitalisering av offentlig sektor ved å bruke teknologi for å tilby bedre tjenester til innbyggere, næringsdrivende og frivillig sektor og å tilby digitale tjenester som er enkle å bruke, effektive og pålitelige. For å oppnå formålene med digitalisering er det en rekke krav som må ivaretas. Et av disse er at regelverket skal være teknologinøytralt. Det enkelte departement er ansvarlig for å gjennomføre de regelverksendringer som er nødvendige for å kunne oppnå gevinster ved digitalisering på eget område, eller bidra til utviklingen av sammenhengende tjenester på tvers av sektorer og forvaltningsnivåer. Offentlige virksomheter skal også gjenbruke data, forutsatt at det foreligger et rettslig grunnlag for dette. Dette kan bidra til raskere og enklere saksgang både for brukerne og for offentlige virksomheter.

Andre krav som følger av digitaliseringsstrategien,[50] er at offentlige virksomheter må bygge inn arkivfunksjoner for all arkivpliktig digital informasjon for å sikre arkivering og vedlikehold av informasjonsinnholdet, som blant annet sikrer mot ikke-autoriserte endringer og slettinger. Virksomhetene må også følge opp at styring og kontroll av informasjonssikkerheten er helhetlig, og at virksomheten ivaretar plikter som følger av annet regelverk som personvernforordningen.[51] Dette innebærer blant annet at virksomhetene skal etterleve krav til innebygd personvern og personvernvennlige standardinnstillinger, slik at det tas hensyn til både risi-

44. Innst. 346 S (2019–2020), side 5.
45. NOU 2022: 11, kapittel 5.
46. St.meld. nr. 19 (2008–2009), Innst. S. nr. 321 (2008–2009).
47. Innst. 408 S (2018–2019).
48. Kommunal- og moderniseringsdepartementet (2019).
49. Kommunal- og distriktsdepartementet (2022).
50. Kommunal- og distriktsdepartementet (2022).
51. Kommunal- og distriktsdepartementet (2022), punkt 1.4.

koer for fysiske personers rettigheter og friheter, virksomhetsmål og gjennomføringskostnader, jf. personvernforordningen artikkel 25.[52]

Ved utvikling, forvaltning og drift av digitale løsninger må virksomheten ta stilling til hva de skal utføre selv, og hva som helt eller delvis skal overlates til eksterne aktører.[53] Tilgang til store mengder digitale data gir behov for lagringsplass. Både forvaltningen og Riksrevisjonen kan ha et behov for å ta i bruk skytjenester. Virksomheter som tar i bruk skytjenester, eller som innplasserer eget utstyr i datasentre, har selv ansvaret for å ivareta egen sikkerhet. Skytjenesteleverandørene og datasenteraktørene blir «underleverandører» og må følge de kravene kundene setter. For å oppnå betryggende sikkerhet må virksomhetene bruke sin bestillermakt til å utfordre og stille krav til leverandørene av slike tjenester om hvor og hvordan tjenestene produseres, og hvordan sikkerhet og tilgjengelighet ivaretas også under ekstraordinære situasjoner.

Samtidig er datasenteraktørene per i dag ikke underlagt en helhetlig nasjonal sikkerhets- og beredskapsregulering. Det er derfor en risiko for at den nasjonale datasenterinfrastrukturen som helhet, med de akkumulerte samfunnsverdiene som samles i datasentrene, ikke sikres tilstrekkelig for å ivareta samfunnets behov i både fredstid og i krise og krig.[54] Virksomhetene blir anbefalt å følge Nasjonal sikkerhetsmyndighets «Grunnprinsipper for IKT-sikkerhet» og være bevisst på at ved bruk av tjenesteutsetting og skytjenester, og bruk av hjemmekontor, så er også bredbånds-/internettleverandøren en sentral del av verdikjeden det må foretas risikovurderinger av.[55] Tilliten til den digitale grunnmuren vil også utfordres sterkt av utenforstående påkjenninger, og det ventes økt aktivitet innen digitale trusler og angrep. Sikkerhetstrusselen omtales nærmere nedenfor.

Den teknologiske utviklingen medfører store endringer i måten Riksrevisjonen utfører sin revisjon på. Informasjon innhentes, bearbeides og lagres i dag nesten utelukkende i digitalt format. Riksrevisjonen får tilgang til og innhenter store mengder data og informasjon fra forvaltningen. Riksrevisjonen var tidlig ute med å etablere en løsning for sentralisert systematisert datainnhenting fra finansiell revisjon (regnskapssystem, lønnssystem og fakturahåndteringssystem). Også i andre revisjoner hentes det inn betydelige mengder data.

Teknologiutviklingen åpner også for nye muligheter for analyse av store mengder informasjon, for eksempel informasjon knyttet til et stort antall personer. Slike analyser kan avdekke risikoer ved forvaltningens virksomhet på en måte som tidligere ikke var mulig. Slik kan Riksrevisjonen bidra til å forbedre forvaltningen på nye måter. Bruk av større mengder individdata i revisjonen kan potensielt gi sikrere informasjon om hvilke virkninger tiltak i forvaltningen har for enkeltmennesker.

Det følger også av artikkel 22 i personvernforordningen at den registrerte skal ha rett til ikke å være gjenstand for en avgjørelse som utelukkende er basert på automatisert behandling. Det innebærer at et menneske skal være involvert i saksbehandlingen. Dette har også betydning ut fra et kontrollsynspunkt. All automatisering krever svært god forståelse av den prosessen som skal automatiseres, og behovet for menneskelig kontroll og oppfølging i etterkant.

Økt bruk av robot og maskinlæring gir nye utfordringer. På den ene siden gir det ikke sikkerhet for «riktige vedtak» at det er en person involvert i en sak. Det kan også tenkes at maskinlæring på store datamengder kan gi både bedre kvalitet og kostnadsbesparelser. Samtidig vil skjevhet i dataene kunne gi systematiske feil og resultater i form av ubegrunnet forskjellsbehandling eller at enkelte grupper utsettes for et urimelig kontrolltrykk. Riksrevisjonen må derfor ta et ansvar for å medvirke til at det offentlige har gode systemer for bruk av maskinlæring og algoritmer og at disse anvendes på en måte som er rimelig, rettferdig og begrunnet. Ved revisjon av algoritmer for maskinlæring er det hensiktsmessig å ha oppmerksomhet om enkelte generelle risikoområder:

- Utviklere av algoritmer for maskinlæring vil kunne ha oppmerksomhet på å optimalisere spesifikke numeriske ytelsesmålinger, slik at det er stor risiko for at krav om etterlevelse, åpenhet og rettferdighet ikke tas hensyn til.
- Dersom produkteiere i offentlig virksomhet ikke kommuniserer kravene sine godt til utviklere av maskinlæringsapplikasjoner, kan det i verste fall føre til at algoritmer for maskinlæring kan gi økte kostnader og gjøre rutineoppgaver mer tidkrevende.
- Virksomheter i offentlig sektor kan mangle ressurser og kompetanse til å utvikle applikasjoner for maskinlæring og dermed bli avhengige av konsulenter eller anskaffe ferdige løsninger fra kommersielle virksomheter. Dette kan øke risikoen for å bruke maskinlæring uten å ha den forståelsen som er nødvendig både for maskinlæring basert produksjon, vedlikehold og for å etterleve gjeldende krav.
- Det kan være usikkerhet hos offentlige virksomheter om bruk av personopplysninger i modeller for maskinlæring når det gjelder retningslinjer for å håndtere personvernspørsmål.[56]

52. Kommunal- og distriktsdepartementet (2022), punkt 1.5.
53. Kommunal- og distriktsdepartementet (2022), punkt 1.12.
54. Nasjonal kommunikasjonsmyndighet (2021), side 16.
55. Nasjonal kommunikasjonsmyndighet (2021), side 19, Kommunal- og distriktsdepartementet (2022), punkt 1.4.
56. Riksrevisjonene i Finland, Nederland, Norge, Storbritannia og Tyskland (2023).

Økt automatisering og bruk av kunstig intelligens i forvaltningsoppgaver forutsetter derfor at Riksrevisjonen har kompetanse innen dette feltet for å kunne kontrollere at saksbehandlingssystemene i det offentlige ivaretar rettssikkerhet for den enkelte. All automatisering forutsetter i tillegg svært god forståelse av de prosessene som automatiseres. Basert på den gode tilgangen til data og et bredt formål har Riksrevisjonen et svært godt utgangspunkt for å lede an i denne utviklingen. Ved revisjon av algoritmer for maskinlæring må Riksrevisjonen ha medarbeidere med oppdatert kunnskap om den raske teknologiske utviklingen som skjer på dette feltet. Dette innebærer en god forståelse av prinsippene for maskinlæringsalgoritmer, forstå kodespråk og modeller, kunne bruke egnede programvareverktøy og ha grunnleggende forståelse av skytjenester. Videre er det nødvendig med spesifikk opplæring for å kunne gi hensiktsmessige vurderinger og anbefalinger.[57]

Automatisert saksbehandling i det offentlige representerer også en utfordring for revisjonen.[58] Bruk av teknologi kan imidlertid gi revisor bedre oversikt over risikoområder slik at innsatsen settes inn mer målrettet. Istedenfor å teste et tilfeldig utvalg av en populasjon kan revisor teste større deler av en datamengde som er framskaffet med utgangspunkt i risikoanalysen.

Samlet sett gir den teknologiske utviklingen et endret risikobilde i forvaltningen og dermed også en endret profil på Riksrevisjonens revisjon. Det er nærliggende at revisjonen stadig mer dreies mot kontroll av informasjonssikkerhet i alle sektorer.

4.3.4 Økte trusler mot sikkerheten

Etter en periode med global stabilitet er vi igjen inne i en anstrengt geopolitisk situasjon, med isfront mellom USA og Russland. Det er krig i Europa, og risikoen for en omfattende konfliktsituasjon i hele Midtøsten-området er nærliggende. Kina har entret scenen som en global maktaktør, både økonomisk og militært. Nasjonal sikkerhetsmyndighet advarer mot utstrakt spionasje- og sabotasjetrussel, særlig fra Russland og Kina. Samtidig er det sterke antidemokratiske bevegelser i flere europeiske land, særlig i Ungarn og Polen.

Kritiske samfunnsfunksjoner og infrastruktur er nå i vesentlig grad styrt av informasjonsteknologi. De store mengdene informasjon i forvaltningen innebærer en betydelig sårbarhet, både innen sivil og militær sektor.[59] Inntrengning i militære eller sivile informasjonssystemer vil kunne ha vidtrekkende konsekvenser for rikets og borgernes sikkerhet. Alvoret understrekes av de digitale angrepene på kritiske samfunnsfunksjoner i Norge de siste årene – av de mest omtalte er datainnbruddene mot Stortinget høsten 2020 og våren 2021.[60] Riksrevisjonens kontroll av kritiske funksjoner i statsforvaltningen og forvaltningens tilsyn med kritisk infrastruktur er en viktig del av landets samlede beredskap.

Store mengder åpen informasjon kan sammenstilles på en måte som kan brukes til sabotasje, militære anslag og terrorhandlinger. Dette innebærer at en større andel informasjon enn tidligere sikkerhetsgraderes. Både statlige virksomheter og Riksrevisjonen må derfor ha sikkerhetssystemer for å kunne håndtere og lagre en økende mengde sikkerhetsgradert informasjon. Sikringen av informasjon stiller krav til fysiske lokaler, informasjonssystemer og skikkethet til ansatte som skal håndtere sensitiv informasjon. Sikkerhetstiltakene begrenser den fleksibiliteten som digitaliseringen ellers åpner for. Sikkerhetsgradert informasjon kan ikke formidles via de kanalene som ellers brukes, og behandling og lagring av informasjonen krever særskilte tiltak og beskyttelse.

Deler av informasjonen Riksrevisjonen innhenter eller får tilgang til, er sensitiv informasjon, enten det gjelder sikkerhetsgradert informasjon eller sensitive personopplysninger. Den store mengden informasjon som behandles, stiller store krav til informasjonssikkerhet og personvern, både i de reviderte virksomhetene og i Riksrevisjonen selv. Riksrevisjonen har en tosidig oppgave i å sikre forsvarlig forvaltning av informasjon, både i egen organisasjon og gjennom å revidere forvaltningens informasjonssystemer. God informasjonssikkerhet i tråd med regelverk og god praksis er en grunnleggende forutsetning for Riksrevisjonens arbeid, som er avgjørende for tilliten og omdømmet til Riksrevisjonen.

Antidemokratiske bevegelser og fremvekst av ekkokamre i sosiale medier indikerer en viss politisk polarisering, både i Norge og ellers i Europa. Med en slik utvikling er det viktig å verne om de konstitusjonelle rammene for våre demokratiske verdier. Maktfordelingen mellom Stortinget, regjeringen og domstolene er grunnleggende som sikring mot at samfunnet vårt utvikler totalitære trekk. Som redskap for Stortingets kontroll med regjeringsapparatet, har Riksrevisjonen her en viktig rolle.

4.3.5 Endringer i den åpne samfunnsdebatten

Utviklingen i retning av større åpenhet i forvaltningen har fortsatt etter at dagens lov om Riksrevisjonen

57. Riksrevisjonene i Finland, Nederland, Norge, Storbritannia og Tyskland (2023).
58. Teknologirådet (2020).
59. Meld. St. 5 (2020–2021), Prop. 14 S (2020–2021).
60. Nasjonal kommunikasjonsmyndighet (2021), side 4.

ble vedtatt. Betydningen av innsyn har økt i takt med at det offentlige har fått stadig flere oppgaver, og i takt med at stadig flere beslutninger blir delegert fra folkevalgte til administrative organer.[61] Offentleglova fra 2006 understreket åpenhet som et grunnprinsipp, og norske myndigheter jobber med åpenhet i forvaltningen blant annet gjennom det internasjonale samarbeidet Open Government Partnership. Ved behandlingen av forslaget til offentleglova uttalte Stortingets justiskomité at åpenhet bidrar til bedre kontroll av myndighetsutøvelse og økt tillit i befolkningen.[62]

Forventningen om en åpen og transparent statsforvaltning er veletablert, og engasjementet for dette er sterkt, både i journalistmiljøer og i allmennheten for øvrig. Det ble illustrert da regjeringen høsten 2023 måtte trekke et forslag om en ny unntaksregel i offentleglova for innsyn i journalinnføringer som gjelder organinterne dokumenter,[63] etter å ha mottatt mer enn 3400 høringsuttalelser, en stor del av disse fra privatpersoner. Allmennhetens forventninger om innsyn synes større i dag enn hva som var tilfellet for noen år siden. Det er ingen grunn til å anta at forventningene om åpenhet i forvaltningen ikke gjelder hele offentlig sektor, også Riksrevisjonen. Selv om Riksrevisjonen er et konstitusjonelt organ for Stortinget, tilsier dette at informasjon om institusjonens virksomhet og resultater bør være offentlig tilgjengelige.

Det har vært en betydelig økning i mengden meningsytringer, både i og utenfor redaktørstyrte medier. Den store mengden informasjon og ytringer kan være vanskelig å navigere i for den enkelte, og krever en større bevissthet på kildebruk. Det advares mot såkalte falske nyheter, og noen ganger fremsettes påstander om slike falske nyheter bevisst for å svekke troverdigheten av informasjon. I en slik situasjon er Riksrevisjonens rolle svært viktig. Riksrevisjonen baserer sine konklusjoner på grundige, metodebaserte analyser, og skal utøve sin revisjon partipolitisk nøytralt. Riksrevisjonen er en viktig leverandør av kvalitetssikret informasjon om forvaltningens virksomhet.

Selv om revisjon i sin natur er tilbakeskuende, er dens viktigste funksjon å bidra til at forvaltningen framover blir bedre. Riksrevisjonen vurderer hvilke forhold som skal undersøkes basert på risiko og vesentlighet. Samtidig er flere av Riksrevisjonens undersøkelser satt i gang som følge av medieoppslag. Det kan ha sammenheng med framveksten av nettaviser som døgnkontinuerlig oppdateres, og framveksten av sosiale medier som etter hvert spiller en rolle i formidlingen av politiske budskap. Det er en tendens til at medier i større grad setter agendaen selv, framfor å være talerør for institusjoner, organisasjoner og politiske partier. Det er en utbredt oppfatning at mediene også har blitt mer person- og individfokusert enn tidligere. Dette gir seg gjerne utslag i at stadig flere medieoppslag handler om enkeltmenneskers skjebner enn om prinsipielt viktige saker.

På denne måten kan media og Riksrevisjonens roller utfylle hverandre. Hvordan mediene utvikler seg, kan ha betydning for Riksrevisjonens grunnlag for risiko- og vesentlighetsvurderinger, men Riksrevisjonen skal samtidig ivareta grunnleggende verdier som objektivitet, uavhengighet og selvstendighet og foreta revisjon ut fra et systemperspektiv.

Sikkerhetssituasjonen som er omtalt ovenfor, har også følger for Riksrevisjonens rapportering til Stortinget og Stortingets behandling av denne rapporteringen. Når informasjon må skjermes av sikkerhetshensyn, vil Riksrevisjonens revisjonsresultater ikke være gjenstand for offentlig debatt. Selv om Riksrevisjonen også i disse tilfellene fyller sin kontrollfunksjon gjennom rapporteringen til Stortinget, går den mer utvidede demokratiske funksjonen av Riksrevisjonens virksomhet tapt.

Dette viser at grunnprinsippet om åpenhet og hensynet til å beskytte vitale samfunnsfunksjoner står i en viss motsetning til hverandre. Samtidig er begge disse hensynene basert på behovet for å bevare våre demokratiske verdier.

5. Riksrevisjonsordninger i andre land

5.1 Innledning

Det følger av utvalgets mandat at det også bør innhentes erfaringer fra andre land med sammenlignbare riksrevisjonsordninger. Riksrevisjonsordninger kan være «sammenlignbare» – eller ikke – med hensyn til svært mange ulike forhold. Hvordan revisjonsordningen og revisjonsorganet er organisert, revisjonsorganets mandat og virkeområde, revisjonsorganets forhold til parlament og eventuelt forvaltning, lovregulering av revisjonsorganet og dets virksomhet, hvordan revisjonsorganets uavhengighet ivaretas, prosedyrer og krav i forbindelse med utnevning, og avsetting, av riksrevisor(er), samt forhold knyttet til selve revisjonsutførelsen, både praktiske og metodiske, er blant de temaene som kan sammenliknes. Innenfor disse temaene er det igjen tilnærmet ubegrenset mange detaljer som kan være relevant å sammenlikne på tvers av land. Utvalgets tilnærming har vært å velge ut noen land som det har innhentet relativt mye informasjon om, og som det har benyt-

61. NOU 2003: 30, punkt 4.1.
62. Innst. O. nr. 41 (2005–2006), punkt 2.2.
63. Høring - forslag til endringer i offentleglova m.m. - innsyn i journalinnføringer m.m. som gjelder organinterne dokumenter - regjeringen.no, 16.11.2023.

tet aktivt i utredningen av en rekke av de spørsmålene som er stilt i utvalgets mandat. Relevante sammenligninger framgår følgelig løpende, i tilknytning til utvalgets behandling av ulike spørsmål. I dette kapittelet gis det en (kortfattet) oversikt over revisjonsordningene i Danmark, Sverige, Nederland og Storbritannia.

Det skilles gjerne i utgangspunktet mellom to hovedmåter å organisere riksrevisjoner på. Riksrevisjoner kan være en frittstående myndighet ledet av en riksrevisor (Auditor General) som er utpekt av parlamentet som riksrevisjonen hører under, og som rapporterer til parlamentet via et særlig utvalg. Slik er ordningen blant annet i Storbritannia (National Audit Office, NAO), USA (General Accountability Office, GAO), Australia og Canada. Den andre hovedmåten å organisere riksrevisjoner på, er som en såkalt revisjonsdomstol («Court of Audit»). En slik organisering finnes i land som Tyskland, Italia, Belgia, Frankrike, Spania og Portugal. I noen land kan revisjonsdomstolen dømme i regnskapssaker, og ilegge bøter. Domstolpreget er imidlertid normalt avgrenset til at medlemmene av revisjonsdomstolen nyter samme uavhengighet som dommere, og at man arbeider som et kollegium.[64] Revisjonsdomstolenes virksomhet kan i mange sammenhenger sammenliknes med den virksomheten som drives i revisjonsorganer organisert etter den anglosaksiske modellen.

Hvordan riksrevisjoner i ulike land er organisert, henger gjerne sammen med organiseringen av forvaltningen i landet, og andre statsrettslige forhold. Fellestrekk i utviklingen av politiske styringssystemer og forvaltningen, og et økende internasjonalt samarbeid mellom revisjonsmyndighetene, har imidlertid bidratt til utvikling av flere likhetstrekk i statlig revisjon, uavhengig av organisering. Mens det for eksempel tidligere ikke var uvanlig at revisjonsordninger var underlagt regjeringer, er dette nå avviklet i alle europeiske land.

De fleste lands riksrevisjoner er medlem av det internasjonale samarbeidsorganet for riksrevisjoner – INTOSAI. INTOSAI har utviklet revisjonsstandarder som er lagt til grunn i de nasjonale revisjonsordningene. Revisjonsoppgaver og revisjonsmetodikk har dermed utviklet seg i samme retning i medlemslandene. Blant annet utøver de fleste riksrevisjonene i dag «performance audit» (det som i Norge kalles forvaltningsrevisjon), om enn med noe ulike tilnærmingsmåter og tilpasset den enkelte revisjons mandat. Det er variasjoner med hensyn til hvor mye ressurser de enkelte landenes riksrevisjoner har til rådighet. Ressursanvendelsen har sammenheng med om for eksempel interne revisjons- og kontrollordninger er lovpålagt, og med omfanget av andre oppgaver, som nettopp for eksempel «performance audit».

64. Riksrevisjonen (2000), side 77.

De internasjonale standardene for revisjon dekker i dag mange forhold. At de fleste lands riksrevisjoner er medlem av INTOSAI, bidrar altså til at sentrale deler av organiseringen av Riksrevisjoner og innrettingen av revisjonsvirksomheten et stykke på vei er harmonisert. En del sentrale prinsipper er felles for riksrevisjonene, som for eksempel uavhengighet og innsynsrett. Samtidig gir INTOSAI-rammeverket betydelig fleksibilitet og skal nettopp kunne tilpasses det enkelte lands særtrekk. Undersøkelser på et detaljert nivå kan avdekke forskjeller som kan gjøre sammenlikning mindre relevant. Det vises til nærmere omtale av INTOSAI og internasjonale revisjonsstandarder i punkt 15.2.

Det er flere grunner til at utvalget har valgt å se nærmere på akkurat Danmark, Sverige, Nederland og Storbritannia. Forvaltningssystemene i Skandinavia er relativt like, slik at sammenlikninger med Sverige og Danmark i mange henseender er relativt likefrem. Riksrevisjonsordningen i Sverige har ganske nylig vært utredet, og det foreligger mye relevant, lett tilgjengelig skriftlig materiale fra dette arbeidet. Riksrevisjonsordningen i Storbritannia er et eksempel på en ordning som er organisert på en helt annen måte enn den norske, men hvor revisjonsorganet (National Audit Office) framstår som en svært veldrevet og profesjonell organisasjon, preget av stor grad av åpenhet om oppnådde resultater, en rekke indikatorer organisasjonen måles på og et omfattende system for kvalitetssikring av eget arbeid. Organiseringen av riksrevisjonen i Nederland, med et kollegium på tre personer som er ansvarlige for valg av temaer for revisjon, og som er involvert i konklusjoner og anbefalinger, har likhetstrekk med organiseringen av den norske Riksrevisjonen.

Utvalget har underveis i sitt arbeid hatt kontakt med riksrevisjonene i disse utvalgte landene. Når det gjelder Sverige og Storbritannia, har utvalget i tillegg kunnet basere seg på informasjon fra representanter for parlamentet og for forvaltningen i landene. Det varierer hvor mye informasjon som oppgis om det enkelte lands revisjonsordninger. Omfanget gjenspeiler hvor tett kontakt utvalget har hatt med respektive lands myndigheter. Det vises til nærmere omtale i punkt 2.4 (om utvalgets arbeid).

5.2 Den danske revisjonsordningen

5.2.1 Innledning

Revisjonen av statens regnskaper mv. i Danmark foretas av to forskjellige instanser: De folketingsvalgte statsrevisorene og en riksrevisjon ledet av en riksrevisor (Rigsrevisionen).

I 1991 ble Rigsrevisionen overført fra Økonomiministeriet til Folketinget og ble en selvstendig enhet med

eget budsjett. Den danske Rigsrevisionen er i dag en uavhengig institusjon under Folketinget.

Den danske riksrevisjonsordningen er regulert i *lov om statsrevisorene* (statsrevisorloven) fra 1975, i *lov om revisionen af statens regnskaber m.m. fra 1976 (sist oppdatert* 19. januar 2012), i *instruks for rigsrevisor om Rigsrevisionens forhold til offentligheden samt sagsbehandling (sist oppdatert* 24. januar 2014)*, samt i revisjonsstandarder fastsatt av Rigsrevisionen.* Revisjonsområdene er identiske i rigsrevisorloven og statsrevisorloven.

5.2.2 Rigsrevisionen

Rigsrevisionens øverste sjef og faglig ansvarlig i Rigsrevisionen er rigsrevisor. Rigsrevisors ansvar og oppgaver er beskrevet i rigsrevisorloven. Det er ikke formelle kvalifikasjoner eller utdanningskrav for rigsrevisor, og prosessen for ansettelse av rigsrevisor likner prosessen for en tradisjonell offentlig ansettelse. Det er Statsrevisorene som bestemmer profilen i den offentlige utlysningen av stillingen som rigsrevisor. Det er Folketingets formann som utnevner rigsrevisor, etter innstilling fra Statsrevisorene.

Rigsrevisors mandatperiode er i utgangspunktet seks år, men den kan forlenges med fire år. Tidsbegrensningen skal bidra til å sikre uavhengigheten. Hvis rigsrevisor skal avskjediges, må dette skje gjennom en prosess i Folketinget. Det er etablert en særlig ordning hvor andre i organisasjonen trer inn, dersom det oppstår situasjoner hvor rigsrevisor er inhabil.

Det er Rigsrevisionens oppgave å undersøke om statsregnskapet er riktig (finansiell revisjon). Utover dette undersøker Rigsrevisionen, både i forbindelse med den finansielle revisjonen og i forbindelse med «større undersøkelser», om statlige myndigheter og andre statlig finansierte styrer og virksomheter «overholder gjeldende lover og regler» (juridisk-kritisk revisjon) og «forvaltes sparsommelig, produktivt og effektivt» (forvaltningsrevisjon). Rigsrevisionen rapporterer til Folketinget via statsrevisorene.

Rigsrevisionens virksomhet omfatter ikke Danmarks Nasjonalbank i dens egenskap av sentralbank. Folketingets regnskap revideres av Folketingets presidium (presidentskap).

Rigsrevisionen er engasjert i INTOSAI og EUROSAI, men driver ikke med bistandsarbeid. Begrunnelsen for dette synes å være at Rigsrevisionen har revisjon av Utenriksministeriet, og at bistandsarbeid dermed ville ha utfordret Rigsrevisionens uavhengighet.

Som en konsekvens av overføringen av Rigsrevisionen fra Økonomiministeriet ble det ved instruks fastsatt at Rigsrevisionen skal være omfattet av regler svarende til den danske offentlighets- og forvaltningsloven. Rigsrevisionen er dermed omfattet av reglene om innsynsrett, i motsetning til hva statsrevisorene og Folketinget er. Datatilsynet og Arbeidstilsynet har også tilsyn med Rigsrevisionen.

Rigsrevisionen har om lag 300 medarbeidere med ulik utdanningsbakgrunn, herunder revisorkandidater, samfunnsvitere, jurister og økonomer. Rigsrevisionen er organisert i fire avdelinger med 18 kontorer. Rigsrevisionen har egne kontorer som beskjeftiger seg med metodeutvikling og IT-revisjon.

5.2.3 Statsrevisorene

I henhold til den danske grunnloven § 47 andre ledd velger Folketinget et antall statsrevisorer som skal gjennomgå statsregnskapet. Etter Statsrevisorloven § 1 velger Folketinget minst fire og høyst seks statsrevisorer. Nærmere bestemmelser om «statsrevisorenes valg og virksomhet» fastsettes ved folketingsbeslutninger, jf. lovens § 6. Antallet statsrevisorer er ved folketingsbeslutning satt til seks revisorer, valgt for fire år. Utnevnelsen skjer etter forhandlinger, og det er tradisjon for at Folketinget er så bredt representert som mulig i statsrevisorgruppen. Dagens statsrevisorgruppe kommer fra seks forskjellige partier, tre av dem er Folketingsmedlemmer. Det tilstrebes at formannen representerer opposisjonen, og at nestformannen representerer regjeringen, men ansiennitet som statsrevisor kan tillegges vekt. Statsrevisorene får 50 prosent av godtgjørelsen i Folketinget. Statsrevisorene bistås av et sekretariat.

Statsrevisorene skal årlig gjennomgå statsregnskapet og se etter at samtlige inntekter er tatt med, og at utgiftene har nødvendig hjemmel (i finansloven eller annen bevilgningslov). Statsrevisorene kontrollerer om regnskapet er riktig, og om de disposisjonene som er omfattet av regnskapsavleggelsen, er i overensstemmelse med «meddelte bevilgninger, lover og andre forskrifter og inngåtte avtaler og sedvanlig praksis». Statsrevisorene skal også kontrollere om det er tatt «skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen av midler og driften av virksomheter som er omfattet av regnskapet», jf. lovens § 2 tredje ledd.

Statsrevisorene kan legge rigsrevisors beretninger til grunn for sin virksomhet, jf. statsrevisorloven § 3. Statsrevisorene skal avgi en såkalt «endelig betenkning» over statsregnskapet til Folketinget senest seks måneder etter avleggelsen av statsregnskapet, og bemerkninger til de enkeltsakene som Rigsrevisionen har utarbeidet beretninger om.

Det er Statsrevisorene som i fellesskap skal komme til enighet og fastsette nivået for kritikk. Den enkelte statsrevisor kan imidlertid uttrykke dissens.

5.2.4 Revisjonsvirksomheten

Etter dansk lovgivning skiller man altså mellom to hovedtyper av oppgaver: Større undersøkelser og revisjon av offentlige regnskaper (regnskapsrevisjon).

Innenfor begge hovedoppgavene inngår både finansiell revisjon, juridisk-kritisk revisjon (etterlevelsesrevisjon) og forvaltningsrevisjon. Forvaltningsrevisjon dominerer innenfor større undersøkelser.

Av Rigsrevisorloven § 3 framgår det:

«Ved revisionen efterprøves, om regnskabet er rigtigt, og om de dispositioner, der er omfattet af regnskabsaflæggelsen, er i overensstemmelse med meddelte bevillinger, love og andre forskrifter samt med indgåede aftaler og sædvanlig praksis. Endvidere foretages en vurdering af, hvorvidt der er taget skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen af de midler og driften af de virksomheder, der er omfattet af regnskabet.»

I Danmark er lovreguleringen supplert med god revisjonsskikk og standarder. Standardene for offentlig revisjon (SOR) fastsetter faglig krav til utførelse av oppgaver innenfor offentlig revisjon. Standardene følges både av Rigsrevisionen og av private revisjonsselskaper som løser revisjonsoppgaver i offentlig sektor.

Begrepet «god offentlig revisjonsskikk» framgår ikke eksplisitt i Rigsrevisorloven, men Rigsrevisionen har tolket dette ut av lovens § 3.

I «Rigsrevisors forord til standardene for offentlig revisjon» heter det om dette:

«Lovgivningen indebærer, at revisionen af staten, regioner, kommuner og andre offentligt finansierede virksomheder og aktiviteter skal udføres i overensstemmelse med god offentlig revisionsskik. God offentlig revisionsskik er en retlig og faglig norm for den offentlige revision, der følger af rigsrevisorlovens § 3. Normen indebærer, at revisors opgaver både omfatter finansiel revision, juridisk-kritisk revision og forvaltningsrevision. Rigsrevisionen har med udgangspunkt i rigsrevisorlovens § 3 gennem mange år fastlagt den nærmere faglige fortolkning af, hvad det indebærer, at en revisionsopgave skal udføres i overensstemmelse med god offentlig revisionsskik. Gennem SOR har vi givet normen et mere præcist indhold. Standarderne fastlægger således de mere tekniske krav til revisor. Derved får både revisorer og brugere af revisionen en mere tydelig angivelse af, hvad man normalt kan forvente af en god faglig revisionsydelse. Vi har i den forbindelse samarbejdet med FSR - danske revisorer om udarbejdelsen af de dele af standarderne, der også skal anvendes af godkendte revisorer.

Anledningen til at samle og offentliggøre standarderne er, at jeg som rigsrevisor gerne vil sikre, at Rigsrevisionen og den offentlige revision i Danmark lever op til internationale faglige principper. (...)»

Rigsrevisionen er altså standardsetter for de fire standardene for finansiell revisjon, selv om heller ikke dette er hjemlet i lov. Standardene er utarbeidet i samarbeid med FSR – danske revisorer. Standardene som anvendes ved større undersøkelser er det Rigsrevisionen selv som har utarbeidet, men også i dette tilfellet etter drøftelser med FSR. Forvaltningsrevisjon handler om å se om pengene er brukt fornuftig og Rigsrevisionen følger de statlige bevilgningene. Det gjennomføres kun revisjon hvis det kan rettes kritikk mot den aktuelle ministeren.

For «juridisk-kritiske revisjoner» framgår det av standarden at alle disposisjoner over tid skal dekkes ved å anvende en rullerende turnus. En slik turnus planlegges ut fra hvor de store pengene brukes. Ministeriet kjenner metodikken og blir orientert om hvor i turnusen Rigsrevisionen er.

I de danske beretninger fra «større undersøgelser» (2022) oppgis følgende standardsetning om hvilke internasjonale standarder de baserer seg på:

«Revisionen er udført i overensstemmelse med standarderne for offentlig revision. Standarderne fastlægger, hvad brugerne og offentligheden kan forvente af revisionen, for at der er tale om en god faglig ydelse. Standarderne er baseret på de grundlæggende revisionsprincipper i rigsrevisionernes internationale standarder (ISSAI 100-999.)»

Den danske riksrevisjonen forholder seg altså kun til de internasjonale overordnede prinsippene, jf. omtale av de internasjonale standardene i punkt 15.2, og har fastsatt egne revisjonsstandarder.

Rigsrevisionen foretar større undersøkelser på eget initiativ, men Statsrevisorene kan også anmode om å foreta større undersøkelser. Av Rigsrevisionens årsrapport for 2021 framgår det at fem av 18 større undersøkelser er gjennomført etter anmodning fra Statsrevisorene. Rigsrevisionen kan be om ressurser fra Folketinget hvis den skal foreta ekstra undersøkelser. Rigsrevisionen kan kun unnlate å gjennomføre en undersøkelse på oppfordring fra Statsrevisorene dersom området ligger utenfor Rigsrevisionens mandat. Hver gang en undersøkelse er gjennomført, lages det en oversikt over hvor mye den har kostet.

Rigsrevisionen utarbeider rapportene og avgir beretninger og notater til statsrevisorene. Ved behandling av rapportene skrives disse ut på papir, som et tiltak for å beskytte uavhengigheten og for å stadfeste at rapporten er endelig. Det synes å være relativt uvanlig at Rigsrevisionen i sine rapporter fra større undersøkelser gir konkrete anbefalinger om tiltak.

Rigsrevisionen har også en oppgave med å gi veiledning ved etablering av nye regnskapssystem. Rigsrevisionen er bevisst på å ikke gå for langt på dette området med tanke på den etterfølgende kontrollen.

De internasjonale standardene bidro til at Rigsrevisionen fikk på plass et styringssystem for kvalitet. Danmark har etiske retningslinjer og de ansatte må underskrive på habilitetserklæringer. Alle rapporter blir evaluert eksternt av forskningsinstitusjoner, og evalueringene er tilgjengelig på Rigsrevisionens nettside. Det gjennomføres også egne kundemålinger for å få svar på om revisjon og kritikk har foregått på en god måte. Kundemålingene blir offentliggjort. I 2021 ble det foretatt en «peer review» av den danske Rigsrevisionen. Det ble

kontrollert om den danske Rigsrevisionen opererte i samsvar med internasjonale standarder og hadde et overordnet system for kvalitetssikring. Et område som ble gjenstand for kritikk, var at den overordnede kontrollen og kvalitetssikringen ikke var systematisk nok, jf. at en «peer review» sist ble gjennomført i 2006.

Rigsrevisionen kan kreve enhver opplysning og det materiale som Rigsrevisionen anser nødvendig for revisjonens utførelse fra alle offentlige myndigheter, jf. lov om revisionen af statens regnskaber m.m. § 12. Retten til innsyn omfatter også forvaltningens interne dokumenter. Dersom de interne dokumentene er unntatt fra offentlighet i forvaltningen, skal de også være unntatt fra offentlighet hos Rigsrevisionen, jf. § 12 stk. 2. Rigsrevisionen har en vid adgang til informasjon, men innhenter kun det som er nødvendig og viktig for å gjennomføre revisjonen. Rigsrevisionen har utsatt innsyn, og rapportene blir først offentlige når Statsrevisorene har mottatt dem. Folketingets formann er klagemyndighet.

Rigsrevisorloven har forrang for hvordan persondata håndteres, og Rigsrevisionen er ikke omfattet av den danske persondataloven. Personvernforordningen (GDPR) har ikke betydning for tilgjengelighet til informasjon ved revisjoner. Rigsrevisionen har brukt mye tid og ressurser på å sikre at ansatte overholder GDPR.

Når det gjelder håndtering av data for hemmelige områder som politi, forsvar og hvordan folketingsrepresentanter følger sikkerhetsloven, så skjer det uten skriftlighet. Sikkerhetsrevisjon skjer innenfor rammen av finansiell revisjon.

Rigsrevisorloven omfatter også statlige selskaper som er organisert som selvstendige forvaltningssubjekter, partnerskap og virksomheter der staten deltar som personlig ansvarlig virksomhetsdeltaker. Når det gjelder tilgang til opplysninger, følger det av den danske revisorloven § 4, stk. 2 at Rigsrevisionen har beholdt direkte adgang til regnskaper og andre opplysninger hos fullt ut statseide selskaper eller der hvor staten har dominerende innflytelse. I delvis eide selskaper må regnskaper og opplysninger kreves gjennom vedkommende minister. I Danmark synes det å være en politisk vilje til å gå langt i undersøkelse av selvstendige rettssubjekter, og det legges til grunn at det er Rigsrevisionens oppgave å gi Folketinget informasjon om hvordan statens kapital forvaltes, uansett hvem som forvalter kapitalen.

I henhold til rigsrevisorloven § 2 kan Rigsrevisionen utføre revisjon av regnskaper i samarbeid med andre revisorer, såfremt det er fastsatt ved lov. Samme lov § 9 gir Rigsrevisionen mulighet til å avtale med vedkommende minister at revisjonsoppgaver i statens regnskaper og regnskaper for virksomheter som mottar tilskudd til driften, ivaretas gjennom et nærmere fastlagt samarbeid mellom Rigsrevisionen, en annen revisor og et organ for internrevisjon.

Rigsrevisionen har gjennomført en rekke forvaltningsrevisjonsundersøkelser i statsselskapene i egenskap av medrevisor, inklusive undersøkelser av forretningsmessige disposisjoner og om organisering av virksomheten. Etter en lovendring i 1997 skal Rigsrevisionen ifølge lov om statens regnskaber mv. § 6, stk. 1 blant annet påse at det er tatt skyldig økonomiske hensyn ved forvaltningen av midlene i selskapene. Dette er et tilsyn som innebærer en adgang til å gjennomføre forvaltningsrevisjonslignende undersøkelser i statsselskapene.

Tilskudd gitt av staten revideres av tilskuddsmottakers revisor. Rigsrevisor er gitt adgang til å gjennomgå regnskapene for å sikre at revisjonen er betryggende, at regler og vilkår er overholdt, og at det er tatt skyldige økonomiske hensyn, jf. rigsrevisorloven § 6, jf. §§ 4 og 5. Regnskapsgjennomgåelsen omfatter alle mottakere av statlig støtte og omfatter således både tilskudd, kapitalinnskudd, lån og garantier mv. Dette gjelder også aksjeselskaper med statlig deltakelse. Regnskapene innhentes via ministeren med mindre det ved lov er fastsatt en annen ordning. På det kommunale området er Rigsrevisionen gitt adgang til å gjennomgå de delene av kommunale regnskaper som omfatter statlige ytelser, og hvor det foreligger en refusjonsordning til staten (sosiale ytelser).

5.3 Den svenske revisjonsordningen

5.3.1 Innledning

Etter en omfattende reformprosess ble den svenske revisjonsordningen lagt om på begynnelsen av 2000-tallet. Riksrevisionen ble opprettet 1. juli 2003, som en ny myndighet under Riksdagen, og all statlig revisjon ble samlet. Før dette var statlig revisjon delt mellom Riksrevisionsverket (underlagt regjeringen) og Riksdagens revisorer (underlagt riksdagen). Mens Riksdagens revisorer (i prinsippet) var uavhengige av Riksdagen, fikk Riksrevisionsverket (RRV), i tillegg til at de drev egeninitiert virksomhet, også oppdrag direkte fra regjeringen. Begge organene gjennomførte en form for «effektivitetsrevisjon», men RRV alene gjennomførte den årlige regnskapsrevisjonen av «myndigheterna». RRV hadde også et betydelig større budsjett og flere ansatte.

Gjennom vedtaket om å etablere en enhetlig revisjonsmyndighet framhevet Riksdagen viktigheten av å styrke sin kontrollmakt på det økonomiske området. Sverige fikk dermed en revisjonsmyndighet med konstitusjonell uavhengighet, både med hensyn til hva som skal revideres, og hvordan revisjonen gjennomføres. I forbindelse med reformen ble også Statskontoret opprettet. Statskontoret foretar myndighetsanalyser og utredninger for regjeringen, men uten å måtte forholde seg til revisjonsstandarder o.l.

Riksrevisionen er regulert gjennom *regeringsformen (13 kap 7–9 §§), lag (2002:1022) om revision av stat-*

lig verksamhet m.m. og lag (2002:1023) med instruktion för Riksrevisionen.

5.3.2 Riksrevisionen

Riksrevisionen ble opprinnelig opprettet med tre riksrevisorer. Det ble imidlertid vurdert som uhensiktsmessig med tre likeverdige riksrevisorer, ordningen er gradvis avviklet, og fra 1. april 2020 har det kun vært én riksrevisor.

Riksdagen i plenum velger riksrevisor. Riksdagen velger også en riksrevisjonsdirektør som er riksrevisors stedfortreder.

Konstitutionsutskottet (konstitusjonskomitéen) innstiller til valg av riksrevisor, mens finansutskottet (finanskomitéen) bevilger penger til Riksrevisionen. Riksrevisor skal være upolitisk, og ansettes etter en søknadsprosess. Søkerlisten offentliggjøres ikke. Systemet er basert på en «grunnleggende tillit», og det oppfattes viktig å finne en kandidat som alle støtter (alle partiene i Riksdagen har en slags «vetorett»). Om man mot formodning ikke skulle bli enige, bestemmer flertallet. Det oppleves at nødvendig politisk innsikt kan ivaretas av erfarne embetsmenn.

Nåværende riksrevisor har en sjuårs fungeringsperiode fra 2017 til 2024. Riksrevisor er myndighetssjef og bestemmer hva som skal granskes. Dette følger av lag (2002:1023) § 2 at Riksrevisor også bestemmer hvilke oppgaver direktøren skal ha, men at direktøren er ansvarlig for granskninger når Riksrevisor er inhabil, og at Riksrevisor må konsultere riksrevisjonsdirektøren før det innledes en granskning. Direktøren bistår i forbindelse med administrasjon av Riksrevisjonen. I Sverige har Riksrevisor dermed mye makt, hvilket oppleves å være i tråd med tradisjonen i svensk forvaltning med én myndighetssjef.[65] Det er imidlertid etablert gode kvalitetssikringssystemer som skal bidra til å sikre gode beslutningsgrunnlag. Beslutningsgrunnlag og konklusjoner behandles også av andre ledelsesnivåer i organisasjonen. Dersom direktøren av ulike grunner overtar ansvaret for en granskning, vil direktøren bli fullt ut ansvarlig for granskningen. Riksrevisor kan da ikke overta ansvaret underveis, selv om hun skulle være uenig i veivalg e.l.

Den svenske Riksrevisjonen har om lag 300 ansatte. Nylig har kontorene i Jönköping og Uppsala blitt avviklet. Samtidig er det muligheter for fjernarbeid, noe som åpner for en bredere rekruttering av kompetanse. Noen av de ansatte har doktorgrader. For øvrig er de ansatte økonomer, statsvitere, sosiologer og statistikere. Riksrevisionen jobber med å styrke kompetansen med dataanalytikere. Det er også innledet et samarbeid med universitet i Helsingfors på kunstig intelligens, for å kunne gjennomføre flere datadrevne revisjoner. Riksrevisjonen har også en del seniorer med revisjonskompetanse, men uten revisjonsutdanning.

5.3.3 Riksdagens råd for Riksrevisionen

Etter opprettelsen av Riksrevisionen i 2003, ble det vurdert at det var behov for ytterligere endringer i den svenske riksrevisjonsordningen. En utredning fra 2008, som omhandlet spørsmål om Riksrevisionens styre, ledelse og håndteringen av effektivitetsgranskninger, resulterte i flere forslag som ble godkjent av Riksdagen i 2010. Fram til 1. januar 2011 bestemte et parlamentarisk sammensatt styre hvilke av Riksrevisionens granskningsrapporter og revisjonsberetninger som skulle behandles i riksdagen. Styret ble fra dette tidspunktet erstattet av et råd – Riksrevisionens parlamentariske råd. Rådets formål var samråd og innsyn. Alle Riksrevisionens granskningsrapporter blir oversendt riksdagen.

En omfattende utredning fra 2018 foreslo en omorganisering av rådet for å styrke forbindelsen mellom Riksrevisionen og Riksdagen. Forslaget førte til en endring i riksdagsordningen i 2019. I den forbindelse ble navnet endret til Riksdagens råd for Riksrevisionen. Rådet har medlemmer og varamedlemmer både fra konstitutionsutskottet og finansutskottet. Riksdagens råd for Riksrevisionen har i dag åtte medlemmer, og alle de politiske partiene i Riksdagen er representert. Rådet får informasjon om hvilke granskninger som planlegges, og om tilstanden i Riksrevisionen, herunder om det for eksempel er særskilte utfordringer knyttet til rekruttering e.l.

Rådet skal følge granskingsvirksomheten og arbeide for samarbeid og åpenhet i Riksrevisionens virksomhet og organisasjon. Riksrevisionen på sin side skal informere rådet om Riksrevisionens virksomhet og organisasjon. Riksrevisionen skal også rapportere til rådet om arbeidet i de viktigste revisjonene og hvordan revisjonsplanen følges.

Rådet legger seg ikke opp i hvilke granskninger som gjennomføres, og det gis aldri signaler om noe som kan oppfattes som instruksjon. Videre kan verken komitéene eller riksdagen i plenum pålegge Riksrevisionen å gjennomføre visse revisjoner.

Utvalgets inntrykk var at rådet kanskje ikke ennå har funnet sin endelige arbeidsform. Riksrevisionen så rådets viktigste oppgave som å være ambassadør for Riksrevisjonen i riksdagen. Riksdagen på sin side, så rådet som en kilde til informasjon i styringssammenheng. Det er i den forbindelse sentralt at rådets medlemmer er hentet fra finanskomiteen og konstitusjonskomiteen, som er Riksrevisionens «eiere».

65. Sverige har ikke ministerstyre, hvilket innebærer at myndigheten er lagt til de underliggende etatene, og myndighetsutøvelsen er fastsatt i lov. I INTOSAI-sammenheng er det få land som er organisert som Sverige.

5.3.4 REVISJONSVIRKSOMHETEN

I Sverige er det to revisjonsinstitutter: «årlig revisjon» (finansiell revisjon) og «effektivitetsrevision» (forvaltningsrevisjon).

I lag (2002:1022) § 3 framgår det at Riksrevisionen *skal* granske årsregnskapet til staten, Regjeringskansliet (med unntak av «AP-fondene»), forvaltningsmyndighetene under regjeringen, riksdagsforvaltningen, Riksdagens ombudsmann, Riksbanken, Riksbankens Jubileumsfond, «Kungliga Slottsstaten» och «Kungliga Djurgårdens Förvaltning».

Av § 5 i samme lov framgår det at revisjonen skal utføres i samsvar med «god revisjonsskikk» og ha til formål å bedømme om

«redovisningen och underliggande redovisning är tillförlitlig och räkenskaperna rättvisande samt – med undantag för granskningen av redovisningen för staten, Regeringskansliet samt Kungliga Slottsstaten och Kungliga Djurgårdens Förvaltning – om ledningens förvaltning följer tillämpliga föreskrifter och särskilda beslut (årlig revision)».

Det framgår videre at gjennomgangen etter hvert regnskapsår skal avsluttes med en revisjonsberetning. Det framgår også særskilte regler om revisjonsberetningen for Riksbanken.

I lovens § 2 framgår det at Riksrevisionen kan granske den virksomheten som drives av regjeringen, Regjeringskansliet, domstolene, forvaltningsmyndighetene under regjeringen, riksdagsforvaltningen, myndigheter under Riksdagen, «Kungliga Slottsstaten» og «Kungliga Djurgårdens Förvaltning».

Riksrevisionen kan videre granske den virksomheten staten driver i form av aksjeselskap, forutsatt at virksomheten er regulert i lov eller annen forfatning, eller dersom staten som eier eller ved tillegg av statstilskudd eller gjennom avtale eller på annen måte har bestemmende innflytelse over virksomheten. Riksrevisionen kan også granske den virksomheten som drives av staten i form av en stiftelse, forutsatt at virksomheten er regulert i lov eller stiftelsen er dannet av eller sammen med staten eller ledes av en statlig myndighet. Til sist i bestemmelsen framgår det at Riksrevisionen kan granske hvordan de statlige midlene som mottas som støtte til en bestemt aktivitet brukes, forutsatt at det er regnskapsplikt for midlene overfor staten eller det er kunngjort særlige forskrifter eller vilkår om hvordan midlene kan disponeres), samt håndteringen av dagpenger i arbeidsledighetskassene.

Av samme lov § 4 framgår det:

«Den granskning som avses i 2 § ska främst ta sikte på förhållanden med anknytning till statens budget, genomförandet och resultatet av statlig verksamhet och åtaganden i övrigt men får också avse de statliga insatserna i allmänhet. Granskningen ska främja en sådan utveckling att staten med hänsyn till allmänna samhällsintressen får ett effektivt utbyte av sina insatser (effektivitetsrevision).

Effektivitetsrevisionen ska huvudsakligen inriktas på granskning av hushållning, resursutnyttjande och måluppfyllelse. Som ett led i effektivitetsrevisionen får förslag lämnas om alternativa insatser för att nå avsedda resultat.»

En utredning som ble gjennomført som ledd i oppfølgingen av Riksrevisionsreformen i 2003[66] pekte på at effektivitetsrevisionene i perioden 2004–2007 i for stor grad hadde handlet om etterlevelse av regler og i for liten grad om «de tre e-ene» (economy, efficiency och effectiveness) i den internasjonale standarden for «performance audit». Innretningen av effektivitetsrevisionen ble etter dette endret. En ny utredning om Riksrevisionens virksomhet fra 2018 undersøkte effektivitetsrevisioner i perioden 2010–2014 og fant at regeletterlevelse hadde fått mindre oppmerksomhet, og at «value for money»-analyser var blitt mer vanlige.[67]

Om utgangspunkter for effektivitetsrevision, heter det på Riksrevisionens hjemmeside:

«Enligt lagen (2002:1022) om statlig revision ska effektivitetsrevisionen ha följande utgångspunkter:

främst ta sikte på förhållanden med anknytning till statens budget, genomförandet och resultatet av statlig verksamhet och åtaganden i övrigt men får också avse de statliga insatserna i allmänhet,

främja en sådan utveckling att staten med hänsyn till allmänna samhällsintressen får ett effektivt utbyte av sina insatser,

huvudsakligen inriktas på granskning av hushållning, resursutnyttjande och måluppfyllelse.

Alla granskningsförslag utgår från en sammanvägd bedömning av relevans, väsentlighet, mervärde, tajming och genomförbarhet.

Med relevans menas till exempel att det finns indikationer på att verksamheten är ineffektiv. Kriteriet avser också om frågan har stor påverkan på statsbudgeten, innebär offentligfinansiella risker eller är principiellt viktig.

Med väsentlighet kan avses verksamheter som hanterar stora ekonomiska eller andra värden.

Med mervärde menas att granskningen ska kunna tillföra ny information jämfört med tidigare kunskapsläge. När i tiden en granskning genomförs och publiceras kan vara viktig både för själva genomförandet och för att resultaten ska kunna nyttiggöras på ett bra sätt. Risker för genomförandet av en granskning ska bedömas, exempelvis vad gäller sekretesshantering och datakvalitet.»

Effektivitetsrevisioner i Sverige gjennomføres innenfor en tidsramme på ett år.

Det framgår av det ovenstående at det bare er for regnskapsrevisjonen at den svenske riksrevisjonsloven

66. Riksrevisionsutredningen (2009).
67. Riksrevisionsutredningen (2018b).

viser til «god revisjonsskikk». En begrunnelse for dette synes å være at de internasjonale standardene for «performance audit» ikke var så utviklet på tidspunktet da loven ble vedtatt. Imidlertid legger Riksrevisionen til grunn «god revisjonsskikk» i henhold til de internasjonale revisjonsstandardene også for effektivitetsrevisionen. Dette framgår av forarbeider til loven. Riksrevisionen har ikke fastsatt egne revisjonsstandarder, men har utarbeidet en rekke veiledninger som Riksrevisionen arbeider etter, og som er utarbeidet i henhold til svensk rett og de internasjonale standardene.

På tidspunktet for fastsettelse av loven var heller ikke den internasjonale standarden for «compliance audit» (ISSAI 4000) fastsatt. Riksrevisionen benytter ikke denne standarden i sitt arbeid, men etterlevelse er integrert i finansiell revisjon og utelukkes ikke i effektivitetsrevisionen. I granskningsrapportene oppgis det ingen referanse til hvilke(n) revisjonsstandard(er) som er benyttet.

Kvalitetssikring er ikke fastsatt i lov, men er omtalt i forarbeidene. Den norske og den britiske riksrevisjonen gjennomførte nylig en kollegial granskning (peer review) av Riksrevisionen som blant annet fokuserte på kvaliteten i prosessene for effektivitetsrevision og årlig revision. Såkalt cold review er bare i begrenset grad gjennomført. Det er opprettet et vitenskapelig råd som skal bidra med faglige råd og i spørsmål om metoder og metodeutvikling. Riksrevisjonen har nytte av det vitenskapelige rådet, men ifølge Riksrevisionen har akademikere en tendens til å ville gjennomføre undersøkelser som forskningsprosjekt, hvilket de ikke er. Det er vurdert som lite ønskelig at bransjeorganisasjonen *Föreningen Auktoriserade Revisorer* (FAR) fortsatt skal ha myndighet til å vurdere Riksrevisjonens arbeid.

Riksrevisionens rapporter behandles i dag av de ulike fagkomitéene i riksdagen, en følge av *fackutskottsprincipen*. Prinsippet innebærer at komiteene er inndelt etter politikkområde, og er begrunnet med at det er fagkomitéene som står for politikkutformingen. Noen komitéer (for eksempel kultur) får imidlertid sjelden rapporter til behandling, mens noen komitéer (for eksempel finans) får svært mange. Rapportene sendes også til regjeringen, som har fire måneder på seg til å besvare kritikken som reises i granskningsrapportene, og redegjøre for hvilke tiltak som er iverksatt. Effektivitetsrevisionen er organisert i 6 enheter med til sammen 100 ansatte. Organiseringen er inndelt mot komitéene i Riksdagen. Det legges en fireårsplan som rulleres.

Riksrevisionen følger opp resultatene av tidligere granskninger i en årlig oppfølgingsrapport. Målet er å gi riksdagen et grunnlag for å vurdere om Riksrevisionens gjennomgang har bidratt til bedre statlig drift.

Riksrevisionen har høy grad av innsynsrett, men ikke i uformelle forhold, som for eksempel e-poster mellom statsråder.

Det pågår løpende et arbeid i Riksrevisionen for å kartlegge hvilke granskninger det kan være aktuelt å gjennomføre. Det lages kortfattede notater med forslag til granskninger. Notatene inneholder hvilke revisjonsspørsmål og vurderingskriterier som er aktuelle, og hvilke metoder som er tenkt benyttet. De politiske målene som er aktuelle for effektivitetsrevision, finnes i lovproposisjonene og komiteens betenkninger. I tillegg finnes en budsjettlov som gir allmenne prinsipper i forvaltningen. Målene framgår gjerne ikke direkte av lover slik tilfellet ofte synes å være i Norge. Riksrevisionen er varsom med å kritisere politiske målsettinger. Imidlertid påpeker Riksrevisionen ofte om lover er uhensiktsmessig utformet, eller det ikke er bevilget nok penger, for å nå et gitt mål. I tilfeller der de politiske målsettingene er uklart formulert, oppleves dette å være en balansegang, men Riksrevisionen vil uansett ha anledning til å stille spørsmål både ved lovutforming og budsjett. Dette oppfattes ikke som politisk.

Riksrevisionen driver en relativt omfattende bistandsvirksomhet. Budsjettet knyttet til den internasjonale virksomheten totalt var på snaue 50 millioner svenske kroner i 2021. Riksrevisionen har i denne forbindelse et tett samarbeid med Sveriges bistandsmyndighet (SIDA). SIDA har et lovfestet utviklingssamarbeid med Riksrevisionen. Samarbeidet med Riksrevisionen innebærer blant annet utveksling av informasjon. Å ivareta uavhengigheten, ved at finansieringen er løsrevet fra revisjonsvirksomheten, oppleves som vesentlig også i denne sammenhengen.

Riksrevisionen redegjør for sin ressursbruk i årsrapporten, herunder synliggjøres en gjennomsnittlig enhetskostnad per gjennomførte effektivitetsrevision.

Det statlige eierskapet i Sverige er mindre omfattende enn i Norge, selskaper med både privat og offentlig eierskap er fraværende. Det statlige eierskapet omfatter likevel 54 bolag og stiftelser. De har alle privat ekstern revisor, men Riksrevisjonen har mulighet å gjennomføre effektivitetsrevisjon ved bestemmende innflytelse, det vil si i selskaper der det er mer enn 50 prosent statlig eierskap. Vattenfall, Business Sweden, AP-fondene, Systembolaget, Statens Järnvegar og Posten er eksempler på statlig eide selskaper i Sverige.

5.4 Den nederlandske revisjonsordningen

5.4.1 Innledning

Den nederlandske riksrevisjonen, Algemene Rekenkamer (Rekenkamer), har røtter helt tilbake til 1386. Etaten fikk sin nåværende hjemmel i den nederlandske grunnloven av 1814. Nærmere regler om ordningen er gitt i «Government Accounts Act» av 2016 (satt i kraft fra 2018). Kapittel 7 inneholder bestemmelser om Rekenkamer. Loven innebar ikke store endringer i forhold til

den tidligere loven, men likevel noen av betydning, blant annet om når et selskap med offentlige eierinteresser inngår i Rekenkamers kontroll. Deler av «outsourcet» offentlig virksomhet inngår i Rekenkamer sitt arbeidsområde (etter et «follow the money»-prinsipp).

I Nederland har man en todelt revisjonsordning. I tillegg til Rekenkamer har man Central Government Audit Service som er forvaltningens interne revisjon. Rapporten herfra sendes Rekenkamer sammen med statens årsregnskap.

5.4.2 Algemene Rekenkamer

Rekenkamer ledes av et styre bestående av tre medlemmer som er utnevnt uten tidsbegrensning, men med en pensjonsalder på 70 år. Formelt utnevnes styremedlemmene ved en kongelig beslutning, men reelt sett er det Parlamentet som beslutter. Ved supplement til styret sender styret for Rekenkamer en liste med fire kandidater til Parlamentet. Deretter utnevnes det nye medlemmet ved kongelig beslutning. Styrets president utpekes blant de tre etter innstilling fra Innenriksdepartementet.

Vervet som medlem av styret for Rekenkamer utføres på fulltid. Styremedlemmene må være nederlandske statsborgere, for øvrig oppstiller ikke loven særskilte kompetansekrav. Ved ledighet annonseres vervet offentlig, slik at interessenter kan søke. Styrets liste med fire kandidater blir offentliggjort. Det er tradisjon for at styremedlemmer har vært medlemmer av Parlamentet eller politikere, men det er også bevisst søkt etter annen kompetanse, typisk fra offentlig forvaltning eller annet. Det søkes ikke etter kompetanse innen revisjon. Det legges vekt på at de tre medlemmene skal utfylle hverandre.

Styret for Rekenkamer fastsetter revisjonstemaer og er involvert i konklusjoner og anbefalinger (styremedlemmene fordeler de ulike forvaltningsområdene mellom seg). Selve revisjonen gjennomføres i regi av daglig leder (Secretary General). Etter revisjonen sendes merknader til forvaltningen, som kan gi sine kommentarer. Konklusjoner og anbefalinger sendes til Parlamentet.

Ved ansettelse av daglig leder vurderes søkerne av en komite i Rekenkamer, hvor også styrets president deltar. Formelt skjer ansettelsen ved en kongelig beslutning. Den daglige driften er delegert til daglig leder, og styret går ikke inn i organiseringen av arbeidet. Det avholdes møter mellom styret for Rekenkamer og daglig leder om prioriteringer. Det kan også være kontakt mellom relevant styremedlem og leder for det prosjektet som gjennomfører en revisjon, men da ikke med styremedlemmet som «sjef».

Rekenkamer har ulike systemer for kvalitetssikring. Det bes om tilbakemeldinger på virksomheten fra utenforstående, for eksempel fra reviderte virksomheter, andre interessenter/brukere og eksperter, og det inviteres til fagfellevurderinger fra søsterinstitusjoner i andre land (siste gang i 2020). Videre benyttes det spesialiserte eksperter for gjennomføring av enkelte revisjoner. Rekenkamer har dessuten en *Audit Advisory Commitee* (AAC) bestående av tre eksterne personer oppnevnt av styret som gir råd om styring av institusjonen og den daglige driften. AAC er ikke et tilsynsorgan.

I tillegg sikres kvaliteten internt blant annet gjennom god rekruttering, sammensetning av team, og obligatoriske krav for hvordan revisjonsprosessen skal gjennomføres og rapporter utformes. Siden slutten av 2014 har Rekenkamer hatt en Quality Assurance Unit som overvåker og evaluerer det interne kvalitetssikringssystemet.

Ved utgangen av 2021 hadde Rekenkamer 276 ansatte, om lag like mange kvinner og menn og med en gjennomsnittsalder på 46 år. Utgifter til personell utgjorde 26,4 millioner euro i 2021 av et budsjett på om lag 35 millioner euro i 2021.

Også i Nederland er revisjonen todelt. Regnskapsrevisjonen omfatter årlig finansiell revisjon og i tillegg revisjon av virksomhetsstyringen som ikke nødvendigvis utføres hvert år (§ 7.12). Videre utføres forvaltningsrevisjon: «Court of Audit must examine the effectiveness and efficiency of the policy pursued by central government» (§ 7.16).[68] Rekenkamer utfører også selskapskontroll og kontroll med andre selvstendige enheter som mottar offentlige midler. Selskapskontrollen omfatter selskaper med mer enn 5 prosent statlig eierandel. Både parlamentet og regjeringen kan be Rekenkamer om å utføre revisjonsoppdrag.

Rekenkamer deltar i institusjonelt utviklingssamarbeid. I 2021 samarbeidet Rekenkamer med andre nasjonale revisjonsinstitusjoner om deres institusjonsutvikling i tre ulike programmer. Disse programmene er flerårige og ofte eksternt finansierte prosjekter, som er satt opp på forespørsel fra de aktuelle riksrevisjonene.

5.5 Den britiske revisjonsordningen

5.5.1 Innledning

Offentlig revisjon i Storbritannia har lange tradisjoner, den første revisoren ble utnevnt allerede i 1318.

«Exchequer and Audit Departments Act» fra 1866 fastslo plikten til å utarbeide årsregnskaper og etablerte en «cycle of accountability» for offentlig ressursbruk. Loven etablerte også stillingen som «Comptroller and Auditor General» (C&AG). C&AG er riksrevisor. Resultate-

68. Her er bare to av de tre e-ene fra den internasjonale standarden for «performance audit», er inkludert. Dette ble nedtonet i samtaler, og var ikke ment som et avvik fra internasjonale standarder.

ne av revisors undersøkelser vurderes av «The Committee of Public Accounts» (PAC), opprettet i 1861. The Public Accounts Commission (TPAC) er en komite i parlamentet som fører tilsyn med riksrevisjonen.

«Exchequer and Audit Departments Act» fra 1921 åpnet for at revisor delvis kunne legge til grunn virksomhetenes egen kontroll, i stedet for å undersøke hver enkelt transaksjon. Loven påla også revisor å rapportere til parlamentet om midler hadde blitt brukt i henhold til parlamentets ønsker.

«National Audit Act» fra 1983 opprettet «National Audit Office» (NAO). Loven hadde som formål å styrke den parlamentariske kontrollen, sikre NAOs uavhengighet fra regjeringen, og skjerpe tilsynet med offentlige utgifter for å bedre kunne oppnå «economy, efficiency and effectiveness» i bruken av offentlige midler. Loven innførte nye bestemmelser for C&AG. C&AG, som er «Officer of the House of Commons», fikk myndighet til å rapportere til Parlamentet «etter eget skjønn».

«The Government Resources and Accounts Act» fra 2000 innførte regnskap etter periodiseringsprinsippet. Regnskapet ble tidligere utarbeidet etter kontantprinsippet. Riksrevisor fikk også ansvar for revisjon av konsoliderte regnskaper for hele offentlig sektor.

«The Budget Responsibility and National Audit Act» 2011 etablerte NAO som en juridisk enhet med et lovpålagt styre for å støtte riksrevisors (C&AGs) lovpålagte funksjoner. Formålet med loven var å profesjonalisere revisjonsfunksjonen. Dette ble delvis gjort ved å trekke et formelt skille mellom C&AG og NAO, selv om C&AG fremdeles er leder av revisjonsvirksomheten. Dette er nærmere omtalt nedenfor.

5.5.2 National Audit Office

NAO er ledet av C&AG (riksrevisor) utnevnt for en periode på 10 år (mot tidligere ubegrenset funksjonsperiode). Innføringen av tidsbegrensningen skulle bidra til å sikre uavhengighet. Utnevnelsen av C&AG foretas av monarken etter forslag fra Underhuset, fremmet etter samråd mellom statsministeren og formannen i Public Accounts Committee (PAC). Monarken kan avsette riksrevisor, dersom begge «Houses of Parliament» retter en anmodning om dette. [69]

Riksrevisor har lovfestet myndighet til å:

- attestere regnskapene til alle departementene og andre offentlige organer (om lag 400 regnskaper). Revisjonen bekrefter også at midler brukes i henhold til bevilgninger («regularity»).
- undersøke gjennom «value for money»-revisjoner og rapportere til parlamentet om hvordan offentlig finansierte penger har blitt brukt.

Riksrevisor har et nært samarbeid med Parlamentet.

Da NAO ble etablert som egen juridisk enhet i 2011, fikk NAO et eget styre. Styret for NAO har relevant erfaring fra forvaltning og privat revisjon. Styret består av fire interne medlemmer, inkludert riksrevisor, samt fem eksterne medlemmer, inkludert lederen av styret. Styreordningen skal sikre at NAO opererer effektivt og transparent, med tilbørlig tilsyn, samtidig som uavhengigheten opprettholdes. Styret har ikke faglig myndighet over revisjonsvirksomheten, men kan gi råd. Styret har ansvar for å fremme styring og ledelse av NAO av høy kvalitet. Styret har spesielt ansvar for strategi og budsjett i samråd med C&AG. Samarbeidet mellom styret for NAO og C&AG er regulert gjennom Code of Practice, som er godkjent av Public Accounts Commission (TPAC).

NAO har om lag 900 ansatte, med en relativt lav gjennomsnittsalder. Årlig tas det inn om lag 70 nyutdannede som går gjennom et treårig utdanningsprogram. Til enhver tid har NAO totalt om lag 200 slike «traineer». De fleste blir værende i NAO etter de tre årene. Det ansettes cirka 70 personer med fullført utdanning («graduates») hvert år. Det ble opplyst at det var om lag 1 000 søkere til de 70 stillingene. Det å lære opp egne ansatte ble ansett som en viktig del av strategien. Det at ansatte har et godt blikk og en god forståelse for offentlig sektor ble oppfattet som sentralt. De som ansettes med en fullført grad, har også en opplæringsplan: en blanding av formell opplæring og «læring-gjennom-jobbutførelse». NAO støtter også at ansatte tar ekstern opplæring og sertifiserer seg/opprettholder sertifisering.

5.5.3 The Public Accounts Commission og the Public Accounts Committee

Loven fra 1983 opprettet «The Public Accounts Commission» (TPAC) for å føre tilsyn med arbeidet til NAO. TPAC er ansvarlig for å fastsette den årlige finansieringen av NAO og utnevne ekstern revisor for NAO og vurdere kvaliteten av deres rapporter.

Kommisjonen har ni medlemmer som alle må være medlemmer av parlamentet. Kommisjonen velger en leder blant sine medlemmer. TPAC har som oppgave å kontrollere ledelsen og arbeidet til NAO. TPAC ansetter de eksterne medlemmene i styret til NAO. NAO må også konsultere TPAC vedrørende sin strategi. Det vil i den forbindelse bli holdt offentlige høringer. TPAC rapporterer fra tid til annen til parlamentet. Medlemmene i TPAC oppfattes ikke å være påvirket av partitilhørighet.

Kommisjonen undersøker revisjonskvaliteten til NAO og engasjerer uavhengige rådgivere som bistår med dette. Typisk vil det være et privat revisjonsfirma

69. The Budget Responsibility and National Audit Act (2011), Part 2 National Audit, 14 (2).

som bistår kommisjonen i å vurdere rapportene til NAO.

«The Public Accounts Committee» (PAC) behandler statsregnskapet med NAOs merknader, og de øvrige rapportene som oversendes fra NAO. PAC avholder høringer basert på rapportene og innkaller normalt regnskapsansvarlig i revidert etat til disse. Forut for høringene redegjør riksrevisor om saken til komiteen, og han er også til stede under høringen. PAC kan anmode NAO om å undersøke særlige områder, og medlemmer av Parlamentet kan skriftlig stille spørsmål til NAO om anvendelsen av de statlige midlene.

PAC undersøker «value for money» – «the economy, efficiency and effectiveness» – i offentlige prosjekter, programmer og tjenesteleveranser. Komiteen etterprøver ikke målsettinger og beveggrunner for politiske vedtak. Det hender likevel at komiteen i sine rapporter kan komme ganske nær det som må karakteriseres som kritikk av politikk og politiske målsettinger, ved at den utfordrer realismen i mål som regjeringen har satt og dermed setter spørsmål ved forvaltningens mulighet for måloppnåelse.

PAC avgjør om den skal følge opp en rapport med egne undersøkelser hvor det hentes inn ytterligere informasjon fra departementene eller andre. NAO følger også opp anbefalingene årlig, og publiserer en rapport om hvordan regjeringen har fulgt disse opp. PAC vurderer hver rapport fra NAO, og fatter så beslutning om den skal behandles eller ikke. Av de 60–65 rapportene som avgis fra NAO årlig, er det et fåtall, i gjennomsnitt 5–6 rapporter hvert år, som blir videre behandlet av komiteen. Ved uenighet i komiteen, kan det formuleres en minoritetsmerknad. Et medlem av PAC kan også velge å forkaste en rapport. Dette skjer imidlertid svært sjelden. Det tilstrebes en felles kultur, basert på tillit og åpenhet. Det legges også vekt på at språket i rapporter fra PAC er nøytralt, slik at det ikke oppleves utfordrende for enkeltpersoner med hensyn til deres partitilhørighet.

PAC kan også be om rapporter som utarbeides på kort tid (3–6 uker).

5.5.4 Revisjonsvirksomheten

NAO utfører både regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon. Forvaltningsrevisjon er kalt «value for money»-revisjoner. Denne betegnelsen gir undersøkelsene et klart fokus. Bestemmelser om regnskapsrevisjonens omfang og innhold er gitt i lov av 1866, og bestemmelser om «value for money»-revisjoner er gitt i lov av 1983.

NAO har revisjonsansvar for de statlige regnskapene (departementenes regnskap og regnskapene til enkelte andre offentlige etater og virksomheter). NAO har også rett til å kontrollere om offentlige bidrag og tilskudd til helsevesenet og andre mottakere utenfor staten blir anvendt etter sitt formål. Regnskaper avlagt av lokale offentlige etater revideres ikke av NAO. Dette revisjonsansvaret er regulert i «Local Audit and Accountability Act 2014».

NAO har rett til innsyn i de dokumentene, og enhver opplysning fra offentlige etater og virksomheter, som NAO anser nødvendige for revisjonsutførelsen.

NAO deltar ikke i ordinær revisjon av fullt eller delvis offentlig eide selskaper. Etter forhandlinger med vedkommende departement, vil NAO i alminnelighet ha tilsynskompetanse i selskapene. NAO har derved adgang til å undersøke forvaltningen av de bevilgede midlene. I de tilfellene der NAO utnytter sin tilsynskompetanse, kan NAO rapportere til Public Accounts Committee (PAC) på vanlig måte. Dersom en rapport inneholder fortrolige opplysninger, klassifiseres den som fortrolig.

På bakgrunn av den årlige regnskapsrevisjonen utformer NAO en revisjonsberetning, «Audit Certificate», som offentliggjøres og oversendes til Parlamentet sammen med statsregnskapet. Dersom NAO har innvendinger mot en virksomhets regnskap, utarbeides det en særlig rapport. NAO foretar også løpende rapportering til Parlamentet om saker som det antas at Parlamentet bør ha kjennskap til. I tillegg utarbeides det en årlig rapport om NAOs virksomhet.

«Value for money»-revisjoner gir uavhengige og kritiske analyser av måten offentlige penger har blitt brukt på for å nå regjeringens mål, og vurderer også om pengene har blitt brukt på den best måten for å oppnå det tiltenkte resultatet. Det er en målsetting å gjennomføre 60–65 slike revisjoner hvert år. Rapportene oversendes separat til Parlamentet. «Value for Money»-revisjonene gjennomføres på 9 til 10 måneder. Fra starten av revisjonsprosessen vurderes det hvilken innvirkning en revisjon vil ha, hva slags anbefalinger som kan være aktuelle, og hvordan disse kan implementeres. Kontroll av etterlevelse av lover og regler kan være en del av «Value for Money»-revisjoner der dette vurderes som hensiktsmessig.

NAO indentifiserer også god praksis og erfaringer fra offentlig sektor sin løsning av oppgaver. Det arbeides kontinuerlig med å øke deling av den kunnskapen NAO tilegner seg i sitt arbeid med mål om å forbedre offentlig virksomhet. NAO har de siste årene vært opptatt av å avdekke behov for «systemendringer» som er oppdaget ved gjennomførte revisjoner. NAO publiserer egne rapporter, benevnt «Lessons-learned publications». Slike rapporter blir nesten alltid fulgt opp av PAC.

NAO produserer også såkalte «responsive reports», som utarbeides i løpet av 2–6 uker. De omhandler fakta som er viktige for samfunnet å få vite relativt raskt («public facts that have a bearing for the public»). Eksempler på slike oppdrag er oppdrag knyttet til Brexit og fergetransportsektoren.

NAO er også ansvarlig for å utarbeide og publisere «Code of Audit Practice». Disse revisjonsstandardene

skal anvendes av revisorene i lokale offentlige etater og helsesektoren. «Code of Audit Practice» godkjennes av Parlamentet. Innenfor finansiell revisjon har NAO vært under tilsyn av «Financial Reporting Council»[70] og overholder internasjonale standarder for revisjon (UK), etisk standard til «the Financial Reporting Council» og internasjonal standard for kvalitetssikring (ISQC1). Revisjonsmetodikken er i samsvar med kravene i de internasjonale standardene (ISA UK). For «performance audit» («value for money»-revisjoner) har NAO utarbeidet sine egne standarder. Disse er sammenfallende med grunnprinsippene til INTOSAI og som igjen er tilpasset for å møte de spesifikke forventningene til parlamentet og offentlig sektor. NAO gjennomfører også undersøkelser som ikke er «performance audit», der det ikke gis konklusjoner og anbefalinger. For NAO er det viktigere å ha riktig revisjonstilnærming enn å følge de internasjonale standardene.

NAO hjelper andre revisjonsinstitusjoner som mottar bistand fra Storbritannia, er ekstern revisor for enkelte internasjonale organisasjoner og jobber sammen med andre revisjonsinstitusjoner for å utveksle erfaring om globale revisjonsspørsmål. NAO har som mål at gjennomføring av revisjoner skal stå for 80 prosent av ressursbruken, mens administrasjon skal utgjøre 20 prosent (i dag er forholdet 83/17). NAO redegjør også i detalj for hvilken økonomisk effekt arbeidet deres har. Målsettingen er at «hvert pund brukt i NAO skal gi besparelser på minst 10 pund».

NAO fastsetter en femårig strategi. I dette arbeidet involveres tenketanker, akademia og andre interessenter. Strategien følges opp med indikatorer for måloppnåelse som rapporteres årlig.

NAO har fastsatt tre strategiske prioriteringer. Den første handler om forbedret støtte for effektiv granskning for å påpeke forbedringer i bruk av offentlige ressurser. Den andre handler om at revisjonen og kontrollen skal rette oppmerksomheten mot saker som er viktig for offentligheten. Den tredje handler om at NAO skal være kjent som en verdifull kilde om hvor godt offentlige ressurser brukes, og hvordan styringen kan forbedres. NAO har videre rettet oppmerksomhet mot tre forbedringsområder. Det første handler om utvikling av de ansatte. Det andre handler om teknologi og data, herunder maskinlæring, og verktøy og metoder for å håndtere og analysere store datasett. Det tredje handler om at NAO skal være et godt eksempel på en offentlig instans med høye krav til kvalitet, og som en organisasjon som gir «valuta for pengene», og retter oppmerksomhet mot langsiktig bærekraft.

NAO har også interne prosesser som støtter opp om uavhengigheten. Eksempler på dette er obligatorisk opplæring av alle ansatte i etikk, etiske retningslinjer, vurdering av risiko for å hindre trusler som kan påvirke integritet og objektivitet, og uavhengighetserklæringer. HR-avdelingen gjennomgår alle disse aktivitetene og prosessene årlig.

Kvaliteten på den finansielle revisjonen overvåkes gjennom årlige interne og eksterne gjennomganger av et utvalg revisjoner. Gjennomgangen har vært gjort av Financial Reporting Council, men denne tilsynsordningen er under omlegging. Målet er at alle revisjonene som blir gjennomgått, ikke vurderes å ha annet enn «begrenset forbedringspotensial». Resultatene av gjennomgangen viser at de fleste revisjoner når dette målet. NAO kjøper ekspertise fra eksterne. Dette er typisk på spesialiserte områder og områder med stor skjønnsutøvelse. I kvalitetsgjennomgangen er det avdekket at det er utfordringer knyttet til bruk av eksperters verdivurderinger, revisjon av konserner og på området pensjoner.

Kvaliteten i «value for money»-revisjoner vurderes hvert år gjennom eksterne og interne gjennomganger av et utvalg av de publiserte rapportene. I 2021 ble det utført interne gjennomganger av 12 rapporter og eksterne gjennomganger av 14 rapporter. Samlet sett tyder vurderingene på at NAOs arbeid oppfyller forventet standard. Identifiserte forbedringspunkter i 2021 var mer utførlige beskrivelser av metodene som er benyttet i rapporter, og at vurderingene i konklusjonene og anbefalingene klargjøres og forbedres. NAO publiserer en årlig «transparency report». I denne rapporten inngår resultatet av alle kvalitetskontrollene NAO har gjennomført, samt resultatet av de omfattende spørreundersøkelsene som gjennomføres årlig.

70. Denne ordningen er under avvikling. Financial Reporting Council er underlagt forvaltningen og deres tilsyn med NAO kan reise tvil om NAOs uavhengighet.

Del III Evaluering av Riksrevisjonen

6. Om Riksrevisjonen og gjennomføring av evalueringene

6.1 Om Riksrevisjonen

Av Dokument 2 (2022–2023) – Riksrevisjonens årsrapport for 2022 – framgår det at Riksrevisjonen ved utgangen av 2022 hadde 443 ansatte. Riksrevisjonens budsjett for 2022 var på om lag 600 millioner kroner, og det ble i 2022 gjennomført arbeid tilsvarende 418 årsverk.

Riksrevisjonen er i dag organisert i sju avdelinger: tre regnskapsrevisjonsavdelinger, to forvaltningsrevisjonsavdelinger, én administrasjonsavdeling og én støtte- og utviklingsavdeling. Hver avdeling ledes av en ekspedisjonssjef. I tillegg har Riksrevisjonen en stab for styring og kommunikasjon, en internasjonal seksjon og, fra 2023, en juridisk stab.

De administrative støttefunksjoner leverer tjenester til hele organisasjonen og omfatter blant annet drift og utvikling av ulike systemer og leverer tjenester som HR, lønn, økonomi, arkiv, bibliotek, sikkerhet, drift, renhold, kommunikasjon, virksomhetsstyring og ledelsesstøtte.

Riksrevisjonen gir i årsrapportene få opplysninger om ressursbruk knyttet til de ulike virksomhetsområdene. Det vises til at årsrapportene fra for eksempel Sverige og Danmark er langt mer detaljerte på dette området. Imidlertid har Riksrevisjonen i notat oversendt utvalget 10. februar 2023 gitt utfyllende opplysninger med anslag for ressursbruk for 2021.

Riksrevisjonens budsjett for 2021 var på om lag 556 millioner kroner. Om lag 28 millioner kroner av budsjettet i 2021 var tilskudd til INTOSAI Development Initiative (IDI). Budsjettet for Riksrevisjonens drift var dermed om lag 528 millioner kroner.

Tabell 6.1 viser overordnet disponering av Riksrevisjonens budsjett på de ulike avdelinger og enheter i Riksrevisjonen.

Tabell 6.1 Riksrevisjonen. Totale kostnader 2021 per avdelinger og enheter. Millioner kroner

	Utvikling	Produksjon	Administrasjon	Lønn/ personal	Sum	Andel i prosent
Regnskapsrevisjonsavdelingene	1,8	1,9	1,3	180,8	185,8	35,2
Støtte- og utviklingsavdelingen	1,8	0,2	21,1	69,6	92,8	17,6
Forvaltningsrevisjonsavdelingene	0,5	1,0	0,9	109,5	111,8	21,2
Administrasjonsavdelingen	3,6	0,0	68,5	35,4	107,5	20,4
Internasjonal seksjon	0,0	1,6	0,1	9,8	11,5	2,2
Stab	0,3	0,6	0,8	16,7	18,3	3,5
Sum	7,9	5,3	92,8	421,7	527,8	100,0

Kilde: Riksrevisjonen

Det framgår av tabellen at samlede kostnader i de tre regnskapsrevisjonsavdelingene i Riksrevisjonen utgjorde over 35 prosent av Riksrevisjonens totale kostnader i 2021.

I 2021 hadde Riksrevisjonen omkring 450 ansatte, gjennomførte 414 årsverk og kostet altså om lag 528 millioner kroner. Til sammenlikning hadde den svenske riksrevisjonen 306 ansatte og kostet tilsvarende om lag 370 millioner norske kroner, og den danske riksrevisjonen hadde om lag 300 ansatte, gjennomførte 266 årsverk og kostet tilsvarende om lag 295 millioner norske kroner.[71] Det skal vises varsomhet med å sammenlikne slike tall direkte. Forskjellen i virksomhetenes omfang kan ha å gjøre med ulike forhold, herunder omfanget av regnskaper som revideres, og hvilken vesentlighetsgrense som benyttes i den finansielle revisjonen. Riksrevisjonsutvalget har ikke undersøkt slike årsaker, men sammenlikningen viser at den norske riksrevisjonen er relativt stor og kostbar.

Fordi lønns- og personalkostnader ikke har tilsvarende inndeling i regnskapet som de øvrige kostnadene, er Riksrevisjonens fordeling av kostnader mellom produksjon, utvikling og administrasjon basert på medarbeidernes registrerte tidsbruk på de enkelte oppgaver.

Tabell 6.2 spesifiserer totale kostnader, inkludert lønns- og personalkostnader, på produksjon, utvikling og administrasjon.

71. Opplysningene framkommer i årsrapportene fra den danske og svenske riksrevisjonen i 2021.

Tabell 6.2 Totale kostnader 2021 fordelt som produksjonskostnader, utviklingskostnader, og administrasjonskostnader. Millioner kroner

	Lønnskostnader	Andre kostnader	Regnskap 2021	Prosent
Produksjonskostnader	278,3	5,3	283,7	53,7
Utviklingskostnader	50,6	7,9	58,5	11,1
Administrasjonskostnader	92,8	92,8	185,6	35,2
Sum	421,7	106,0	527,8	100,0

Kilde: Riksrevisjonen

Av Riksrevisjonens samlede kostnader på i underkant av 528 millioner kroner i 2021 var om lag 284 millioner kroner (54 prosent) kostnader knyttet til produksjonsaktiviteter, mens utviklingskostnader utgjorde vel 58 millioner (11 prosent) og administrasjonskostnader i underkant av 186 millioner kroner (vel 35 prosent).[72]

Tabell 6.3 viser totale produksjonskostnader fordelt på ulike virksomhetsområder.

Tabell 6.3 Produksjonskostnader fordelt på virksomhetsområde 2021. Millioner kroner

Produksjonsaktivitet	Lønnskostnader	Andre kostnader	Regnskap 2021	Prosent
Finansiell revisjon	109,6	1,0	110,7	39,0
Forvaltningsrevisjon	59,0	1,1	60,1	21,2
Selskapskontroll	16,9	0,3	17,1	6,0
Etterlevelsesrevisjon	25,3	0,1	25,4	9,0
Andre revisjonsfaglige aktiviteter	54,8	1,1	55,9	19,7
Internasjonale revisjonsoppgaver og bistand	12,7	1,8	14,4	5,1
Sum	278,3	5,3	283,7	100,0

Kilde: Riksrevisjonen

Av produksjonskostnadene på om lag 284 millioner kroner, var om lag 111 millioner (39 prosent) knyttet til finansiell revisjon, 60 millioner kroner (21 prosent) knyttet til forvaltningsrevisjon, vel 25 millioner kroner (9 prosent) knyttet til etterlevelsesrevisjon, om lag 17 millioner (6 prosent) knyttet til selskapskontroll, vel 14 millioner (5 prosent) knyttet til internasjonale revisjonsoppgaver og bistand og nær 56 millioner (20 prosent) knyttet til «andre revisjonsfaglige aktiviteter». «Andre revisjonsfaglige aktiviteter» oppgis å være «sektorarbeid for alle revisjonstyper, løpende oppdatering og vedlikehold av metode, støttemateriell og -verktøy, generell revisjonsfaglig støtte og ledelse som ikke er direkte rettet mot de enkelte oppdrag, diverse revisjonsfaglige aktiviteter og møtevirksomhet».

6.2 Gjennomføring av evalueringene

I henhold til mandatet skal utvalget «(...) gjennomføre en helhetlig evaluering av Riksrevisjonens virksomhet i lys av samfunnsmessige, forvaltningspolitiske og teknologiske utviklingstrekk (...)» (Innledning). Videre heter det i mandatet at: «Utvalget skal vurdere i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonens virksomhet ivaretar sitt samfunnsoppdrag, slik det er fastsatt i lov og instruks om Riksrevisjonen, ...» (romertall I, annet avsnitt).

Riksrevisjonen har i liten grad vært gjenstand for evaluering de senere årene. I tråd med mandatet definerte utvalget derfor behovet for en betydelig evalueringsinnsats som grunnlag for utarbeidelsen av lovforslaget. Forut for evalueringene utarbeidet en undergruppe i Riksrevisjonsutvalget et notat hvor de ulike temaene for evalueringen ble operasjonalisert i en rekke problemstillinger – om Riksrevisjonen som organisasjon, og om stortingsrepresentantenes og forvaltningens vurderinger av Riksrevisjonens arbeid. Dette notatet ble behandlet i Riksrevisjonsutvalget flere ganger vinteren/våren 2022 og ligger til grunn for evalueringen.

Utvalget besluttet å dele evalueringen av i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonen ivaretar sitt samfunnsoppdrag, i to deler. Den ene evalueringen vurderer effektene av Riksrevisjonens virksomhet som et kontrollorgan for Stortinget, og som utøver av revisjons- og veiledningsaktiviteter overfor forvaltningen. Den andre evalueringen omfatter en vurdering av Riksrevisjonen som organisasjon, hvor hensikten har vært å vurdere i hvilken grad Riksrevisjonens virksomhet er innrettet slik at samfunnsoppdraget ivaretas – det vil si at

72. Produksjonskostnader består i det all vesentligste av lønns- og personalkostnader. Inndelingen i produksjons- utviklings- og administrasjonskostnader oppgis å være basert på «registrert tidsbruk på ulike aktiviteter.».

Riksrevisjonen leverer revisjon og veiledning av god kvalitet.

For den delen av evalueringen som omfatter effektene av Riksrevisjonens virksomhet, herunder mandatets romertall I, bokstavene a), b) og c), og deler av bokstav d) om veiledning, besluttet Riksrevisjonsutvalget i februar 2022 å utlyse et oppdrag eksternt. Utlysningen var basert på Riksrevisjonsutvalgets notat, og de kriteriene for evalueringen som der var utledet. Agenda Kaupang ble tildelt oppdraget i mars 2022, og avla sin rapport til Riksrevisjonsutvalget i oktober 2022. Den eksterne evalueringen ble fulgt opp i jevnlige møter med en undergruppe i utvalget, som også var involvert ved utarbeidelsen av de intervjuguidene og spørreskjemaene Agenda Kaupang brukte i evalueringen.

Riksrevisjonsutvalget besluttet i mars 2022 at det skulle gjennomføres en intern evaluering av utvalgte sider ved Riksrevisjonen som organisasjon. I tillegg til mandatet til Riksrevisjonsutvalget som nevnt over (romertall I, annet avsnitt som fastsetter at: «Utvalget skal vurdere i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonens virksomhet ivaretar sitt samfunnsoppdrag, slik det er fastsatt i lov og instruks om Riksrevisjonen ...»), tar denne evalueringen utgangspunkt i mandatets innledning (side 2), hvor: «Utvalget bes om å gjennomføre en helhetlig evaluering av Riksrevisjonens virksomhet ...», så vel som i mandatpunktet hvor utvalget forutsettes å «... vurdere den nærmere innretningen og gjennomføringen av revisjonsvirksomheten ...» (romertall II).

Evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon ble gjennomført av daværende leder i Riksrevisjonsutvalget (Frøystein Gjesdal, fram til 1. august 2023) og sekretariatet, mens to av medlemmene i utvalget har bistått i hovedsak med gjennomlesninger og diskusjoner av resultatene underveis – og har i tillegg sluttført evalueringen. Denne «evalueringsgruppen» (EG) er ansvarlig for rapporten om evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon.

I brev til Riksrevisjonen, i april 2022, redegjorde Riksrevisjonsutvalget både for det planlagte prosjektet som Agenda Kaupang skulle gjøre om vurdering av effektene av Riksrevisjonens virksomhet, og for evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon, utdypet i to vedlegg til brevet. Det ene «utredningsdokumentet» inneholdt en overordnet redegjørelse for kriterier for vurdering av Riksrevisjonens samfunnsoppdrag, herunder det som lå til grunn for utlysningen av oppdraget som Agenda Kaupang fikk. Det andre «utredningsdokumentet» tok utgangspunkt i det første dokumentet og konkretiserte metodikk og praktisk gjennomføring av den avgrensede evalueringen som er gjort av Riksrevisjonen som organisasjon.

Riksrevisjonsutvalget besluttet at evalueringen av utvalgte sider av Riksrevisjonen som organisasjon skulle ta utgangspunkt i en egenevaluering som Riksrevisjonen selv ble bedt om å gjennomføre. Riksrevisjonens egenevaluering skulle gjøre bruk av samme metodikk som ble benyttet i Riksrevisjonens egenevaluering fra 2017, kalt «SAI PMF 2017». SAI PMF er et system for prestasjonsvurdering som er utviklet av den internasjonale organisasjonen for riksrevisjoner, INTOSAI. For å dekke de viktigste områdene og samtidig begrense arbeidsbyrden for Riksrevisjonen, ble egenevalueringen begrenset til å omfatte seks av totalt 25 indikatorer i SAI PMF-rammeverket.

Riksrevisjonsutvalget mottok i oktober 2022 «Rapport fra Riksrevisjonens egenevaluering basert på utvalgte SAI-PMF indikatorer i 2022», som utgjør grunnlaget for evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon. Basert på denne, benevnt «Rapport 2022», så Riksrevisjonsutvalget behov for ytterligere informasjon fra Riksrevisjonen. Utvalget forespurte Riksrevisjonen om dette i brev av 30. november 2022. Riksrevisjonsutvalget mottok et omfattende materiale, i hovedsak i tre omganger, i oversendelser henholdsvis i desember 2022 og februar 2023. Denne informasjonen inngår også i grunnlaget for evalueringsgruppens analyser og vurderinger.

Riksrevisjonen har understreket at egenevalueringene både i 2017 og 2022 er gjennomført av et uavhengig team i Riksrevisjonen, uten at ledelsen har utfylt bildet eller tilført sine kommentarer. I arbeidet med evalueringsgruppens rapport ble imidlertid Riksrevisjonen gitt mulighet til å påpeke faktiske feil og angi områder hvor de mente at det var nødvendig å tegne et bredere bilde for å få fram viktige nyanser i de omtalte forholdene. Evalueringsgruppens utkast til rapport ble i den forbindelse oversendt Riksrevisjonen i mai 2023, og det ble deretter avholdt møter mellom Riksrevisjonen og Riksrevisjonsutvalgets evalueringsgruppe. Riksrevisjonsutvalget mottok en omfattende skriftlig tilbakemelding fra Riksrevisjonen, med merknader til evalueringsgruppens utkast til rapport. Denne ga et utfyllende bilde av Riksrevisjonens egenevaluering, samt grunnlag for å korrigere feil og unøyaktigheter i evalueringsgruppens rapport. For ytterligere kvalitetssjekk ble revidert utgave av evalueringsrapporten gjennomgått sammen med Riksrevisjonen i eget møte i oktober 2023.

I tillegg til dette har evalueringsgruppen basert sin rapport på en intern kontroll som Riksrevisjonen gjennomførte høsten 2022, benevnt «Toppledelsen Etterfølgende Kontroll», forkortet til TEK. TEK ble gjennomgått av to eksterne revisjonsorgan, og Riksrevisjonsutvalget mottok TEK fra Riksrevisjonen, inklusive de to eksterne evalueringene, i desember 2022.

7. Evaluering av Riksrevisjonens måloppnåelse

7.1 Innledning

Som nevnt i kapittel 6 ble det utarbeidet et notat hvor de ulike temaene Riksrevisjonsutvalget ønsket belyst ble konkretisert i en rekke problemstillinger om stortingsrepresentantenes og forvaltningens vurderinger. Innholdet i dette notatet ga føringer for utvalget av problemstillinger og avgrensninger for den evalueringen som ble gjennomført av Agenda Kaupang.[73]

Rapporten fra Agenda Kaupang er disponert i tråd med de nevnte punktene i utvalgets mandat, og konklusjonene er oppsummert i et eget kapittel. Evalueringen er basert på data fra en spørreundersøkelse blant stortingsrepresentantene, intervjuer med medlemmer av kontroll- og konstitusjonskomiteen, tre spørreundersøkelser om forvaltningens og virksomheters erfaringer med regnkapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll, intervjuer med personer i forvaltningen og Riksrevisjonen, og dokumentgjennomgang. I tråd med det som utvalget la opp til, omfatter denne evalueringen i liten grad undersøkelser i Riksrevisjonen.

I konklusjonsdelen av rapporten oppsummeres funnene slik:[74]

«Samlet sett ivaretar Riksrevisjonen sitt samfunnsoppdrag på en måte som bidrar til utvikling i forvaltningen på viktige områder. Allikevel er det grunn til å vurdere hvilke typer problemstillinger Riksrevisjonen skal rette sin oppmerksomhet mot i fremtidige revisjoner, og til å utforske handlingsrommet for å videreutvikle veiledningsrollen.»

7.2 Riksrevisjonens rolle som bidragsyter til Stortingets egen kontrollvirksomhet

Denne delen av evalueringen tar utgangspunkt i mandatets punkt i bokstav a) og behandles hovedsakelig i kapittel 3 i rapporten fra Agenda Kaupang. Der redegjøres det for de typene revisjon som Riksrevisjonen gjennomfører, og for resultat av en spørreundersøkelse rettet mot stortingsrepresentantene, og innholdet i intervjuer med medlemmer av kontroll- og konstitusjonskomiteen. Spørreundersøkelsen til stortingsrepresentantene viste blant annet at;

- 80 prosent av respondentene mente at informasjonen som framkommer i Riksrevisjonens undersøkelser, er nyttig eller svært nyttig.
- 79 prosent av respondentene hadde brukt informasjon fra Riksrevisjonens rapporter som grunnlag for innlegg i stortingsdebatter, og like mange som grunnlag for deltakelse i det offentlige ordskiftet.
- 64 prosent av respondentene mente at Riksrevisjonen belyser *generelle* problemer ganske godt eller svært godt, mens 82 prosent mente at *konkrete* problemstillinger belyses ganske godt eller svært godt.
- 60 prosent av respondentene mente at Riksrevisjonen i stor eller svært stor grad undersøker de viktigste problemstillingene. 31 prosent mente at de viktigste problemstillingene i noen grad blir undersøkt.
- 71 prosent av respondentene mente at funnene i Riksrevisjonens rapporter i stor eller svært stor grad er enkle å forstå, og 80 prosent mente at anbefalingene i stor eller svært stor grad er enkle å forstå. 54 prosent mente at Riksrevisjonen i stor eller svært stor grad skriver klart.
- 73 prosent av respondentene mente at for regnskapsrevisjonen dekker Riksrevisjonen i stor eller svært stor grad Stortingets behov for informasjon for å kunne følge utviklingen i kritiserte forhold over tid. Når det gjelder selskapskontroll og forvaltningsrevisjon, er samme størrelse henholdsvis 52 prosent og 41 prosent.
- 69 prosent av respondentene mente at Riksrevisjonens rapporter er svært nyttige eller nyttige som grunnlag for politikkutvikling i komitearbeidet.
- 87 prosent av respondentene mente at Riksrevisjonen i stor eller svært stor grad er uavhengig ved utarbeiding av konklusjoner og anbefalinger, og ved valg av sektor, tjenester eller virksomheter for revisjon. 83 prosent mente at Riksrevisjonen i stor eller svært stor grad er uavhengig ved valg av temaer eller problemstillinger.
- 46 prosent av respondentene mente at riksrevisjonens forvaltningsrevisjonsrapporter gir ganske god eller svært god informasjon om de mål som er satt for forvaltningen, er realistiske.
- 85 prosent av respondentene mente at det er ganske klart eller svært klart hva formålet med regnskapsrevisjonen er. For selskapskontrollen er samme størrelse 81 prosent, for forvaltningsrevisjon 74 prosent, og for etterlevelsesrevisjon 67 prosent.
- 80 prosent av respondentene mente at rapporteringen om statsrådens eierskapsutøvelse er nyttig eller svært nyttig.
- Stortingsrepresentantene ble spurt om synspunkter på hva slags informasjon Riksrevisjonens regnskapsrevisjon bør gi mer eller mindre av. 67 prosent av respondentene ønsker mer informasjon om IT-

73. Agenda Kaupang (2022), punkt 1.2 og kapittel 3.
74. Agenda Kaupang (2022), kapittel 7.

sikkerhet, 63 prosent mer om mislighetsrisiko, og 54 prosent mer om økonomiske disposisjoner.

Under intervjuer med medlemmer av kontroll- og konstitusjonskomiteen framkom blant annet følgende synspunkter:

- Riksrevisjonens rapporter brukes i liten grad til politikkutvikling.
- Riksrevisjonen belyser det sektorspesifikke bedre enn det som er sektorovergripende.
- Generelt treffer Riksrevisjonen ganske godt med sine undersøkelser med hensyn til å ta opp viktige og relevante temaer. Men det kan også være uklart hvorfor et tema er valgt, og hvor viktig det er.
- Det kan være en utfordring for Riksrevisjonen å være dagsaktuell, siden undersøkelsene er tilbakeskuende.
- I hovedsak oppleves Riksrevisjonens rapporter som relevante for komiteens arbeid. Men rapportenes anvendelighet kan variere.
- Riksrevisjonens rapporter er forståelige. Mulige forbedringer kan være mer direkte tale (en mindre diplomatisk form), anbefalinger formuleres på en måte som gjør det lettere å utforme tiltak for forbedring, bruk av fagtermer kan suppleres med en ordliste, og stoff som er direkte beslutningsrelevant, kan skilles tydeligere fra detaljer og bakgrunnsstoff.
- Det kunne vært mer dialog i kontakten mellom Riksrevisjonen og komiteen, for eksempel med dialog om hva Riksrevisjonen bør fokusere på.
- Riksrevisjonens perspektiv kan bli litt stykkevis og avgrenset.
- Riksrevisjonens rapporter brukes i liten grad i fagkomiteene.
- Riksrevisjonen gir mange nyttige bidrag, og setter lys på viktige sider ved statsforvaltningens virksomhet.
- Riksrevisjonens undersøkelser bidrar til at forvaltningen følger lover og regler.
- Riksrevisjonen oppleves som uavhengig. Samtidig er det viktig at Riksrevisjonen har et bevisst forhold til hvordan den opptrer og analyserer konteksten rundt en sak for å sikre at uavhengigheten opprettholdes.
- Riksrevisjonens rapporter kan gi informasjon som viser at politisk vedtatte mål er urealistiske, men dette er politisk følsomme temaer. Noen etterspør større tydelighet om dette, i så fall med en forklaring på hvorfor et mål er urealistisk.
- Forskjellen mellom etterlevelsesrevisjon og henholdsvis forvaltningsrevisjon og finansiell revisjon er litt uklar.

For punkt I bokstav a) har Agenda Kaupang konkludert slik:

«Riksrevisjonens bidrag til Stortingets kontrollvirksomhet avgrenses ved at Riksrevisjonen dekker deler av, men ikke hele handlingsrommet av type problemstillinger, men Riksrevisjonen oppfattes som uavhengig, forståelig og nyttig.

Riksrevisjonen dekker deler av, men ikke hele handlingsrommet som rammes inn av bredden i type problemstillinger og tidsdybden i oppfølgingen av konkrete forhold. Det innebærer at kontrollvirksomheten som utøves på vegne av Stortinget, ikke er så dekkende som ønsket. Undersøkelsen gir grunn til å spørre om Riksrevisjonens prioriteringer av ulike typer problemstillinger bør ses nærmere på, eller om begrunnelsene for prioriteringene bør formidles tydeligere til stortingsrepresentantene. I den delen av sitt handlingsrom som Riksrevisjonen dekker, gir undersøkelsen grunnlag for å vurdere Riksrevisjonen som uavhengig av den partipolitiske prosess, forståelig i sin formidling av funn og anbefalinger og nyttig for stortingsrepresentantenes arbeid. Slik Agenda Kaupang vurderer det, nyter Riksrevisjonen høy tillit blant stortingsrepresentantene.»

7.3 Riksrevisjonens bidrag til ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen

Denne delen av evalueringen tar utgangspunkt i mandatets punkt I bokstav b) og behandles hovedsakelig i kapittel 4 i rapporten fra Agenda Kaupang.

Spørsmålet om hvordan Riksrevisjonen bidrar til ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen, er knyttet til den internasjonale standarden for riksrevisjoner INTOSAI-P 12. Standarden bygger på at revisjoner kan bidra til ansvarlighet, transparens og integritet ved å følge prinsipper om å:

1. Sikre revisjonen uavhengighet
2. Etablere revisjon som sikrer at offentlige myndigheter og offentlig sektor holdes ansvarlig for sin forvaltning og bruk av offentlige midler
3. Gjøre det mulig for ledere for offentlig sektor å respondere på revisjonsmerknader og anbefalinger, og iverksette relevante tiltak
4. Rapportere resultater fra revisjonen, og på den måten gjøre det mulig for allmennheten å holde offentlige myndigheter og offentlig sektor ansvarlige.

Spørsmål om Riksrevisjonens bidrag til ansvarliggjøring er belyst gjennom tre spørreundersøkelser om erfaringer med regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll, rettet til relevante ledere og ansatte i departementene og underliggende virksomheter. Det ble spurt om Riksrevisjonens revisjon har ført til at det er tatt steg i riktig eller feil retning når det gjelder

- Prioritering av intern kontroll
- Arbeidet med å fremme integritet og etiske verdier i virksomheten
- Tydelig fordeling av ansvar og myndighet
- Utvikling av tiltak som avdekker feil og mangler
- Rutiner og prosedyrer for virksomhetsprosesser, og

– Praksis med å evaluere virksomheten

Sett under ett for alle revisjonstypene mente respondentene at det var tatt steg i riktig retning særlig når det gjelder prioritering av intern kontroll og utvikling av tiltak som avdekker feil og mangler. Punktene «praksis med å evaluere virksomheten» og «arbeidet med å fremme integritet og etiske verdier i virksomheten», var de som i minst grad var forbedret gjennom Riksrevisjonens kontroll.

På spørsmål om Riksrevisjonens bidrag til at midlene brukes i tråd med Stortingets bevilgninger, og at økonomistyringen er i tråd med regelverket, mente 89 prosent av respondentene at *regnskapsrevisjonen* i noen eller større grad har bidratt til at økonomistyringen er i tråd med regelverket, og 71 prosent til at midlene brukes i tråd med bevilgningsvedtak. Ikke like mange meldte om en positiv utvikling på grunn av *forvaltningsrevisjonen* (her var tilsvarende størrelser henholdsvis 66 og 62 prosent).

For oppfyllelse av prinsipp nr. 3 kan det være av betydning om det er god kommunikasjon mellom Riksrevisjonen og de enhetene som revideres. Kommunikasjon underveis og etter revisjonen er belyst i de tre spørreundersøkelsene rettet til ledere og ansatte i departementene og underliggende virksomheter. For *regnskapsrevisjon* svarte 88 prosent at kommunikasjonen underveis hadde vært god. For *forvaltningsrevisjon* var samme størrelse 75 prosent. På bakgrunn av nyanser i tallmaterialet stiller Agenda Kaupang spørsmål om Riksrevisjonens kommunikasjon med forvaltningen underveis i forvaltningsrevisjoner alltid er god nok.[75]

I spørreundersøkelsene om de tre typene revisjon ble det videre stilt spørsmål om Riksrevisjonens formidling i etterkant; om det var god sammenheng mellom funn og anbefalinger, om rapporten formidlet funn og anbefalinger som gjorde det tydelig hva som burde forbedres, om det ble formidlet funn eller anbefalinger om forhold som er vesentlige for virksomheten, og om revisjonen førte til økt innsats i arbeidet med forbedringer. For *regnskapsrevisjon* var 86 prosent av respondentene helt eller delvis enig i at det var god sammenheng mellom funn og anbefalinger. Agenda Kaupang mener dette resultatet tyder på at Riksrevisjonen har oppnådd høy indre konsistens i revisjonsberetningen.[76] For de øvrige faktorene varierte det mellom 73 og 64 prosent som var helt eller delvis positive til beskrivelsen. For *forvaltningsrevisjon* var det faktoren om tydelighet om hva som bør forbedres, som oppnådde høyest tilslutning (74 prosent), og totalt varierte andelen helt eller delvis enige respondenter mellom 74 og 63 prosent. For denne typen revisjon var det punktet om god sammenheng mellom funn og anbefalinger som fikk minst oppslutning (63 prosent), og 27 prosent av respondentene var helt eller delvis uenige i at det var god sammenheng mellom funn og anbefalinger. Også for øvrig var det et større innslag av uenighet med hensyn til om de aktuelle punktene var oppnådd for forvaltningsrevisjon enn for regnskapsrevisjon. Respondentene i undersøkelsen om *selskapskontroll* var helt eller delvis enig i at de ulike faktorene var oppnådd.

I spørreundersøkelsene om *regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon* ble det spurt om revisjonsrapportenes egnethet for å identifisere forbedringsbehov og utforme tiltak. For begge typene revisjon mente et betydelig flertall av respondentene at rapportene var godt eller svært godt egnet, men særlig for regnskapsrevisjon var det en betydelig andel som mente at rapportene var lite eller svært lite egnet til å identifisere forbedringsbehov mht. å utforme tiltak. Sett under ett var det videre stor tilslutning til at rapportene for regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon omtaler forhold som er aktuelle å følge opp med tiltak etter at rapportene er offentliggjort, men for mange respondenters vedkommende er tilslutningen begrenset til å gjelde «i noen grad».

For *selskapskontroll* var datagrunnlaget noe svakere enn for de øvrige revisjonstypene. Det var god oppslutning, fra seks virksomheter, om at rapportene er egnet til å identifisere forbedringsbehov og utforme tiltak, og omtaler forhold som det fortsatt er aktuelt å følge opp. Samtidig redegjøres det i rapporten for erfaringer med selskapskontroll som etter Agenda Kaupangs vurdering gir grunn til å spørre om Riksrevisjonen har tilstrekkelig fagkompetanse om statlig eierskap til at selskapskontrollen vil kunne utgjøre et utviklingsbidrag av betydning.[77]

På spørsmål om bruk av rapportene er det for alle typene revisjon stor tilslutning blant annet til utsagn om at toppledelsen har lest rapporten, at ledelsen har informert om funnene, og at det er iverksatt tiltak.

For punkt I bokstav b) har Agenda Kaupang konkludert slik:[78]

«Riksrevisjonen bidrar til ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen ved å bidra til små steg i riktig retning innen intern kontroll, økonomistyring og oppretting av feil og mangler.

Undersøkelsen tyder på at Riksrevisjonen bidrar til at forvaltningen blir ansvarliggjort. Riksrevisjonens virksomhet fører til at det tas små skritt i riktig retning på sentrale områder som angår forvaltningens ansvarlighet, slik som intern kontroll og økonomistyring. Her bidrar Riksrevisjonen på viktige områder for at forvaltningen skal være rustet til å bli holdt ansvarlig for sin bruk av fellesskapets verdier. Slik Agenda Kaupang vur-

75. Agenda Kaupang (2022), side 58.
76. Agenda Kaupang (2022), side 60.
77. Agenda Kaupang (2022), side 66-67.
78. Agenda Kaupang (2022) kapittel 7.

derer det, tyder undersøkelsen også på at Riksrevisjonens formidling av funn og anbefalinger bidrar til at feil og mangler blir rettet opp. Det viser forvaltningens oppfatninger om Riksrevisjonens formidling underveis og etter revisjoner, og om rapportenes nytte. I en forvaltning med egne utviklingsaktiviteter drevet frem av ulike aktører, vil det være grenser for hvor store Riksrevisjonens bidrag kan være. Vi mener Riksrevisjonens bidrag langt på vei kan vurderes som tilfredsstillende og i henhold til forventningene.»

7.4 Riksrevisjonens påvirkning på effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon

Denne delen av evalueringen tar utgangspunkt i mandatets punkt I bokstav c) og behandles hovedsakelig i kapittel 5 i rapporten fra Agenda Kaupang. For å vurdere hvordan Riksrevisjonen påvirker effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon i forvaltningen, har Agenda Kaupang gjort undersøkelser om formålseffektivitet, kostnadseffektivitet, dynamisk effektivitet og tilpasningseffektivitet. Temaene er belyst gjennom spørreundersøkelser rettet mot ledere i departementene og underliggende virksomheter. *Formålseffektivitet* er belyst blant annet ved spørsmål om;

- hvor godt eller lite godt Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner belyser problemstillinger som er konkrete for en sektor eller tjeneste
- hvor godt eller lite godt Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner belyser problemstillinger som er generelle for flere sektorer eller tjenester
- i hvilken grad Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner undersøker de viktigste problemstillingene innen et departementsområde.

57 prosent av respondentene mente at Riksrevisjonen i sin forvaltningsrevisjon belyser konkrete problemstillinger godt eller svært godt, mens samme størrelse var 45 prosent for generelle problemstillinger. I likhet med stortingsrepresentantene mente altså respondentene i forvaltningen at Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon belyser konkrete problemstillinger bedre enn generelle problemstillinger. Henholdsvis 15 og 16 prosent mente at problemstillingene belyses lite eller svært lite godt. 25 prosent mente at Riksrevisjonen belyser de viktigste problemstillingene i et departementsområde i stor eller svært stor grad, mens 64 prosent svarte at Riksrevisjonen i noen grad belyser de viktigste problemstillingene.

I undersøkelsen om formålseffektivitet ble det videre spurt om hvor god eller dårlig informasjon Riksrevisjonens rapporter om forvaltningsrevisjoner gir

- om Stortingets mål for departementsområdet er realistiske
- om departementsområdet har valgt de riktige strategiene for å nå Stortingets mål
- om departementsområdet har de riktige rammebetingelsene for å nå Stortingets mål
- om tiltak er egnede til å løse viktige samfunnsutfordringer
- om hvorfor feil og mangler oppstår

Samlet sett kjennetegnes svarene på disse spørsmålene ved at ganske få eller ingen av respondentene mente at Riksrevisjonens rapporter gir svært god informasjon om de aktuelle forholdene, og at det er relativt høye andeler som svarte at informasjonen er enten dårlig eller verken god eller dårlig. Agenda Kaupang mener at respondentenes oppfatninger her trolig må ses i lys av at det ikke er i kjernen av forvaltningsrevisjon å gi informasjon om enkelte av disse forholdene.[79]

Undersøkelsen tok også opp spørsmål om i hvilken grad Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner har bidratt til rettssikkerhet for innbyggerne ved

- bedre saksbehandling ved enkeltvedtak
- riktigere lovanvendelse
- at et departementsområde kommuniserer med et klarere språk
- mer brukervennlige tjenester
- bedre ivaretakelse av svakerestiltes interesser
- kortere saksbehandlingstid
- styrket rettssikkerhet

For disse problemstillingene preges svarene av at det er en relativt liten andel som mente at Riksrevisjonen bidrar i svært stor eller stor grad. Hovedtyngden av respondentene har svart i noen grad eller i liten grad. En ikke ubetydelig andel har svart at Riksrevisjonen bidrar i svært liten grad. Agenda Kaupang påpeker blant annet at flere av de aktuelle problemstillingene vanligvis skal ivaretas på forvaltningsnivåer nærmere brukerne, og ofte av organer som ligger et stykke unna departementene, slik som kommuner og spesialisthelsetjenesten.[80]

Som del av undersøkelsen av formålseffektivitet ble det videre spurt i hvilken grad Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner har bidratt til faglig integritet ved

- at et departementsområde i større grad gir uavhengige faglige råd til politisk ledelse
- at et departementsområde mer lojalt iverksetter politiske vedtak
- å styrke forvaltningens rolle med å påse at politikk ikke vedtas i strid med loven
- å styrke forvaltningens rolle med å påse at politikk ikke gjennomføres i strid med loven

Det er noen som mener at forvaltningsrevisjonene i noen eller stor grad har bidratt til å styrke forvaltningens rolle med å påse at politikk ikke vedtas eller gjennomføres i strid med loven, men hovedbildet er at Riks-

79. Agenda Kaupang (2022), side 77.
80. Agenda Kaupang (2022), side 78.

revisjonen bare tilskrives en liten rolle i å bidra til forvaltningens faglige integritet.

Undersøkelsen av formålseffektivitet dekker også ulike sider ved demokratiet. Det ble spurt om i hvilken grad Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner har bidratt til samordning og langsiktighet ved

- tydeligere fordeling av ansvarsområder mellom departementene
- bedre samordning mellom departementer eller virksomheter
- bedre ivaretakelse av formålet med lover og regler
- at et departementsområde i større grad evner å nå langsiktige politiske mål
- at et departementsområde i større grad ivaretar hensynet til kommende generasjoner

Om lag halvparten av respondentene mente at forvaltningsrevisjonene i noen eller stor grad bidrar til bedre ivaretakelse av formålet med lover og regler, og til forvaltningens evne til å nå langsiktige politiske mål. 79 prosent mente av forvaltningsrevisjonene i liten eller svært liten grad bidrar til bedre ivaretakelse av hensynet til kommende generasjoner.

Innenfor temaet demokrati ble det videre spurt i hvilken grad Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner har bidratt til innsyn og åpenhet ved

- å styrke innbyggernes mulighet for innsyn i et departementsområde
- bedre ivaretakelse av prinsippet om meroffentlighet
- at et departementsområde aktivt henter inn synspunkter fra innbyggere, sivilsamfunn og næringsliv
- å styrke de ansattes og deres organisasjoners mulighet for medvirkning

59 prosent av respondentene mente at forvaltningsrevisjonene har bidratt i noen eller stor grad til å styrke innbyggernes mulighet for innsyn, og 50 prosent mente at det er bidratt i samme grad til ivaretakelse av prinsippet om meroffentlighet. Samtidig mente henholdsvis 42 prosent og 50 prosent at forvaltningsrevisjonene i liten eller svært liten grad har bidratt til større åpenhet i forvaltningen. Videre mente 78 prosent at slike revisjoner i liten eller svært liten grad har bidratt til at forvaltningen aktivt innhenter synspunkter fra innbyggerne, sivilsamfunn og næringsliv. 89 prosent mente at forvaltningsrevisjoner i liten eller svært liten grad har bidratt til å styrke de ansattes og deres organisasjoners mulighet for medvirkning.

Riksrevisjonens bidrag til *kostnadseffektivitet/produktivitet* er belyst gjennom spørsmål om i hvilken grad Riksrevisjonen har bidratt til at virksomheten blir mer produktiv, og til at virksomheten har blitt bedre til å følge med på egen effektivitet. For alle revisjonstypene svarte over halvparten av respondentene at Riksrevisjonen har bidratt i liten eller svært liten grad. Forvaltningsrevisjon tilskrives en noe større effekt enn regnskapsrevisjon når det gjelder å ha bidratt til bedre måling av den revidertes effektivitet, men i hovedsak synes forvaltningen og virksomhetene å mene at Riksrevisjonen i relativt liten grad har bidratt til forbedringer i arbeidet med å få mer ut av ressursene.

Riksrevisjonens bidrag til *dynamisk effektivitet/tilpasningseffektivitet* er belyst gjennom spørsmål om Riksrevisjonen har bidratt til mer eller mindre innovasjon i virksomheten, åpenhet i virksomheten og vilje til å prøve ut nye arbeidsmåter og tjenester. I hovedsak mente respondentene at Riksrevisjonen har bidratt til verken mer eller mindre innovasjon.

For punkt I bokstav c) har Agenda Kaupang konkludert slik:[81]

> «Riksrevisjonen bidrar i mindre grad til forvaltningens effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon
>
> På de fleste av de undersøkte områdene innen effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon vurderes Riksrevisjonen, og da spesielt forvaltningsrevisjonene, i mindre grad å bidra til utvikling. Et eksempel er bidrag til innbyggernes rettssikkerhet. Et annet eksempel er bidrag til forvaltningens faglige integritet, som blant annet omfatter forvaltningens implementering av politikk, slik som reformer. Når det gjelder effektivitet i betydningen kostnadseffektivitet, tyder undersøkelsen på at Riksrevisjonen i relativt liten grad bidrar til forbedringer i forvaltningens arbeid med å få mer ut av ressursene. Riksrevisjonen synes å bidra i liten grad til innovasjon. Det er imidlertid ikke tegn til at Riksrevisjonen er til hinder for innovasjon. Funnene forteller om mulige skjevheter i hvilke problemstillinger Riksrevisjonen belyser. Det kan begrense Riksrevisjonens bidrag til forvaltningens utvikling. Her har vi undersøkt Riksrevisjonens bidrag på områder som kan hevdes å ligge noe fjernere fra Riksrevisjonens domene, der de mulige effektkjedene er lengre, og som trolig er mer i kjernen av forvaltningens praksis og kultur. At forvaltningen skal utvikle og ivareta effektivitet, produktivitet, innovasjon og implementering av politikk er åpenbart. At Riksrevisjonen skal bidra i stort monn til forvaltningens ivaretakelse av disse områdene er kanskje mindre åpenbart.»

7.5 Riksrevisjonens veiledningsfunksjon

Denne delen av evalueringen tar utgangspunkt i mandatets punkt I bokstav d) og behandles hovedsakelig i kapittel 6 i rapporten fra Agenda Kaupang.

Etter loven skal Riksrevisjonen gi veiledning i tillegg til å utføre revisjon og kontroll. Innholdet i veiledningsfunksjonen er ikke presisert i loven eller instruksen for Riksrevisjonen, men er berørt i Frøiland-utvalgets utredning fra 2002 og kontroll- og konstitusjonskomiteens innstilling til riksrevisjonsloven.[82] Av innstillin-

81. Agenda Kaupang (2022) kapittel 7.
82. Dokument 14 (2002–2003), Innst. O. nr. 54 (2003–2004) kapittel 2.

gen framgår det blant annet at veiledningen skal utføres med varsomhet, og at den ikke skal utfordre kontrollfunksjonens objektivitet og uavhengighet. Det presiseres at veiledningen ikke skal ha en slik form at den er til hinder for senere revisjons- og kontrollvurderinger. Komiteen påpeker videre at det er risiko for at Riksrevisjonens veiledning kan oppfattes som styring, og at den derfor er tvilende til om Riksrevisjonen bør ha en proaktiv tilnærming til veiledning. Det ligger også i den internasjonale standarden INTOSAI-P 12 at Riksrevisjonen skal drive veiledning, herunder hjelpe forvaltningen til å få en god forståelse av innholdet i revisjonens funn og konklusjoner. På bakgrunn av kildene legger Agenda Kaupang til grunn at veiledning er noe annet og mer enn en ren formidling av funnene og anbefalingene som Riksrevisjonen inkluderer i sine rapporter til Stortinget.[83]

Veiledningsbegrepet synes likevel ikke gitt en tydelig operasjonalisering i Riksrevisjonens egne veiledere eller retningslinjer, og veiledningen framstår som tett knyttet til kommunikasjon av funn og anbefalinger, særlig hva gjelder forvaltningsrevisjonene. Det pågår et utviklingsarbeid i Riksrevisjonen for hvordan veiledningsfunksjonen kan videreutvikles. Intervjuer tyder på at det varierer noe mellom de ulike revisjonstypene hvordan veiledningen utøves, og at det er mest tett og løpende dialog mellom Riksrevisjonen og revidert enhet i regnskapsrevisjoner. Flere respondenter i spørreundersøkelsene oppgir å ha mottatt veiledning i forbindelse med regnskapsrevisjon enn i forbindelse med forvaltningsrevisjon. For begge disse revisjonstypene er det vanligste at veiledningen gis på bakgrunn av en bestemt revisjon. Innenfor regnskapsrevisjon er det relativt vanlig å få veiledning etter at forvaltningen har bedt om råd. Intervjuer tyder på at det ikke er tradisjon for å be Riksrevisjonen om råd utenfor regnskapsrevisjon. Innenfor både regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon består rådgivningen først og fremst i at det er gjort oppmerksom på feil eller mangler. Agenda Kaupang mener at formidling av kunnskap om beste praksis og henvisning til gode eksempler vil være former for veiledning der risikoen for å binde seg til konkret løsninger er mindre enn ved andre former for veiledning.[84]

Veiledning fra Riksrevisjonen er i stor grad opplevd som nyttig, og enda mer i tilknytning til regnskapsrevisjon enn til forvaltningsrevisjon. Respondentene i spørreundersøkelsene er i hovedsak positive til mer veiledning fra Riksrevisjonen, først og fremst i form av beskrivelse av beste praksis og det å peke på sammenlignbare virksomheter.

For punkt I bokstav d) har Agenda Kaupang konkludert slik:[85]

«Riksrevisjonen har handlingsrom til å yte mer veiledning uten at det kommer i konflikt med kontrollfunksjonen

Veiledning kan forstås som formidlingsaktivitet utover revisjonsrapportenes funn og anbefalinger, for å bidra til forvaltningens forbedringsarbeid. Slik Agenda Kaupang vurderer det, tyder undersøkelsen på at det på ledernivå i Riksrevisjonen er oppmerksomhet på veiledningsfunksjonen og hvordan den kan utøves. Samtidig er Riksrevisjonen opptatt av grensene for muligheten til å gi veiledning sett opp mot risikoen for å svekke Riksrevisjonens uavhengighet ved framtidige revisjoner. Det kan hende at Riksrevisjonen er mer tilbakeholden med å gi veiledning enn det som det i prinsippet er rom for. Regnskapsrevisjonens veiledning gis mer løpende, i større omfang, og er mer orientert mot å rette opp feil og mangler før de kommer fram i revisjonsberetningen. Veiledning i forbindelse med forvaltningsrevisjoner gis i mindre omfang, og handler mer om å formidle funn og anbefalinger som omtales i revisjonsrapportene. Samtidig er det klart at forvaltningen ønsker mer veiledning. Samlet sett gir undersøkelsen en indikasjon på at Riksrevisjonen kan ha mer å gå på når det gjelder å formidle innsikt gjennom veiledning, også med grunnlag i forvaltningsrevisjoner. Agenda Kaupang mener at Riksrevisjonen kan ha et handlingsrom for å videreutvikle veiledningsrollen uten å komme i konflikt med Riksrevisjonens kontrollfunksjon.»

8. Evaluering av Riksrevisjonen som organisasjon

8.1 Innledning

Formålet med Riksrevisjonsutvalgets evaluering av Riksrevisjonen som organisasjon har vært å vurdere i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonens virksomhet er innrettet slik at samfunnsoppdraget ivaretas; det vil si utførelsen av revisjon, kontroll og veiledning. Evalueringen tar utgangspunkt i generelle verdier for offentlig virksomhet, nærmere bestemt de tre verdiene som all offentlig virksomhet vurderes opp imot: «faglig integritet og kompetanse», «effektivitet» og «åpenhet».

Uavhengige institusjoner som riksrevisjoner blir ikke utsatt for omfattende løpende kontroll, selv om riksrevisjoners årsregnskap blir revidert. For ekstern kontroll utover dette har den internasjonale organisasjonen for riksrevisjoner «International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) utviklet et prestasjonsvurderingsrammeverk. Rammeverket benevnes «Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework», forkortet til SAI PMF.

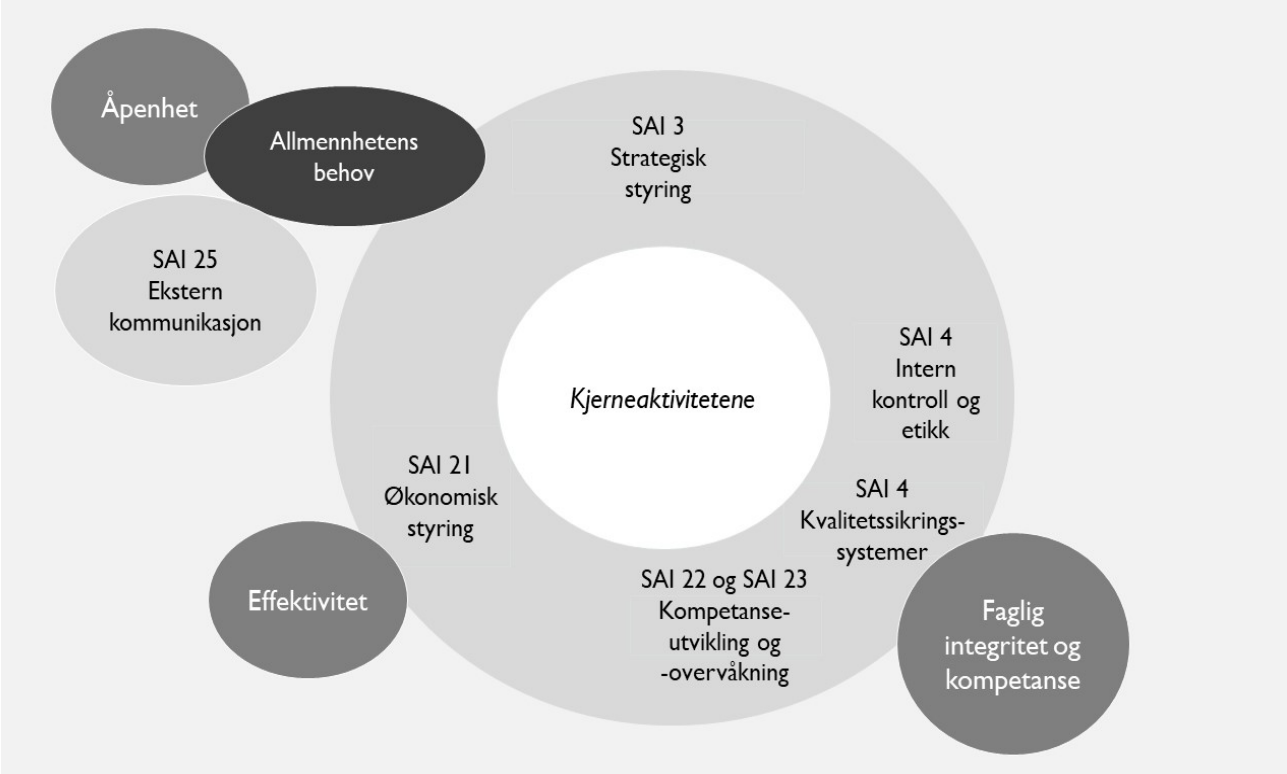
83. Agenda Kaupang (2022), side 90.
84. Agenda Kaupang (2022), side 96.
85. Agenda Kaupang (2022), kapittel 7.

Riksrevisjonen gjorde i 2017 en omfattende egenevaluering i samsvar med dette rammeverket. Riksrevisjonsutvalget besluttet at evalueringen av utvalgte sider ved Riksrevisjonen skulle ta utgangspunkt i en egenevaluering gjennomført av Riksrevisjonen, og ved bruk av samme metodikk som ble benyttet i denne egenevalueringen fra 2017. Både i 2017 og i 2022 har Riksrevisjonen gjennomført evalueringene etter SAI PMFs kriterier og på et uavhengig grunnlag. Riksrevisjonen har i etterkant av egenevalueringen i 2022 gitt utfyllende opplysninger for at resultat skal gi et mest mulig dekkende bilde av aktuelle forhold.

SAI PMF-rammeverket er bredt. Det dekker de faglige aktivitetene til en riksrevisjon, men også det samfunnsoppdraget en riksrevisjon er satt til å utføre, inkludert overordnede institusjonelle vurderinger og vurderinger av den konkrete riksrevisjonens organisasjon. Rammeverket ble på denne bakgrunn ansett som egnet til å «svare ut» de tre verdiene «faglig integritet og kompetanse», «effektivitet» og «åpenhet».

Logikken i Riksrevisjonsutvalgets evaluering av Riksrevisjonen som organisasjon kan forenklet framstilles som i figur 8.1.

Figur 8.1 Forenklet framstilling av logikken i evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon



Som figuren illustrerer, legger evalueringen vekt på å vurdere de systemene som skal sikre kjerneaktiviteten til Riksrevisjonen, altså utførelsen av revisjon, kontroll og veiledning. De seks SAI-ene som er plukket ut, er svært viktige nettopp for utførelse av kjerneaktiviteten. Det gjelder særlig områdene intern kontroll og etikk, kvalitetssikringssystemene og de indikatorene som dekker personell og kompetanse. Mangler her vil derfor få direkte konsekvens for kvaliteten på kjerneaktivitetene.

Samtidig er det grunnleggende for alle offentlige virksomheter å ivareta de generelle verdiene for offentlig virksomhet, herunder faglig integritet og kompetanse, effektivitet og åpenhet – illustrert med mellomgrå farge i figuren. For Riksrevisjonen handler «faglig integritet» om plikten til å gi velfunderte og kunnskapsbaserte råd og ut fra beste faglige skjønn sørge for å ivareta rollen overfor Stortinget. Dette handler også om Riksrevisjonens «kompetanse». «Effektivitet» handler i Riksrevisjonen om å bruke ressursene slik det er politisk bestemt og ivareta rollen gitt av Stortinget på den mest ressurssparende måten. Som institusjon bidrar Riksrevisjonens rapporter til en opplyst og kritisk offentlighet – og derigjennom den åpenheten i statsforvaltningen som forutsettes i vel fungerende demokratier. På samme måte som for alle andre offentlige organisasjoner er «åpenhet», forstått som innsyn i organisasjonens virke, kritisk for allmennhetens tillit til Riksrevisjonen som organisasjon.

I evalueringen vurderes ikke revisjonskvaliteten direkte. Undersøkelser av dette er ressurs- og tidkrevende og ble ikke oppfattet som mulig å gjennomføre innenfor Riksrevisjonsutvalgets rammer. En tilfredsstillende evaluering av revisjonskvalitet vil måtte omfatte gjennom-

gang av et bredt og representativt utvalg av revisjoner innenfor alle revisjonstyper. Med gjennomføringen av TEK høsten 2022 og de to eksterne vurderingene har imidlertid Riksrevisjonsutvalget likevel fått tilgang til oppdatert informasjon fra en avgrenset vurdering av kvalitet på utført revisjon for de ulike revisjonstypene.

I det videre redegjøres det for hovedfunn for hver av de seks utvalgte SAI-ene som Riksrevisjonens virksomhet er evaluert opp imot. Evalueringen tok utgangspunkt i situasjonen i slutten av 2022, mens Riksrevisjonen i løpet av 2022 og 2023 har iverksatt og planlagt en rekke tiltak som følger opp konstaterte utfordringer som framgår av evalueringen. For hver av SAI'ene følger det derfor en kort redegjørelse for Riksrevisjonens tiltak.

Riksrevisjonen har i sine tilbakemeldinger vist til at SAI PMF-rammeverket, som evalueringen bygger på, kan oppleves som noe rigid, fordi det er basert på kriterier som skal være enkle å måle, og som derfor ikke nødvendigvis gir et dekkende bilde av situasjonen. Det gjøres oppmerksom på at SAI PMF-rammeverket åpenbart er begrenset til utvalgte forhold og derfor ikke gir grunnlag for en helhetlig beskrivelse og vurdering av hele Riksrevisjonens virksomhet. Evalueringen skal leses med det for øye. Samtidig trekker de delene av rammeverket som evalueringen bygger på, fram sentrale elementer i et godt system for styring av en offentlig virksomhet som Riksrevisjonen. Slik sett fungerer de seks utvalgte SAI-ene fra rammeverket som et hensiktsmessig grunnlag for å vurdere hvordan Riksrevisjonen ivaretar de tre verdiene som all offentlig virksomhet bør måles opp imot: «faglig integritet og kompetanse», «effektivitet» og «åpenhet».

8.2 Strategisk planlegging

Denne delen av evalueringen tar utgangspunkt i SAI 3 «Strategisk planleggingsløp». Et strategisk planleggingsløp er dermed grunnlaget for de andre indikatorene som mer direkte kan knyttes til de tre forvaltningsverdiene «faglig integritet og kompetanse», «effektivitet» og «åpenhet». Svikt i virksomhetsstyringen for en revisjonsvirksomhet vil kunne ha negative konsekvenser for kjerneaktiviteten.

Riksrevisjonen har som målsetting å være en modellorganisasjon gjennom å sette et eksempel til etterfølgelse. Dette er i tråd med INTOSAI, som krever at en riksrevisjon skal ha en virksomhetsstyring som kan være et forbilde for andre.

Riksrevisjonen har en strategisk plan og en årsplan. Den strategiske planen er utledet av Riksrevisjonens samfunnsoppdrag slik det framkommer av lov, instruks og merknader og innspill fra Stortinget. Den nåværende strategien som gjelder perioden 2018–2024, formulerer følgende strategiske hovedmål:

1. Riksrevisjonen skal være samfunnets fremste leverandør av aktuell og relevant offentlig revisjon.
2. Riksrevisjonen skal gjennomføre revisjon og kontroll av høy kvalitet.
3. Riksrevisjonen skal være en effektiv organisasjon.

«Rapport 2022» konkluderer med følgende skår på dimensjonene for SAI-3 (skår fra «SAI PMF 2017» er gjengitt i parentes):

(i) Den strategiske planens innhold	(ii) Årsplanens innhold	(iii) Planleggings-prosessen	(iv) Overvåking og resultatrapportering
3 (4)	2 (4)	4 (3)	2 (2)

Basert på indikatorene er inntrykket at svakheter når det gjelder strategisk planlegging som ble påpekt i «SAI PMF 2017», ikke synes å ha blitt adressert. Riksrevisjonen startet arbeidet med ny strategi i 2022, hvor arbeidet er gitt en bred og inkluderende innretning. De utfordringene som framkommer når det gjelder eksisterende strategi, er i vesentlig grad knyttet til at Riksrevisjonen ikke har et dekkende omfang av indikatorer som gjør det mulig å følge opp om de strategiske målene nås (gjelder dimensjonene (i), (ii) og (iv)). Uten indikatorer er det vanskelig å beskrive nåværende situasjon og formulere ambisjonsnivå (GAP-analyse). Det er heller ikke mulig å definere milepæler for framdrift. Strategisk planlegging mister på den måten mye av sin funksjon.

Et eksempel her er at Riksrevisjonen har systemer for å henføre kostnader og tidsbruk på revisjoner og prosjekter, men til nå ikke har brukt dette systematisk til å beregne prosjektkostnader. Slike beregninger er sentrale for å kunne vurdere effektivitet, som er Riksrevisjonens tredje strategiske hovedmål. Et annet eksempel er manglende indikatorer for vurdering av måloppnåelse når det gjelder kompetanseutvikling, som er sentralt for det strategiske målet om at Riksrevisjonen skal gjennomføre revisjon og kontroll av høy kvalitet.

Basert på supplerende informasjon fra Riksrevisjonen framkommer det at det våren 2022 ble vedtatt tiltak som søker å bidra til gjennomføringen av det første strategiske hovedmålet om å være leverandør av aktuell og relevant revisjon. Gjennom en beslutning om å spisse prioriteringen av revisjonstema til de seks områdene som kollegiet vurderer som de aller viktigste, oppgis hensikten å være å bidra til å nå de strategiske ambisjonene om å være aktuell, ha et strategisk perspektiv og å legge tydelig vekt på et forbedringsperspektiv. Riksrevi-

sjonens tilrettelegging for utvidet dialog med stortingskomiteer, statsråder, forvaltningsledere og regionale aktører oppgis også å bidra til oppfølging av målet om at revisjonen skal være relevant.

Også ved fravær av indikatorer i strategisk plan vil det kunne være en sammenheng mellom denne og årsplaner eller virksomhetsplaner. Vi finner da også at Riksrevisjonens strategiske hovedmål om å være samfunnets fremste leverandør av aktuell og relevant offentlig revisjon har gitt opphav til en rekke strategisk valgte utviklingsprosjekter. Et viktig eksempel her er arbeidet med å forbedre utvelgelse av tema for etterlevelses- og forvaltningsrevisjoner (FOR-prosessen), som er toppledelsens prosess for valg av nye revisjonstema innenfor etterlevelses- og forvaltningsrevisjon. Dette er stadig forbedret og bidrar til aktualitet og relevans. Også risikostyring er en sentral del av virksomhetsstyringen, og Riksrevisjonen har i lengre tid benyttet ulike modeller for risikostyring aktivt i sin planlegging, Det er også gjennomført strategiske satsinger når det gjelder nedbemanning, for å gi rom for investeringer, hvor Riksrevisjonen siden 2010 i betydelig grad har redusert antall ansatte for å skape rom for nødvendige investeringer i infrastruktur.

Når det gjelder overvåking og resultatrapportering (dimensjon (iv)), offentliggjør Riksrevisjonen sine retningslinjer for revisjonsvirksomheten i tråd med forventningene i internasjonalt rammeverk og har tidligere hatt som praksis å offentliggjøre enkelte eksterne evalueringer. Det legges stor vekt på tilbakemeldinger fra Stortinget, og vurderinger av Riksrevisjonens måloppnåelse innhentes også fra forvaltningen.

8.2.1 Oppsummert

Evalueringen har tatt utgangspunkt i at faglig integritet og kompetanse, effektivitet og åpenhet er strategisk viktig for Riksrevisjonen. De planene som skal sikre måloppnåelse på disse områdene, og de mekanismene som brukes til oppfølging, vil ofte være utledet av virksomhetens strategi. Det vil derfor være avgjørende om grunnleggende strategi- og planleggingsprosesser er hensiktsmessige.

På dette området er Riksrevisjonen ikke en modellorganisasjon til etterfølgelse. En strategi skal brukes aktivt; det bør framgå hvor organisasjonen er, og hvor den skal, strategien bør følges opp gjennom tiltaksplaner, og indikatorer bør gi informasjon om hvordan organisasjonen ligger an. Undersøkelsen viser at Riksrevisjonens strategi 2018–2024 er lite konkret, det er ikke noen god sammenheng mellom strategi og planer, og det mangler i stor grad indikatorer som kan fortelle noe om måloppnåelse.

Dette betyr ikke at det har vært fravær av strategisk styring i Riksrevisjonen. Riksrevisjonen har over lang tid utviklet risikostyring som system, og i dag knyttes prioriterte utviklingsprosjekter systematisk til virksomhetsplanene. For å gi rom for investeringer og gjennomføring av utviklingsprosjekter har det vært en betydelig nedbemanning, og prioriteringene har blitt tydeligere.

8.2.2 Riksrevisjonens tiltaksplan

Riksrevisjonens tiltaksplan framkommer i oversendelse til Riksrevisjonsutvalget av 20. oktober 2023:

«Riksrevisjonen er enig i at organisasjonen burde hatt en handlingsplan som konkretiserer oppfølgingen av strategisk plan. Kollegiet vedtok i februar 2022 å forsterke innsatsen for å gjennomføre strategiens hovedmål om at 'Riksrevisjonen skal være samfunnets fremste leverandør av aktuell og relevant offentlig revisjon'. I tråd med strategien ble det lagt vekt på å 'ivareta overordnede samfunnshensyn i valg av revisjonsområder'. Kollegiet besluttet derfor at utvalget av revisjonsoppgaver skulle innrettes mot seks prioriterte områder for å bidra til å nå de strategiske ambisjonene om å være aktuell, ha et strategisk perspektiv og å legge tydelig vekt på et forbedringsperspektiv. For å følge opp forbedringsperspektivet ble det bestemt at det skal gjennomføres en årlig konferanse om 'Forbedring av offentlig sektor'. Ledelsen besluttet også å forsterke innsatsen på strategipunktet om å 'ha gode dialoger med Stortinget og forvaltningen'. I løpet av 2022 har derfor kollegiets leder innført møter med fagkomiteer i Stortinget, statsråder, ledere i forvaltningen, samt forvaltningen og ulike interessenter på regionalt nivå.

Under hvert prioritert område besluttes konkrete tiltak som skal settes sammen til en handlingsplan. Når den strategiske planen med handlingsplan er ferdig, vil den bli fulgt opp jevnlig for å sikre at Riksrevisjonen holder seg på kurs mot å oppnå sine strategiske mål.

Riksrevisjonen startet høsten 2022 arbeidet med ny strategisk plan. Arbeidet med strategiprosessen vil pågå fram til våren 2024. Som grunnlag for planen ble det ved årsskiftet gjort analyser av

- samfunnsmessige utviklingstrekk som vil påvirke virksomheten i årene framover
- de viktigste interessentenes vurderinger og forventninger til produkter og tjenester
- intern vurdering av kvalitet på styringssystemer og produkter
- interne ressurser.»

8.3 Organisatorisk kontrollmiljø

Denne delen av evalueringen tar for seg SAI-4 «Organisatorisk kontrollmiljø» og bidrar til vurderingen av Riksrevisjonen med utgangspunkt i forvaltningsverdien «faglig integritet» (mens kompetanse behandles under SAI-22 og SAI-23). Etisk atferd og faglig integritet er avgjørende for at en riksrevisjon skal etablere og opprettholde tillit og et godt omdømme. Et godt kontrollmiljø tydeliggjør myndighet og ansvar, oppstiller rutiner for rapportering av praksis og har system for kvalitetskontroller og oppfølging av disse. Kvaliteten på arbeidet som riksrevisjoner utfører, påvirker deres troverdighet

og er avgjørende for hvordan en riksrevisjon oppfyller sitt mandat.

SAI-4 dekker altså et bredt spekter av sentrale byggesteiner i en organisasjon og er et samlebegrep for «internkontrollmiljø» og «system for internkontroll», «systemet for kvalitetskontroll» og «systemet for kvalitetssikring». Indikatoren har, i tråd med dette, fire dimensjoner. Med utgangspunkt i at det handler om forhold som er avgjørende for troverdighet, tillit og omdømme til offentlige organisasjoner, er hver av byggesteinene omfattende regulert av bestemmelser ikke bare i INTOSAI-regelverket, men også i norsk regelverk.

Når det gjelder *internkontrollmiljø*, angir ISSAI 130 «Code of Ethics» fra 2016 verdier og prinsipper som skal gjelde for alle som utfører arbeid for en riksrevisjon, og er ment å danne grunnlaget for utarbeidelse av en riksrevisjons egne etiske retningslinjer. I offentlig sektor i Norge gjelder «Etiske retningslinjer i staten» i så måte. I INTOSAI-regelverket er Riksrevisjonen omfattet av et særlig krav på integritetsområdet om å fastsette og anvende strenge integritetsstandarder for ansatte på alle nivåer. Kontrollmiljøet favner fravær av misligheter og korrupsjon, men i INTOSAI-sammenheng rommer det også alminnelig anstendighet og er nært forbundet med etikk og med kulturen i organisasjonen. Sammen vil organisasjonskulturen og organisasjonsstrukturen i en organisasjon danne grunnlaget for hvor robust den er, og vil på den måten være avgjørende for den kvaliteten som kan oppnås på internkontrollen (dimensjon (ii), og på systemene for kvalitetskontroll (dimensjon (iii) og kvalitetssikring (dimensjon vi).

Ser vi videre på *system for internkontroll*, kommer kriteriene fra INTOSAI GOV 9100 til anvendelse. Disse baserer seg på det integrerte internkontrollrammeverket «COSO», som er det mest anerkjente internasjonale rammeverket for intern kontroll. I norsk sammenheng setter økonomireglementet tilsvarende krav om at alle virksomheter skal etablere systemer og rutiner som har innebygd intern kontroll. Dette regelverket, sammen med økonomibestemmelsene og mer detaljerte veiledere fra DFØ, bygger også på COSO-regelverket. I tillegg foreligger det rundskriv fra Finansdepartementet om «Internrevisjon i statlige virksomheter».

Når det gjelder *system for kvalitetskontroll*, framholder INTOSAI at enhver riksrevisjon skal vurdere risikoene for at kvaliteten på dens arbeid ikke blir god, og etablere et system for kvalitetskontroll som håndterer disse risikoene. Kravene er nedfelt i ISSAI 140 «Quality Control». Kvalitetskontroll er i INTOSAI-regelverket knyttet til utførelse av kjerneaktivitetene i en riksrevisjon, omfatter alle tiltak som settes i verk for å sikre høy kvalitet, og utføres som en integrert del av revisjonsprosessen. Kravet om et tilstrekkelig og forsvarlig kvalitetskontrollsystem innebærer at det ikke er nok å etablere et system, men det må også følges opp slik at det i praksis fungerer på tiltenkt måte.

Også kravene til *system for kvalitetssikring* er etablert i ISSAI 140 «Quality Control». Det framheves at i tilfeller der det anses hensiktsmessig, bør en riksrevisjon vurdere en ekstern, uavhengig kvalitetskontroll av hele kontrollsystemet. Kontrollen kan utføres av en annen riksrevisjon eller en annen egnet virksomhet. Slike evalueringer kan gi et tilstrekkelig kunnskapsgrunnlag for å identifisere behov for videreutvikling i et langsiktig perspektiv.

«Rapport 2022» konkluderer med følgende poeng på dimensjonene innenfor SAI-4 (poeng fra «SAI PMF 2017» er gjengitt i parentes):

(i) Internt kontrollmiljø - etikk, integritet og organisasjonsstruktur	(ii) System for Internkontroll	(iii) System for Kvalitetskontroll	(iv) System for kvalitetssikring
0 (0)	2 (2)	4 (4)	3 (3)

Når det gjelder *det interne kontrollmiljøet* (dimensjon (i)) og *etikk*, så er det lite tilfredsstillende at det etiske rammeverket i Riksrevisjonen ikke er oppdatert på tidspunktet for evalueringen. Eksisterende retningslinjer ble fastsatt i 2009, mens kravet INTOSAI opererer med, er at det etiske regelverket skal gjennomgås minst hvert tiende år. Manglende oppdatering medfører at de etiske retningslinjene i Riksrevisjonen ikke har forholdt seg til ISSAI 130 «Code of Ethics» fra 2016, til ny revisorlov av 2020 eller til andre endringer i norsk lov og regelverk av betydning for etikk. Riksrevisjonen informerer om at introduksjonskurset for nyansatte er et tiltak for å informere om de etiske retningslinjene, at kurset i etikk ble oppdatert i 2019, og at Riksrevisjonens regelverk danner utgangspunkt for årlige medarbeidersamtaler på etikkområdet. Det er da en forutsetning at Riksrevisjonen sørger for at regelverket som ligger til grunn, til enhver tid er oppdatert. Riksrevisjonen understreker imidlertid at uavhengig av de etiske retningslinjene som utarbeides i Riksrevisjonen, så vil den til enhver tid gjeldende versjonen av INTOSAIs «Code of Ethics» og de etiske retningslinjene for statstjenesten gjelde i Riksrevisjonen.

Det er videre ikke dokumentert at Riksrevisjonen har på plass tilstrekkelig med tiltak og oppfølging til å oppfylle kravene om at alle ansatte skal gis rettledning i

utførelsen av sitt arbeid, og at det skal være støtte og klare tiltak og signaler fra ledelsen om viktigheten av å ha etisk bevissthet og et etisk handlingsmønster. Riksrevisjonen har på plass overordnede retningslinjer for revisjonsoppgaver, maler som brukes i konkrete vurderinger av habilitet ved sammensetning av alle revisjonsoppdrag, og retningslinjer for de ulike revisjonstypene. Retningslinjene er imidlertid svært ulike hva angår detaljeringsgrad på etikk, hvor retningslinjene for finansiell revisjon og administrativ uttalelse er lite spesifikke, mens de faglige retningslinjene for forvaltningsrevisjon er konkrete og forklarende. Oppfølging av habilitetsområdet synes tilfredsstillende, idet Riksrevisjonen ved hvert nytt kollegium (hvert 4. år) gjennomgår tilknytning til virksomheter og økonomiske interesser, samt at kollegiet vurderer uavhengighet/habilitet i forkant av hver undersøkelse som kommer til behandling.

Når det gjelder *integritet,* som også inngår i det interne kontrollmiljøet (dimensjon (i)), har Riksrevisjonen ikke vurdert sin sårbarhet og evne til å motstå integritetsovertredelser de fem siste årene, slik kravet i SAI PMF er. Riksrevisjonen foretok imidlertid en integritetsgjennomgåelse, ledet av Den europeiske revisjonsretten (ECA), høsten 2012. Her var konklusjonene at daværende organisasjonskultur var svak med hensyn til å adressere og rapportere integritetsbrudd. Riksrevisjonen gjennomførte i 2014 et prosjekt der målet var å foreslå tiltak egnet til å realisere en ønsket kultur og organisasjon for godt lederskap, medarbeiderskap og samhandling i tråd med Riksrevisjonens verdier, og det ble iverksatt et lederutviklingsprogram som skulle fange opp vesentlige forbedringspunkter.

Når det gjelder *organisasjonsstruktur*, har Riksrevisjonen definert stillingsbeskrivelser som tar for seg de viktigste ansvarssoppgavene i hele organisasjonen. Disse regulerer sektoransvar, oppdragsansvar, prosjektansvar og linjeledelse. Selv om det blir gitt en del kommentarer til organisasjonsstrukturen i Riksrevisjonen ulike steder i foreliggende rapport, synes tilstanden å være tilfredsstillende på dette området.

Samlet viser gjennomgangen av indikatoren at Riksrevisjonen har flere viktige brikker på plass når det gjelder internt kontrollmiljø. Det foreligger imidlertid ikke en tilfredsstillende helhetlig styring av dette viktige området. Området bør få den strategiske oppmerksomheten som er nødvendig, og en klarere organisatorisk forankring i toppledelsen vil antakelig kunne bidra til dette.

Når det gjelder den andre indikatoren, *system for internkontroll,* scorer Riksrevisjonen relativt lavt over tid. Manglene ble påpekt allerede i den internasjonale fagfellevurderingen som ble foretatt i 2011, uten at det er gjort nødvendige endringer. Internkontroll omfatter en prosess som skal gi rimelig grad av sikkerhet for å oppnå foretakets mål. Etablering av en internrevisjon er bare ett mulig tiltak som kan bidra til å oppfylle kravene til internkontroll i en riksrevisjon.

Riksrevisjonen har ikke gjennomgått sitt system for internkontroll og avgitt rapport om det i løpet av de fem siste årene, mens kravet i de internasjonale standardene er at det skal være en årlig, systematisk og uavhengig kontroll av internkontrollen. Den delen av internkontrollsystemet som skal bidra til måloppnåelse på regnskapsområdet, blir gjennomgått av Riksrevisjonens eksterne revisor på samme måte som i annen finansiell revisjon. Men det er ingen uavhengig kontroll i Riksrevisjonen som tester om internkontrollsystemet fungerer etter sin hensikt. Videre har Riksrevisjonen ingen internrevisor som kan gi jevnlig tilbakemelding om effektiveten av internkontrollsystemet i form av uavhengig informasjon utenfor linjen. Her har Riksrevisjonen et forbedringspotensial for å kunne bli et eksempel til etterfølgelse. Det er i så måte et poeng at dette også er områder hvor Riksrevisjonen ofte påpeker svakheter hos de som blir revidert og kontrollert, og som Riksrevisjonen selv skal gi veiledning om.

Riksrevisjonen påpeker at deres internkontrollsystem er basert på risikovurderinger, og at det er etablert prosedyrer for å identifisere, vurdere og overvåke risikoer som hindrer virksomheten i å nå de strategiske målene. Konkret gjennomføres det risikovurderinger for utførelse av revisjoner, herunder valg av nye forvaltnings- og etterlevelsesrevisjoner (FOR-prosessen). I 2018 ble det også utformet et porteføljestyringssystem for risikovurderinger innen finansiell revisjon, som synes relevant for en oppfølging av den operative risikoen knyttet til denne revisjonstypen.

Når det gjelder dimensjonen (iii) «System for kvalitetskontroll» og (iv) «System for kvalitetssikring», overlapper begrepene til en viss grad hverandre, slik at de behandles samlet. Her stiller evalueringen spørsmål ved den relativt høye scoren i «Rapport 2022», og det gjennomføres en omfattende diskusjon av dette området i rapporten.

Den beskrivelsen som foreligger av systemer for kvalitetskontroll og styringssystemet i Riksrevisjonen, er i utgangspunktet uklar. Det bør skilles klarere og gis bedre beskrivelser av risikostyring og internkontroll på den ene siden og kvalitetskontroll og kvalitetssikring på den andre siden.

Dagens «kvalitetssikringssystem» i Riksrevisjonen ble etablert i etterkant av en periodisk inspeksjon av den finansielle revisjonen i 2019. Det omfatter kvalitetssikring i linjen, uavhengig kvalitetskontroll (UKK) og toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll (TEK). Ekspedisjonssjefene (oppdragsansvarlig revisor) og seksjonslederne er ansvarlige for den løpende kvalitetssikringen i linjen. I tillegg skal det gjennomføres uavhengig kvalitetskontroll (UKK) som kvalitetssikringstiltak i forkant av avleggelse av revisjonsberetninger og oversen-

delse av dokumenter til Stortinget. Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll (TEK) gjennomføres etter at resultatene av revisjonen er rapportert.

Dette systemet representerer ikke noe helhetlig kvalitetskontrollsystem. Deler av et slikt system har imidlertid vært brukt, og det er ikke fravær av kvalitetskontroll og kvalitetssikring i Riksrevisjonen. Evalueringen viser imidlertid at mangler som er påpekt i ulike rapporter i løpet av de siste 10–12 årene, i varierende og utilstrekkelig grad har blitt fulgt opp i Riksrevisjonen. Det synes som det er avdelingsvise/revisjonsvise forskjeller i hvordan det jobbes med oppfølging av påpekte svakheter og ikke minst oppfølging av at etablerte tiltak faktisk gir den ønskede virkningen. Dette kan ha sammenheng nettopp med at Riksrevisjonen ikke har på plass et helhetlig kvalitetskontrollsystem.

Riksrevisjonens «etterfølgende kontroll» har variert over år. I henhold til det kvalitetssikringssystemet som ble etablert i 2013, skulle det foretas årlige «periodiske inspeksjoner» av revisjons- og kontrollaktivitetene. Disse skulle omfatte alle revisjonstyper. I 2014 og 2015 ble det gjennomført periodiske inspeksjoner av den finansielle revisjonen, forvaltningsrevisjonen (ufullstendig i 2015) og selskapskontrollen. Den finansielle revisjonen ble ikke utsatt for inspeksjon i perioden 2015–2017, mens det ble gjennomført en periodisk inspeksjon i 2019 (for 2018). I 2015 ble det gjennomført en ufullstendig inspeksjon av etterlevelsesrevisjonen. I desember 2015 ble det besluttet at periodisk inspeksjon av forvaltningsrevisjon og selskapskontroll bare skulle gjennomføres annethvert år, men verken forvaltningsrevisjon, etterlevelsesrevisjon eller selskapskontroll synes å ha vært gjenstand for periodisk inspeksjon siden 2015. Det ble gjennomført «professorevalueringer» i forvaltningsrevisjonen i 2017 og 2022. Slike vurderinger kan være svært nyttige for Riksrevisjonen, men som samfunnsfaglige vurderinger kan de ikke erstatte en mer spesifikk revisjonsfaglig vurdering eller en bredere fagfellevurdering med utgangspunkt i ISSAI-standardene.

I 2017 gjennomførte Riksrevisjonen en omfattende egenevaluering i henhold til SAI PMF-standardene. Her framkommer det blant annet at det var utfordringer med å gjennomføre revisjon på en måte som etterlever gjeldende revisjonsstandarder i Riksrevisjonen – det gjaldt den gangen for alle de tre revisjonsformene. Det framkommer også at det var utfordringer i alle ledd i gjennomføring av kvalitetskontrollen, og det ble påpekt vesentlige forskjeller i praktiseringen av kvalitetskontrollen på tvers av avdelinger. Ifølge handlingsplanen for oppfølging av «SAI PMF 2017» skulle det gjennomføres en fagfellevurdering i 2019 etter at nødvendige tiltak for å utbedre mangler avdekket i «SAI PMF 2017» var iverksatt, men denne fagfellevurderingen ble ikke foretatt. Fra 2021 erstatter Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll (TEK) den kontrollen som tidligere ble benevnt «periodisk inspeksjon».

Etter periodisk inspeksjon i 2019 (av revisjonsoppdrag i 2018) iverksatte Riksrevisjonen tiltak innen alle revisjonstyper. Riksrevisjonen oppgir at rekken av tiltak omfatter: Utviklet ny ikt-basert revisjon (1402-revisjon) for forbedret kvalitet og dekning i den finansielle revisjonen, styrket kunnskap i Finansiell IT-revisjon via nettverk, opplæring, og metoderådgivning, regelmessige opplæringsprogrammer, fagdager, og kurs for alle ansatte, ansettelser av ledere og medarbeidere med revisorgodkjenning, utvikling av automatiske regnskapsoppsett, Uavhengig kvalitetssikring (UKS) med kontroll av planer og konklusjoner i 2022, veiledninger og maler, samt innføring av SRS-strategi og system for statsautorisering av Riksrevisjonens medarbeidere i 2022.

TEK, som ble gjennomført første gang høsten 2022, og etterfulgt av en ekstern gjennomgang utført av BDO og NKRF, viste imidlertid at tiltakene ikke hadde vært tilstrekkelige. Resultatene av TEK og den eksterne vurderingen utført av BDO høsten 2022 avdekker alvorlige mangler i kvalitetskontroll og kvalitetssikringssystemet for den finansielle revisjonen i Riksrevisjonen. Slike svikter i kontrollsystemet kan ha en direkte virkning på kvaliteten av det arbeidet som gjøres. I og med at det er konstatert mangler ved de gjennomførte oppdragene som er utplukket for kontroll, er det grunn til å tro at for svak oppfølging av avdekkede svakheter og etterfølgende kontroll i stor grad kan forklare vedvarende problemer knyttet til utførelsen av finansiell revisjon i Riksrevisjonen. Utfordringene innen kvalitetskontroll og kvalitetssikring er per i dag i all hovedsak knyttet til den finansielle revisjonen. Riksrevisjonen har etter det som ble avdekket i TEK høsten 2022, umiddelbart satt i verk omfattende endringer og forslag til endringer i den finansielle revisjonen.

Når det gjelder kvalitetssikringstiltak spesifikt for forvaltningsrevisjon og etterlevelsesrevisjon, synes det som om oppfølgingen av avdekkede svakheter i tidligere rapporter i større grad har ført til nødvendige endringer av retningslinjer og prosedyrer som faktisk gjennomføres i linjen.

8.3.1 Oppsummert

Evalueringen tar utgangspunkt i at dersom Riksrevisjonen skal framstå som en rollemodell, innebærer det å ha et kontrollmiljø, en internkontroll og et system for kvalitetskontroll og kvalitetssikring som er et forbilde for andre offentlige virksomheter. På samme måte er høy kvalitet på utførte aktiviteter som inngår i samfunnsoppdraget til Riksrevisjonen, en forutsetning for å kunne være en modellorganisasjon. Brudd på allmenne etiske prinsipper, brister i oppfyllelse av integritetsstandarder, brudd på uavhengighetsbestemmelser, uetiske

handlinger eller «kun» oppfattede brudd på disse verdiene er trusler mot kvaliteten i kjernevirksomheten til Riksrevisjonen, og det er et høyrisikoområde for Riksrevisjonens omdømme.

Evalueringen viser at Riksrevisjonen ikke har et helhetlig og tilfredsstillende system for intern kontroll, kvalitetskontroll og kvalitetsstyring. For å være formålstjenlig og effektivt må et slikt system være del av organisasjonens strategi, kultur, retningslinjer og prosedyrer. Eksisterende svakheter i intern kontroll og kvalitetssikring har vært konstatert flere ganger i løpet av de siste 10–12 årene. Tiltak har vært besluttet av toppledelsen i Riksrevisjonen, og en rekke tiltak har vært iverksatt. Når det gjelder avdekkede svakheter ved forvaltningsrevisjon, synes det som oppfølgingen i stor grad har ført til nødvendige endringer av retningslinjer og prosedyrer som er gjennomført i linjen. Men innen finansiell revisjon synes det å ha vært lav grad av oppfølging av at nye prosesser, prosedyrer og sikringstiltak faktisk har fungert i linjen. Nettopp slike svakheter gir utfordringer med å oppnå god nok kvalitet på arbeidet – altså på utførelsen av kjerneoppgavene i Riksrevisjonen. Dette innebærer at det er en risiko for at utført finansiell revisjon på vesentlige punkter faktisk ikke tilfredsstiller internasjonale standarder, prinsipper og anbefalinger fra INTOSAI.

8.3.2 Riksrevisjonens tiltaksplan

Riksrevisjonen tiltaksplan framkommer i oversendelse til Riksrevisjonsutvalget av 20. oktober 2023:

«Riksrevisjonen er enig i at organisasjonen ikke har et tilfredsstillende kvalitetskontrollsystem etter ISSAI 140 som overbygning for alle våre kontrollaktiviteter. Riksrevisjonen mener imidlertid at dagens kvalitetssikring rent materielt inneholder mye av det som inngår i et kvalitetskontrollsystem.

Det er i mai 2023 etablert en styringsportal på intranett. Denne inneholder en oppdatert og utvidet versjon av kvalitetssikringssystemet. Innholdet er basert på kravene i ISSAI 140. Riksrevisjonen skal videre utarbeide en instruks for den interne styringen. I tillegg skal Riksrevisjonen utvikle verktøy for oversiktlig presentasjon av data om framdrift, ressurser og avvikshåndtering, samt videreutvikle styringsrutiner rundt et «årshjul» som sikrer systematisk gjennomføring av virksomhetsstyring.

Riksrevisjonen bekrefter at de ikke hadde oppdatert sine rutiner for etikk fra 2009 og at det manglet et etikkontroll-system ved egenevalueringen av SAI PMF 2022. Oppdaterte rutiner for etikk og etikksystem er i ettertid utarbeidet og vedtatt av kollegiet 23. mai 2023. Daglig leder i Riksrevisjonen fattet også i mai 2023 en prinsippbeslutning om at skal etableres internrevisjon.

Riksrevisjonens egen kvalitetskontroll, Toppledelsens Etterfølgende Kontroll, avdekket svakheter i den finansielle revisjonen, og organisasjonen anerkjenner behovet for forbedringer i finansiell revisjon. Etter kontrollen er utfordringene tatt tak i. Det er iverksatt en kortsiktig tiltaksplan som er vedtatt av kollegiet, og det jobbes med tiltak i lengre perspektiv knyttet til ledelse, kompetanse og organisering. Det er blant annet vedtatt standard iboende risikoer med tilhørende revisjonshandlinger. Det er utformet flere nye veiledninger. Maler er oppdatert og implementert. Det er utarbeidet et eget system for egenkontroll og kollegakontroll. Det er også utarbeidet sjekklister for seksjonsledernes og oppdragsansvarlig revisors kvalitetssikring. I tillegg har Riksrevisjonen foretatt faglige avklaringer og presiseringer som skal tas inn i neste oppdatering av retningslinjene og veiledningsmateriell for å støtte revisorene i deres arbeid. For 2022-revisjon er det etablert uavhengig kvalitetssikring, og denne fortsetter for 2023-revisjonen. I desember 2022 vedtok Riksrevisjonens toppledergruppe at det skal anskaffes nytt revisjonsverktøy for finansiell revisjon for å øke kvalitet og effektivitet i den finansielle revisjonen, og sikre faglig metodestøtte og dokumentasjon tilpasset internasjonale revisjonsstandarder. Våren 2023 har Riksrevisjonen oppdatert og utviklet støtte- og veiledningsmateriell for finansiell revisjon, herunder tiltak for å bedre og effektivisere nåværende revisjonsverktøy. Et ytterligere tiltak er at det er etablert Kvalitetskomité for finansiell revisjon som skal avklare fortolkning av revisjonsfaglige spørsmål opp mot standardene for finansiell revisjon.»

8.4 Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester

Denne delen av evalueringen tar utgangspunkt i SAI-21 «Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester» og bidrar til vurderingen av Riksrevisjonen med utgangspunkt i forvaltningsverdien «effektivitet». Kravet til effektivitet er begrunnet med samfunnshensyn: å sikre god bruk av samfunnets ressurser. Riksrevisjonen er derfor satt til å vurdere andre organisasjoners effektivitet og må forventes også på dette området å gå foran som et godt eksempel.

INTOSAI setter krav om at riksrevisjoner skal styre sin virksomhet økonomisk, effektivt, rasjonelt og i henhold til lover og regelverk (ISSAI-P, 20:6). Riksrevisjoner skal benytte gode styringsprinsipper for å sikre best mulig utnyttelse av ressursene. En riksrevisjon skal ha en hensiktsmessig organisatorisk ledelse og struktur på støttefunksjonene slik at disse bidrar til god styring, god internkontroll og en forbilledlig styringspraksis (ISSAI 12, prinsipp 9). For å styre forsvarlig er det for eksempel behov for støttesystemer som ivaretar IT og informasjonssikkerhet, arkivering og infrastruktur og utstyr. Kravene som stilles under denne indikatoren, tar utgangspunkt i at det er grunnleggende at riksrevisjoner tilføres tilstrekkelige økonomiske ressurser, som da må forvaltes forsvarlig, for at denne skal oppfylle sitt mandat.

«Rapport 2022» konkluderer med følgende skår på dimensjonene for SAI-21 (skår fra «SAI PMF 2017» er gjengitt i parentes):

(i) Økonomisk styring	(ii) Planlegging og effektiv bruk av kapital og infrastruktur	(iii) Administrative støttetjenester
3 (3)	4 (2)	3 (3)

Når det gjelder *den økonomiske styringen* (dimensjon (i)), synes Riksrevisjonens budsjett- og regnskapssystemer og rutiner å fungere bra. PwC, som er Riksrevisjonens eksterne revisor, gjennomgikk i 2020 intern kontroll av forretningsprosessene og hadde ingen vesentlige bemerkninger. Som vist over har Riksrevisjonen systemer for å henføre kostnader og tidsbruk på revisjoner og prosjekter, men det er konstatert at et system for å overvåke og ta beslutninger på grunnlag av ressursbruk ikke er på plass. Det er et pågående prosjekt for slik styringsinformasjon, men denne mangelen ble påvist allerede i fagfellevurderingen i 2011, den er rapportert i «SAI PMF 2017» og gjentas så vel i «Rapport 2022» som i TEK-rapporten i 2022. Et av Riksrevisjonens hovedmål for perioden 2018–2024 er at Riksrevisjonen skal være en effektiv organisasjon. Det er imidlertid vanskelig å drive effektivt og foreta de rette prioriteringene uten formålstjenlig styringsinformasjon og -verktøy. Ulike rapporteringsløp i målstyringssammenheng (mai–april) og i regnskapssammenheng (kalenderåret) vanskeliggjør sammenstilling av data til nyttig styringsinformasjon.

En ting er å ikke vite i ettertid hva en spesifikk revisjon har kostet, men det å ha anslag på hva en revisjon vil koste, er nyttig også for å kunne foreta prioriteringer. Det er Riksrevisjonen selv som bestemmer hvilke forvaltningsrevisjoner, etterlevelsesrevisjoner og «utvidede» selskapskontroller som skal gjennomføres. Riktige prioriteringer mellom oppgaver vil være viktig for formålseffektivitet.

«Riksrevisjonens økonomireglement» av 2006 og «Instruks for økonomiforvaltning» av 2007 er basert på «Statens økonomiregelverk»[86]. Grovt skissert omhandler «Statens økonomiregelverk» av 2003, med senere endringer, prinsipper og regler for departementets styring og kontroll av virksomhetene, krav til virksomhetens interne styring og felles prinsipper og standarder for budsjettering, regnskapsføring, økonomisystem, årsregnskap, bokføring og dokumentasjon. I tillegg kommer mer detaljerte krav til rutiner knyttet til viktige utgiftsposter som lønn og anskaffelser og også til inntekter, samt detaljerte bestemmelser om utarbeidelse av årsregnskapet. Riksrevisjonen bekrefter at dokumentene ikke er oppdaterte i henhold til de endringene som er gjort i «Statens økonomiregelverk». Det hevdes imidlertid at senere endringer i «Statens økonomiregelverk» likevel er implementert i Riksrevisjonen, for eksempel avlegger Riksrevisjonen regnskap etter statlige regnskapsstandarder.

Når det gjelder *planlegging og effektiv bruk av kapital og infrastruktur* (dimensjon (ii)), omfatter en riksrevisjons realkapital vanligvis bygninger, opplærings- og arkivanlegg, kjøretøy, IT-nettverk, maskinvare og programvare. Riksrevisjonen leier nå sine lokaler og har dermed slik sett ikke store verdier å forvalte. Eiendelene omfatter i all hovedsak kontormøbler og IKT-utstyr.

Hva angår administrative støttesystemer (dimensjon (iii)) er det ikke gjort uavhengige vurderinger av alle administrative støttefunksjoner de siste fem årene. Unntaket er en omfattende vurdering av informasjonssikkerhet og adgangskontroll i Riksrevisjonen. Her ble det avdekket en rekke avvik, hvorav noen omhandlet fysisk adgangskontroll. Disse manglene er fulgt opp. På grunnlag av de samlede opplysningene som foreligger, ser Riksrevisjonen ut til å behandle dette området, og da særskilt IT-sikkerhet, med det alvoret som er nødvendig. Det har også blitt gjennomført en grundig gjennomgang av hva som er hensiktsmessig organisering av Riksrevisjonens service- og støttefunksjoner. Basert på mottatt dokumentasjon av oppfølging og iverksetting av forslag konstateres at denne gjennomgangen er fulgt opp på en hensiktsmessig måte.

Det vises for øvrig til omtale av støttefunksjonene andre steder i oppsummeringen. Det er for eksempel understreket at systemer for kvalitetskontroller og kvalitetssikringssystemer må omfatte støttefunksjonene (SAI-4), og at støttefunksjonene må ha nødvendige og tilpassede læringsaktiviteter (SAI-22 og SAI-23).

8.4.1 Oppsummert

Støttefunksjonene og IKT-infrastruktur synes å fungere bra i Riksrevisjonen. Siden organisasjonsmessig effektivitet er et av Riksrevisjonens tre strategiske hovedmål for inneværende strategiperiode, har imidlertid oppmerksomheten i evalueringen vært rettet spesielt mot hvordan effektivitet måles og følges opp.

Behovet for systemer som tillater løpende produksjon av kostnadsdata, har vært påpekt over år. Riksrevisjonen har systemer for å henføre kostnader og tidsbruk

86. Regelverk for økonomistyring i staten, heretter kalt statens økonomiregelverk, omfatter reglement for økonomistyring i staten, heretter kalt statens økonomireglement, og bestemmelser om økonomistyring i staten, heretter kalt statens økonomibestemmelser. Disse bygger igjen på Stortingets bevilgningsreglement. Det er det samlede regelverket det her refereres til.

på revisjoner og prosjekter, men har ikke brukt informasjonen systematisk i sin planlegging og styring av kjerneaktiviteten – altså revisjonsaktivitetene. Riksrevisjonen har siden 2010 redusert antall ansatte fra 510 til om lag 450 i dag, for å gi rom for nødvendige investeringer i infrastruktur. Det er imidlertid vanskelig å drive effektivt og foreta de rette prioriteringene i kjernevirksomheten uten formålstjenlig styringsinformasjon og -verktøy.

8.4.2 Riksrevisjonens tiltaksplan

Riksrevisjonen tiltaksplan framkommer i oversendelse til Riksrevisjonsutvalget av 20. oktober 2023:

«Riksrevisjonen bekrefter at de har potensial for mer utstrakt bruk av kostnadsdata for å vurdere egen effektivitet. Organisasjonen skal i større grad bruke kostnadsdata i den løpende styringen og for å vurdere egen effektivitet. Hvert revisjonsoppdrag og utviklingstiltak har fra 2018 blitt tildelt eget prosjektnummer i regnskapet. Medarbeiderne rapporterer sin tidsbruk mot disse prosjektene i et felles plan- og rapportsystem. På denne måten er det mulig å spore kostnader per revisjonsprosjekt og per utviklingstiltak. I 2023 er det gjennom styringsinformasjonsprosjektet utarbeidet et dashboard for framstilling av styringsinformasjon. Arbeidet med implementering startet i løpet av høsten 2023. Gjennom løsningene som utarbeides i styringsinformasjonsprosjektet, vil Riksrevisjonen få bedre oversikt over kostnader i hver revisjon og hvert utviklingsprosjekt. Dette vil gi bedre grunnlag for prioritering og Riksrevisjonen vil også på en bedre måte kunne overvåke status for framdrift og ressursbruk i revisjonene samlet sett.»

8.5 Personalforvaltning, faglig utvikling og opplæring

Denne delen av evalueringen tar utgangspunkt i SAI-22 «Personalforvaltning» og SAI-23 «Faglig utvikling og opplæring» og bidrar til vurderingen av Riksrevisjonen med utgangspunkt i forvaltningsverdien «kompetanse» (mens faglig integritet er omtalt over). Samlet skal evalueringen gi et bilde på hvordan Riksrevisjonen sikrer at faglige og profesjonelle ferdigheter og kunnskap er til stede og stadig styrkes, slik at de kan nå sine mål. Riksrevisjonen er en høyt spesialisert kunnskapsorganisasjon, og personalforvaltning og faglig utvikling og opplæring er kritisk for måloppnåelsen.

Lima-erklæringen (INTOSAI-P 1) beskriver at en effektiv riksrevisjon er avhengig av sin evne til å rekruttere, beholde og gjøre effektiv bruk av høyt kvalifiserte, effektive og motiverte ansatte. Riksrevisjoners ledelse har ansvaret for å ha riktige medarbeidere på plass til rett tid og for å gjøre effektiv bruk av medarbeiderne.

SAI-22 dekker området «personalforvaltningen», og Lima-erklæringen understreker HR-enhetens betydning for å levere høy kvalitet på det arbeidet som en riksrevisjon er satt til å gjøre. Dette er nært forbundet med SAI-23, som dekker området «faglig utvikling og opplæring». Her er utgangspunktet at riksrevisjoner må vektlegge dyktighet og kvalitet (ISSAI 40/140) og fremme kontinuerlig faglig utvikling som bidrar til høy kvalitet både for den enkelte, teamet og organisasjonen (ISSAI 12).

I 2022 ble det vedtatt en internasjonal standard, ISSAI 150, med tittelen «Revisorkompetanse». Kort oppsummert krever denne standarden at en riksrevisjon skal ha strategisk kompetansestyring som ikke bare skal være et HR-anliggende. Denne skal være tett knyttet opp mot organisasjonens overordnede strategi og er toppledelsens ansvar. Kompetansestyringen skal inkludere en detaljert beskrivelse av hvilken kompetanse en gitt riksrevisjon må ha til rådighet på kort og lang sikt. Dette kompetansebehovet skal sammenlignes med hvilken kompetanse den samlede arbeidsstokken per tidspunkt besitter. I ISSAI 150 understrekes det at styring av kompetanse omfatter organisasjonsmessige strukturer og prosesser som er nødvendige for å framskaffe, ta vare på og videreforedle ønsket kompetanse. ISSAI 150 krever også at en riksrevisjon spesifikt etablerer et læringsløp for faglig utvikling, slik at organisasjonen har tilgang til nødvendig framtidig kompetanse. Faglig utvikling vil også kreve at det etableres systemer for personlig kompetansevurdering.

«Rapport 2022» konkluderer med følgende skår på dimensjonene for SAI-22 og SAI-23 (skår fra «SAI PMF 2017» er gjengitt i parentes):

SAI-22	(i) Personalfunksjon 4 (4)	(ii) Personalstrategi 1 (1)	(iii) Personalrekruttering 4 (3)	(iv) Godtgjørelse, forfremmelse og ansattes velferd 4 (4)
SAI-23	(i) Planer og prosesser faglig utvikling og opplæring 3 (2)	(ii) Faglig utvikling og opplæring Finansiell revisjon 3 (3)	(iii) Faglig utvikling og opplæring Forvaltningsrevisjon 3 (3)	(iv) Faglig utvikling og opplæring Etterlevelsesrevisjon 3 (3)

Riksrevisjonen har en HR-avdeling med 12 ansatte som opplyses å fungere godt. Ledelse og ansatte er også godt fornøyd med prosesser knyttet til godtgjørelse, karriere og velferdsordninger mer generelt. I «Rapport

2022» er skåren tilfredsstillende for alle dimensjonene for SAI-22, med unntak av (ii) «Personalstrategi» – som derfor er den eneste dimensjonen som blir omtalt i det videre.

På den ene siden gir «Rapport 2022» Riksrevisjonen lav score på SAI-22 (dimensjon (ii)) «Personalstrategi». På den andre siden trekkes det fram som en styrke under SAI-23 (dimensjon (i)) at det ble vedtatt en kompetansestrategi i desember 2017. Det dokumentet som er kalt «Kompetansestrategi», representerer imidlertid ikke egentlig en kompetansestrategi. Det er snarere et rammeverk for strategisk kompetansestyring, hvor de enkelte elementene i systemet, herunder kompetansestrategien, er under utvikling. Mangel på et kompetanserammeverk gjør kompetansestyringen ufullstendig. Det er ikke definert hva som er ønsket antall og type ansatte innen utgangen av strategisk planperiode (2024). Siden det ikke foreligger et kompetanserammeverk, har Riksrevisjonen ikke en samlet oversikt og styringsinformasjon for å sikre at det er rett kompetanse for å utføre de oppgavene som skal til for å nå strategiske mål.

Uten et kompetanserammeverk hvor ønskede kvalifikasjoner framgår, er det heller ikke mulig å gjennomføre en kompetanseanalyse (GAP-analyse) som er grunnlaget for kompetansestrategien. I tillegg er det en svakhet at systemer for formell oppfølging ikke er på plass. Disse forholdene var heller ikke tilfredsstillende i «SAI PMF 2017». For alle revisjonstyper, dvs. finansiell revisjon, forvaltningsrevisjon og etterlevelsesrevisjon, mangler Riksrevisjonen dessuten, på samme måte som i 2017, tilpassede kompetansekrav.

Samlet er det derfor grunnleggende svakheter på området (SAI-22 dimensjon (ii) og SAI-23 dimensjon (i)). Viktigheten av rett kompetanse i organisasjonen understrekes av at to av tre strategiske hovedmål i Riksrevisjonens strategiplan for 2018–2024 nettopp handler om kvaliteten på revisjons- og kontrollaktivitetene.

Riksrevisjonen har lenge arbeidet med et kompetanserammeverk. Et forslag ble lagt fram for toppledergruppen sommeren 2021 uten å bli vedtatt. Det er nylig bestemt at det skal gjøres et nytt forsøk på å få på plass et kompetanserammeverk i forbindelse med implementering av den nye kompetansestandarden ISSAI 150.

Riksrevisjonen har de senere år (siden 2019) også arbeidet med en HR-strategi. HR-strategien ser ut til å være utviklet på en slik måte, og ha et slikt innhold, at den ville ha tilfredsstilt SAI PMF-kriteriene knyttet til strategisk HR. Men arbeidet med HR-strategien stoppet opp i 2020, blant annet på grunn av mangel på ressurser og at arbeidet ble nedprioritert. Arbeidet er ikke gjenopptatt.

Riksrevisjonen oppgir å bruke hele spekteret av virkemidler innen HR-feltet for å identifisere hvilken kompetanse det er behov for, og baserer seg både på kompetanseanalyser og identifisering av den enkeltes kompetansebehov i sitt arbeid. Riksrevisjonen har dessuten arbeidet mye med menneskelige ressurser og utvikling av kompetanse, men altså uten å ha etablert en egentlig strategi på dette viktige feltet. Dette betyr ikke at arbeidet ikke har vært formålstjenlig; mange enkelttiltak er gjennomført. Likevel viser dette manglende realisering av viktige prosjekter på området, samtidig som Riksrevisjonens kompetanseutfordringer synes reelle og komplekse. At dette er et særdeles viktig område, illustreres da også av at kompetansestyring nå har fått fornyet oppmerksomhet i Riksrevisjonen. Riksrevisjonen har etablert det nevnte prosjektet for å implementere ISSAI 150, og rekruttering, kompetanseoppdatering og -utvikling har fått høyeste prioritet i toppledelsens risikovurdering i virksomhetsplanen for 2022–2023.

Riksrevisjonen opplyser at rekruttering for tiden er vanskelig innenfor finansiell revisjon og IT. Det er ikke overraskende, siden også andre virksomheter har lignende problemer på disse områdene. Et positivt utviklingstrekk i denne sammenheng er at praksis i Riksrevisjonen etter endringer i revisorloven nå vil kunne gi grunnlag for statsautorisasjon. Opplysningene mottatt fra Riksrevisjonen gir for øvrig ikke grunnlag for å vurdere hvilken reell kompetanse som finnes i Riksrevisjonen, hvilke egenskaper de nyrekrutterte faktisk besitter, og sammensetningen av kompetanse i revisjonsteamene.

Når det gjelder faglig utvikling og opplæring (SAI-23, dimensjonene (ii), (iii) og (iv)), må kompetanseutvikling bygge på en analyse av hvilke ferdigheter, kunnskaper og personlige egenskaper en medarbeider i en organisasjon må ha for å oppfylle organisasjonens mål (kompetanserammeverk). Framtidsanalyser er en del av det som må inngå for å utarbeide en kompetansestrategi og en læringsplan. Uavhengige kvalitetsvurderinger, enten disse gjennomføres internt eller eksternt, er også nyttige i arbeidet med å utvikle en kompetansestrategi. Kvalitetsvurderinger vil vise områder med kvalitetsutfordringer. Kvalitetsvurderingene Riksrevisjonen har gjort, er omtalt i oppsummeringen av SAI-4 over. Som det framkommer her, representerer den manglende kvalitetssikringen av arbeidet i Riksrevisjonens kjernevirksomhet, spesielt når det gjelder finansiell revisjon, en risikofaktor for kompetanseområdet. Når det er mangler ved kvalitetssikringssystemet, er det fare for at behov for kompetansehevende tiltak blir oversett.

Formelle kurs og opplæringsaktiviteter oppfattes som viktig for å sikre de ansattes kompetanse i Riksrevisjonen, blant annet gjennom det 2-årige kompetanseprogrammet som alle nyansatte tilbys. Riksrevisjonen har kurstilbud for sine ansatte og oppmuntrer ansatte til å ta kurs tilbudt av andre bransjeorganisasjoner. Riksrevisjonen har en forventing om at alle ansatte bruker minst 40 timer per år til kompetanseutvikling og minst 120 timer over tre år, som samsvarer med etterutdan-

ningskravet for statsautoriserte revisorer. I det kompetanserammeverket som ble omtalt over, men som altså foreløpig ikke er vedtatt, tones imidlertid viktigheten av kursing og formelle læringsaktiviteter ned. Som et alternativ ble det lansert en 70/20/10-modell. Her forutsettes det at 70 prosent av opplæringen skjer gjennom utførte arbeidsoppgaver, 20 prosent gjennom veiledning på jobben og kun 10 prosent via andre opplæringstiltak. Det er noe uklart hva denne modellen representerer for praksis i Riksrevisjonen. Men gitt de faglige utfordringene i Riksrevisjonens finansielle revisjon, påpekt senest i TEK-rapporten av 2022, er det grunn til å stille spørsmål ved en slik opplæringsstrategi. Det er usikkert om «on-the-job-training» faktisk gir den kvaliteten på utført arbeid som er nødvendig for å utføre de revisjoner en ansatt skal gjøre.

8.5.1 Oppsummert

Riksrevisjonen er en høyt spesialisert kunnskapsorganisasjon, og personalforvaltning og faglig utvikling og opplæring er kritisk for måloppnåelsen. Et av Riksrevisjonens tre hovedmål er at det skal gjennomføres revisjon og kontroll av høy kvalitet. Den internasjonale standarden krever at en riksrevisjon skal ha strategisk kompetansestyring som skal være tett knyttet opp mot organisasjonens overordnede strategi og er toppledelsens ansvar. Kompetansestyring skal inkludere en beskrivelse av hvilken kompetanse en gitt riksrevisjon må ha, og som den ønsker å ha til rådighet på kort og lang sikt. Beskrivelsen av de kompetansebehov en riksrevisjon skal ha, gjøres i et «kompetanserammeverk», mens de midlene og de tiltakene som trengs for å framskaffe den nødvendig kompetanse, vil være tydeliggjort i en «kompetansestrategi». Standarden forutsetter også at en riksrevisjon spesifikt etablerer et læringsløp for faglig utvikling blant de ansatte, slik at organisasjonen har tilgang til nødvendig framtidig kompetanse.

Undersøkelsen viser at det ikke er vedtatt et kompetanserammeverk, og at Riksrevisjonens kompetansestrategi fra 2017 ikke er konkretisert og derfor ufullstendig. HR-strategien er ikke fullført. Det gis tilbud om opplæring, og oppfølging skjer i medarbeidersamtaler, men det mangler systematikk i opplæringen og systemer for formell oppfølging av læringsløp. Over tid har Riksrevisjonen arbeidet mye med menneskelige ressurser og utvikling av kompetanse. Mange enkelttiltak er gjennomført, men det er ikke etablert en egentlig strategi på dette viktige feltet. Samtidig synes Riksrevisjonens kompetanseutfordringer å være reelle og komplekse. I toppledelsens risikovurdering i virksomhetsplanen for 2022–2023 har rekruttering, kompetanseoppdatering og -utvikling nå fått høyeste prioritet.

8.5.2 Riksrevisjonens tiltaksplan

Riksrevisjonen tiltaksplan framkommer i oversendelse til Riksrevisjonsutvalget av 20. oktober 2023:

«Riksrevisjonen har foreløpig ikke et formelt kompetanserammeverk fullt ut på plass, men det er et pågående prosjekt for å implementere kompetanserammeverket iht. ISSAI 150 - revisorkompetanse. Det gjøres en rekke tiltak innen kompetanseområdet, og Riksrevisjonen ønsker at dette skal samles og følges opp under det helhetlige styringsrammeverket som ISSAI 140 gir. Det videre arbeidet vil blant annet inkludere mer systematiske prosesser for å identifisere kompetansebehov, gjennomføre en årlig kompetanseanalyse og utarbeide en kompetanseplan. Kompetanseplanen vil bli løpende fulgt opp av revisjonsavdelingene og av organisasjonen i forbindelse med bemanningsplanlegging.»

8.6 Kommunikasjon med media, borgere og det sivile samfunnet

Denne delen av evalueringen tar utgangspunkt i SAI-25 «Kommunikasjon med media, borgere og det sivile samfunnet» og bidrar til vurderingen av Riksrevisjonen som organisasjon med utgangspunkt i forvaltningsverdien «åpenhet». Kravet til åpenhet inngår som en del av demokrativerdiene knyttet til offentlig sektor. INTOSAI-P 12 fastsetter i tråd med dette at en av hovedmålsettingene til en riksrevisjon er «å kontinuerlig demonstrere sin relevans overfor innbyggerne, for parlamentet og andre interessenter».

SAI-25 dekker en riksrevisjons praksis når det gjelder å nå ut til samfunnet og informere allmennheten om dens rolle, arbeid og resultater. Det legges også vekt på at riksrevisjoner aktivt skal innhente tilbakemeldinger fra organisasjoner og innbyggere for å høre hvordan de opplever tilgjengeligheten og leservennligheten til dokumentasjonen av det arbeidet som utføres.

Indikatoren SAI 24 dekker riksrevisjoners kommunikasjon med parlamentet og forvaltningen. Dette temaet inngår i evalueringen som er gjennomført av Agenda Kaupang, redegjort for over, i kapittel 7.

«Rapport 2022» konkluderer med følgende skår på dimensjonene for SAI-25 (skår fra «SAI PMF 2017» er gjengitt i parentes):

(i) God praksis med hensyn til kommunikasjon med media 4 (4)	(ii) God praksis med hensyn til kommunikasjon med borgere og sivile samfunnsorganisasjoner 3 (3)

På dimensjon (i) «Kommunikasjon med media» gir «Rapport 2022» Riksrevisjonen full score, på samme måte som i «SAI PMF 2017». Riksrevisjonen har over tid arbeidet godt og målrettet på dette området.

Når det gjelder dimensjon (ii) «Kommunikasjon med borgere og sivile samfunnsorganisasjoner», er konklusjonen at det er begrensede muligheter for borgere til å påvirke Riksrevisjonens arbeid. Det er lagt ned en omfattende innsasts for å forbedre kommunikasjonen med Stortinget, forvaltningen, media og sivile samfunnsorganisasjoner, og Riksrevisjonen har nå tatt i bruk sosiale medier. Det er imidlertid ikke noen utvikling når det gjelder innbyggernes mulighet til å påvirke Riksrevisjonens arbeid, for eksempel gjennom å aktivt innhente tilbakemeldinger fra organisasjoner eller borgere for å få kunnskap om hvordan de opplever tilgjengeligheten og leservennligheten til revisjonsrapportene.

Det er positivt at Riksrevisjonen i lang tid har gjennomført brukerundersøkelser knyttet til den årlige regnskapsrevisjonen, forvaltningsrevisjonen og selskapskontrollen. Det er forvaltningen som spørres i disse undersøkelsene. Fra 2012 og framover var det praksis at resultatene fra disse undersøkelsene ble rapportert i Dokument 2 og på den måten ble gjort tilgjengelig for allmennheten. Informasjon av denne typen er åpenbart viktig for Stortinget. Men også innbyggerne er å forstå som «brukere» av årsrapportene, og slik informasjon bidrar til at Riksrevisjonen kan demonstrere sin relevans overfor innbyggerne. I tillegg demonstreres det at Riksrevisjonen målrettet arbeider med å få tilbakemeldinger, og hvordan rapportene aktivt brukes for å forbedre forvaltningens ansvarlighet, åpenhet og integritet. Resultatene av disse undersøkelsene ble tidligere lagt ut på hjemmesiden til Riksrevisjonen, men det gjøres av ukjente grunner ikke lenger. Det er uheldig. Den samme betraktningen gjelder for andre typer av undersøkelser, som omdømmeundersøkelser.

Riksrevisjonens definisjon av hvem som er bruker av ulike deler av virksomhetens produksjon, synes uklar og kan med fordel defineres. Med utgangspunkt i en slik påpeking i «SAI PMF 2017» ble det da også igangsatt et arbeid med å definere hvem brukerne av Riksrevisjonen er, men uten at dette synes fulgt videre opp. I Strategi for ekstern kommunikasjon 2021– 2023 står det imidlertid definert hvilke målgrupper stabsseksjonen prioriterer i arbeidet med ekstern kommunikasjon, og for forvaltningsrevisjon er det i nye retningslinjer fra 2020 identifisert hvem som er brukere av rapportene, og det vises til Riksrevisjonens kommunikasjonsstrategi.

Riksrevisjonen har ikke gjennomført omdømmeundersøkelser siden 2018 og er siden 2017 heller ikke omfattet av kommunikasjonsundersøkelser som måler journalisters oppfatning av organisasjoners og bedrifters pressearbeid og generelle medieprofil.

8.6.1 Oppsummert

Her omfattes Riksrevisjonens formidling i form av revisjonsrapporter via media, med tillegg av (toveis) kontakt med sivilsamfunnet, slik at innbyggerne gis mulighet til å stille forvaltningen og Stortinget til ansvar. Utgangspunktet har vært at Riksrevisjonen må nå ut til allmennheten med informasjon om dens rolle, arbeid og resultater av dette, og aktivt innhente synspunkter på det arbeidet som gjøres fra ulike samfunnsaktører.

Undersøkelsen viser at det er lagt ned en omfattende innsats for å forbedre kommunikasjonen med Stortinget, forvaltningen, media og sivile samfunnsorganisasjoner, og Riksrevisjonen har tatt i bruk sosiale medier. Det er kun unntaksvis gjennomført omdømmeundersøkelser eller liknende. Riksrevisjonen har over tid gjennomført brukerundersøkelser i forvaltningen, både knyttet til den årlige regnskapsrevisjonen, forvaltningsrevisjonen og selskapskontrollen. Mens resultatene fra disse tidligere ble offentliggjort, så er det ikke lenger tilfellet. Framvisning av resultatene av virksomheten kunne dermed ha vært styrket. Det samme gjelder innbyggernes mulighet til å påvirke Riksrevisjonens arbeid.

8.6.2 Riksrevisjonens tiltaksplan

Riksrevisjonens tiltaksplan framkommer i oversendelse til Riksrevisjonsutvalget av 20. oktober 2023:

«Riksrevisjonen omtaler overordnede resultater fra de årlige brukerundersøkelsene i årsrapporten som blir offentliggjort hvert år og som er tilgjengelig på Riksrevisjonens nettsider. Når organisasjonen har på plass ny strategisk plan med handlingsplan for konkrete tiltak, er det naturlig at Riksrevisjonen vurderer innretning og offentliggjøring av brukerundersøkelsene på ny.

Riksrevisjonens nye strategiske mål om tilgjengelighet vil også bli fulgt opp av konkrete tiltak i handlingsplanen. Satsningen på nye kommunikasjonsformer som sosiale medier vil også bidra til å gjøre Riksrevisjonen mer kjent og legge til rette for innbyggernes mulighet for å påvirke Riksrevisjonens arbeid.»

9. Utvalgets vurderinger

9.1 Utvalgets vurdering av Riksrevisjonens måloppnåelse

9.1.1 Innledning

Som grunnlag for å vurdere Riksrevisjonens måloppnåelse gjennomførte Agenda Kaupang, på oppdrag fra utvalget, en evaluering av tre områder – Riksrevisjonen bidrag til Stortingets virksomhet, til forvaltningens virksomhet og veiledningsfunksjonen overfor forvaltningen. I det videre omtales de kriteriene utvalget har hatt som utgangspunkt for evalueringen på hvert av områdene.

Det er i utgangspunktet lite nedfelt om hvordan Riksrevisjonen skal bidra til Stortingets kontrollvirksomhet. Riksrevisjonen er ikke eksplisitt nevnt i beskrivelsen av kontroll- og konstitusjonskomiteens arbeid i Stortingets forretningsorden. Frøiland-utvalget skriver imidlertid følgende om formålet med Stortingets kontrollfunksjon generelt: «(...) Parlamentarisk kontroll er på denne måten en demokratisk garanti, som sikrer det folkevalgte Stortingets stilling i forhold til regjering og embetsverk. Gjennom kontroll kan Stortinget for det første påse at regjeringen følger dets lover og bindende instrukser, og at den dertil utøver sin kompetanse i tråd med Stortingets uttalte forutsetninger. Videre kan Stortinget sikre sitt eget beslutningsgrunnlag, ved å påse at regjeringen oppfyller sine forpliktelser til å fremlegge saker for tinget, på en måte som gjør det mulig å gi dem en forsvarlig behandling. Og endelig kan Stortinget sikre seg innflytelse på områder der regjeringen utleder sin kompetanse direkte fra grunnlov eller sedvane. De såkalte prerogativene har aldri vært ansett som noen skranke mot etterfølgende parlamentarisk kontroll – som tvert imot kan sies å være særlig viktig på områder der Stortinget ikke kan eller bør styre direkte.» [87]

Med tillegg av enkelte forventninger som kan leses ut av formålet, har utvalget søkt å belyse hvordan Riksrevisjonen fungerer overfor kontroll- og konstitusjonskomiteen og Stortinget med utgangspunkt i indikatorer som beskriver oppfatningen henholdsvis av Riksrevisjonens funksjonalitet og av dialogen mellom Riksrevisjonen og kontroll- og konstitusjonskomite og Stortinget.

Når det gjelder funksjonalitet, omhandler indikatoren blant annet om rapportene oppfattes som relevante, om det skrives rapporter på de viktige sakene, herunder om statens økonomiske interesser forvaltes mest mulig effektivt og om det avdekkes misligheter og feil. Videre er det undersøkt om rapportene oppfattes som forståelige og gjør Stortinget i stand til å følge opp aktuelle saker og følge utviklingen i saker over tid. Utvalget ønsket videre å få kunnskap om hvordan berørte komiteer gjør seg nytte av Riksrevisjonens rapporter. Det legges ned mye arbeid i rapportene, som i utgangspunktet vil kunne gi komiteene nyttig informasjon til bruk for å vurdere tiltak, endre tiltak og eventuelt utvikle ny politikk.

Når det gjelder dialogen mellom Riksrevisjonen og kontroll- og konstitusjonskomiteen og Stortinget, har utvalget vært opptatt av om Riksrevisjonen oppfattes å utøve sin virksomhet uavhengig av den partipolitiske prosessen, som jo er grunnleggende. Videre er det undersøkt hvordan stortingsrepresentantene vurderer de ulike revisjonstypene, hvordan det kan sikres at Riksrevisjonen oppfatter Stortingets intensjon, hvordan målkonflikter håndteres, og i hvilken grad Riksrevisjonen gir Stortinget kunnskap om tiltak kan iverksettes i samsvar med forutsetningene – eller om tiltak bør endres.

Heller ikke når det gjelder hva Riksrevisjonen skal bidra med i forvaltningen, gir lovgivingen eller andre utvalgs arbeid noen entydige normer som Riksrevisjonens virksomhet kan vurderes opp imot. Her tar imidlertid utvalget utgangspunkt i mandatet, som spesifiserer ivaretakelse av en del verdier som ønskes etterprøvd. Det omfatter mandatets punkt 1 b) og undersøkelse av ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen, mandatets punkt 1 c) undersøkelse av effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon i forvaltningen og til slutt mandatets 1 d) undersøkelse av Riksrevisjonens veiledningsfunksjon.

Når det gjelder ansvarlighet, transparens og integritet, finnes disse igjen som prinsipper i den internasjonale standarden for riksrevisjoner, INTOSAI-P 12. Her er begrepene nærmere forklart i form av fire prinsipper:

«Strengthening the accountability, transparency and integrity of government and public sector entities

Principle 1: Safeguarding the independence of SAIs

Principle 2: Carrying out audits to ensure that government and public sector entities are held accountable for their stewardship over, and use of, public resources

Principle 3: Enabling those charged with public sector governance to discharge their responsibilities in responding to audit findings and recommendations and taking appropriate corrective action

Principle 4: Reporting on audit results and thereby enabling the public to hold government and public sector entities accountable»

Som det framkommer av prinsippene, er begrepene uttrykk for hva riksrevisjoner skal foreta seg for å styrke ansvarskjeden – fra valg, videre til de folkevalgte på Stortinget, og videre til regjeringen/statsrådene og forvaltningen. Tanken er at Riksrevisjonen gjennom disse handlingene styrker ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen. Det første prinsippet handler om Riksrevisjonens uavhengighet, som er utelatt fra evalueringen da viktige sider ved denne er behandlet annet sted i mandatet. Det samme gjelder det siste prinsippet, som omhandler rapporteringen og informasjon til offentligheten. De to prinsippene som har vært utgangspunkt for evalueringen av effekter av Riksrevisjonen i forvaltningen, er for det første om forvaltningen oppfatter at den blir ansvarliggjort (prinsipp 2) – herunder om Riksrevisjonen bidrar på en positiv måte til kontrollmiljøet og økonomistyringen i forvaltningen. For det andre forfølges prinsippet om at forvaltningen bør settes i stand til å respondere på og korrigere feil og mangler (prinsipp 3) – herunder Riksrevisjonens kommunikasjon av revisjonsfunn og oppfølgingen av disse.

87. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 3.1.

Når det gjelder hvordan Riksrevisjonen påvirker effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon i forvaltningen, reflekteres generelle krav til offentlige virksomheter – slik disse framkommer i en rekke offentlige dokumenter omtalt i forbindelse med evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon, jf. kapittel 8. Spørsmålet om effektivitet og produktivitet inngår i de ulike typene effektivitet redegjort for i kapittel 8, men hvor spørsmålet her er hvorvidt Riksrevisjonen bidrar til slik effektivitet i forvaltningen – herunder så vel formåleffektivitet som kostnadseffektivitet og dynamisk effektivitet. Tilsvarende oppfattes reformer og innovasjon som et uttrykk for forvaltningens endrings- og innovasjonsevne, men hvor spørsmålet her er i hvilken grad Riksrevisjonen bidrar til – eller motvirker – dette i forvaltningen.

Til sist omfatter evalueringen av Riksrevisjonens måloppnåelse Riksrevisjonens veiledningsfunksjon overfor forvaltningen. Her beskrives forventningene til Riksrevisjonen i riksrevisjonslovens formålsparagraf: «... Riksrevisjonen skal gjennom revisjon, kontroll og veiledning bidra til at statens inntekter blir innbetalt som forutsatt og at statens midler og verdier blir brukt og forvaltet på en økonomisk forsvarlig måte, og i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger». Samtidig heter det i lovens § 9 femte ledd, at: «Riksrevisjonen kan veilede forvaltningen for å forebygge framtidige feil og mangler.» Som vi så over, inngår også veiledning i forklaringen av prinsipp 3 i den internasjonale standarden for riksrevisjoner, INTOSAI-P 12, som gjelder hvordan riksrevisjoner skal bidra til å styrke ansvarliggjøring, gjennomsiktighet og integritet i offentlig sektor.

I evalueringen har utvalget tatt utgangspunkt i mandatpunkt 1d), hvor det framkommer at utvalget skal vurdere «... Innretningen av Riksrevisjonens veiledningsfunksjon og forholdet til den etterfølgende kontrollen i lys av konstitusjonelle hensyn og ansvarsforhold.» I evalueringen undersøkes konflikten mellom rollen Riksrevisjonen har i Stortingets kontrollfunksjon, hvor det å avdekke feil og mangler, få disse rettet opp og gi eventuelle sanksjoner står sentralt – og rollen Riksrevisjonen har som veileder, som skal sørge for at de funn som gjøres, bidrar på beste måte til læring og forbedring i offentlig sektor. Kontrollfunksjonen knytter seg til Riksrevisjonens konstitusjonelle rolle på vegne av Stortinget, mens rollen som veileder kan knyttes til en forventning om at Riksrevisjonens virksomhet også skal bidra til organisatorisk læring og forbedring i forvaltningen. Uten veiledning er det en risiko for at kontrollfunksjonen blir mindre effektiv, dersom den ikke medvirker til endringer i forvaltningen slik at feil og mangler unngås.

9.1.2 Vurdering av virksomheten overfor Stortinget

Når det gjelder Riksrevisjonens funksjonalitet, som handler om i hvilken grad Stortinget og kontroll- og konstitusjonskomiteen vurderer at Riksrevisjonen ivaretar sitt mandat, oppfatter utvalget konklusjonene i rapporten fra Agenda Kaupang som positive. Samtidig slås det fast i rapporten at Riksrevisjonen ikke nødvendigvis dekker hele den bredden i type problemstillinger og tidsdybden i oppfølgingen av konkrete forhold som Stortinget og kontroll- og konstitusjonskomiteen kunne ønske seg. Med grunnlag i undersøkelsen kan det stilles spørsmål ved om Riksrevisjonens prioriteringer av ulike typer problemstillinger bør ses nærmere på, eller om begrunnelsene for prioriteringene bør formidles tydeligere til brukerne.

Når det gjelder dialogen vis-à-vis Stortinget og kontroll- og konstitusjonskomiteen oppfatter utvalget konklusjonen fra Agenda Kaupang som ubetinget positiv. Undersøkelsen gir grunnlag for å oppfatte Riksrevisjonen som uavhengig av den partipolitiske prosessen, forståelig i sin formidling av funn og anbefalinger og nyttig for stortingsrepresentantenes arbeid. Det er Agenda Kaupangs vurdering at Riksrevisjonen nyter høy tillit blant stortingsrepresentantene.

9.1.3 Vurdering av virksomheten overfor forvaltningen

Når det gjelder Riksrevisjonens bidrag til ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen, oppfatter utvalget Agenda Kaupangs vurdering som positiv. Hovedkonklusjonen er at Riksrevisjonen bidrar til små steg i riktig retning innen intern kontroll, økonomistyring og oppretting av feil og mangler. Med det bidrar Riksrevisjonen til at forvaltningen blir ansvarliggjort. Undersøkelsen tyder også på at Riksrevisjonens formidling av funn og anbefalinger bidrar til at feil og mangler blir rettet opp. I tråd med den vurderingen Agenda Kaupang gjør, oppfatter utvalget at Riksrevisjonens bidrag langt på vei kan vurderes som tilfredsstillende og i henhold til forventningene.

Når det gjelder forvaltningens effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon i forvaltningen, er bidraget fra Riksrevisjonen av forståelige grunner noe mindre. Utvalget er enig i den vurderingen Agenda Kaupang gjør, når de påpeker at Riksrevisjonens bidrag på disse områdene ligger noe fjernere fra Riksrevisjonens domene, og trolig er mer i kjernen av forvaltningens praksis og kultur. På de fleste av de undersøkte områdene vurderes Riksrevisjonen, og da spesielt forvaltningsrevisjonene, i mindre grad å bidra til utvikling. Utvalget oppfatter det imidlertid som positivt at det ikke, ifølge evalueringen, er tegn til at Riksrevisjonen er til hinder for innovasjon i forvaltningen.

9.1.4 Vurdering av veiledningsfunksjonen

Når det gjelder Riksrevisjonen veiledning overfor forvaltningen, viser Agenda Kaupang at forvaltningen ønsker mer veiledning enn det Riksrevisjonen i dag gir. Hovedkonklusjonen er at det er rom for mer veiledning fra Riksrevisjonen uten at det kommer i konflikt med kontrollfunksjonen – altså at det er mulig at Riksrevisjonen er mer tilbakeholdne enn de prinsipielt sett behøvde å være. Utvalget oppfatter det som en selvfølge at Riksrevisjonen ved revisjon av regnskaper skal gis veiledning løpende, orientert mot å rette feil og mangler. Når det gjelder forvaltningsrevisjon, skal det, etter utvalgets oppfatning, mindre til for å komme i konflikt med kontrollfunksjonen. Med det som forbehold slutter imidlertid utvalget seg til Agenda Kaupangs konklusjon om at veiledningsrollen med fordel videreutvikles.

9.2 Utvalgets vurdering av Riksrevisjonen som organisasjon

9.2.1 Innledning

Riksrevisjonsutvalgets utgangspunkt for vurderingen av Riksrevisjonen som organisasjon er generelle verdier for offentlig virksomhet.[88] Slike verdier er blant annet presentert i den siste «forvaltningsmeldingen», St.meld. nr. 19 (2008–2009) Ei forvaltning for demokrati og fellesskap, som har støtte i Stortinget. Her heter det (i kapittel 3) at arbeidet i forvaltningen må ta utgangspunkt i noen grunnleggende verdier som springer ut av vårt demokratiske og rettsstatlige styresett. Fire verdier vektlegges: demokrati, rettssikkerhet, faglig integritet og effektivitet. Disse omtales gjerne som forvaltningsverdier. Verdiene gjelder imidlertid for offentlig virksomhet generelt, og dermed også for Riksrevisjonen, selv om Riksrevisjonen har en særskilt status som konstitusjonelt organ og ikke inngår som del av forvaltningen.

I St.meld. nr. 19 (2008–2009) er demokrativerdien knyttet til forvaltningens særskilte rolle som underlagt politisk ledelse, og rettssikkerhetsverdien er knyttet til forvaltningens rolle som saksbehandlere og tjenesteytere. For riksrevisjoner knyttes disse to verdiene til det grunnleggende prinsippet i Lima-erklæringen (INTOSAI P-1) om at riksrevisjoners uavhengighet skal være nedfelt i lovgivningen – hvilket forutsetter en demokratisk stat basert i rettsstatlige prinsipper. Faglig integritet og effektivitet er imidlertid verdier som er felles for Riksrevisjonen og all offentlig forvaltning. Det samme gjelder den delen av demokrativerdien som knyttes til åpenhet. For Riksrevisjonen handler «faglig integritet» om plikten til å gi velfunderte og kunnskapsbaserte råd og ut fra beste faglige skjønn sørge for å ivareta rollen overfor Stortinget. Dette handler også om Riksrevisjonens «kompetanse». «Effektivitet» handler i Riksrevisjonen om å bruke ressursene slik det er politisk bestemt, og ivareta rollen gitt av Stortinget på den mest ressurssparende måten. Som institusjon bidrar Riksrevisjonens rapporter til en opplyst og kritisk offentlighet – og derigjennom den åpenheten i statsforvaltningen som forutsettes i demokratier. På samme måte som for alle andre offentlige organisasjoner er «åpenhet», forstått som innsyn i organisasjonens virke, kritisk for allmennhetens tillit til Riksrevisjonen som organisasjon.

I det videre redegjøres det for Riksrevisjonsutvalgets vurdering av Riksrevisjonen som organisasjon, basert i verdiene faglig integritet og kompetanse, effektivitet og åpenhet. Som det framkommer i kapittel 8, arbeider Riksrevisjonen nå systematisk med å iverksette tiltak for å imøtekomme de svakhetene som blir påpekt. \

9.2.2 Vurdering av faglig integritet og kompetanse

Faglig integritet er sentralt for Riksrevisjonen, fordi det er avgjørende at de rådene som gis Stortinget og forvaltningen, er faglig funderte. For å vurdere Riksrevisjonen opp mot denne verdien har Riksrevisjonsutvalget tatt utgangspunkt i etisk atferd som et første kriterium, og at krav om at etisk regelverk er på plass og følges opp i organisasjonen. Det andre kriteriet som er benyttet, er ansvarlighet, som forutsetter at tilstrekkelige kontrollmekanismer og en tilfredsstillende økonomistyring er på plass.

Riksrevisjonsutvalget viser til evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon, hvor det konkluderes med at Riksrevisjonens budsjett- og regnskapssystemer og rutiner synes tilfredsstillende. Når det gjelder etisk atferd, er det imidlertid lite tilfredsstillende at det etiske rammeverket i Riksrevisjonen ikke er oppdatert på tidspunktet for evalueringen. Riksrevisjonen understreker imidlertid at uavhengig av de etiske retningslinjene som utarbeides i Riksrevisjonen, så vil den til enhver tid gjeldende versjonen av INTOSAIs «Code of Ethics» og de etiske retningslinjene for statstjenesten gjelde i Riksrevisjonen.

Evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon viser videre at Riksrevisjonen ikke har et helhetlig og tilfredsstillende system for intern kontroll, kvalitetskontroll og kvalitetsstyring. For å være formålstjenlig og effektivt må et slikt system være del av organisasjonens strategi, kultur, retningslinjer og prosedyrer. Eksisterende svakheter har vært konstatert flere ganger i lø-

88. De kriteriene som benyttes, tar utgangspunkt i St.meld. nr. 19 (2008–2009), med tillegg av Forvaltningslovutvalgets rapport (NOU 2019: 5) og anerkjente prinsipper for god styring i Europa (Council of Europe 2018, Council of Europe 12 Principles of Good Governance (13. november 2023)).

pet av de siste 10–12 årene. Tiltak har vært besluttet av toppledelsen i Riksrevisjonen, og en rekke tiltak har vært iverksatt.

Når det gjelder avdekkede svakheter ved forvaltningsrevisjon, synes det som oppfølgingen i stor grad har ført til nødvendige endringer av retningslinjer og prosedyrer som er gjennomført i linjen. Men innen finansiell revisjon er inntrykket at det har vært lav grad av oppfølging av at nye prosesser, prosedyrer og sikringstiltak faktisk har fungert i linjen. Nettopp slike svakheter gir utfordringer med å oppnå god nok kvalitet på arbeidet – altså på utførelsen av en kjerneoppgave i Riksrevisjonen. Dette innebærer at det er en risiko for at utført finansiell revisjon på vesentlige punkter faktisk ikke tilfredsstiller internasjonale standarder, prinsipper og anbefalinger fra INTOSAI.

Riksrevisjonsutvalgets siste kriterium her er kompetanse, og en forutsetning om at tilfredsstillende kompetanse er til stede og stadig videreutvikles. Riksrevisjonen er en høyt spesialisert kunnskapsorganisasjon, og personalforvaltning og faglig utvikling og opplæring er kritisk for måloppnåelsen. Riksrevisjonsutvalget viser til evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon, hvor det kommer fram at formålstjenlige rammeverk og strategier ikke fullt ut er på plass og konkretisert. Over tid har Riksrevisjonen arbeidet mye med menneskelige ressurser og utvikling av kompetanse, og mange enkelttiltak er gjennomført, men det er ikke etablert en egentlig strategi på dette viktige feltet.

Samlet konstaterer Riksrevisjonsutvalget at det over tid og på evalueringstidspunktet har vært betydelige svakheter i Riksrevisjonen når det gjelder etisk atferd og ansvarlighet. Det er avdekket svakheter spesielt i utførelsen av finansiell revisjon, hvor det synes å ha vært lav grad av oppfølging av at nye prosesser, prosedyrer og sikringstiltak faktisk har fungert i linjen. Samtidig som Riksrevisjonens kompetanseutfordringer synes å være reelle og komplekse, finner Riksrevisjonsutvalget også svakheter i systemene for å sikre tilgang på tilstrekkelig kompetanse.

9.2.3 Vurdering av effektivitet

Kravet til effektivitet er i utgangspunktet begrunnet i samfunnshensyn: å sikre god bruk av samfunnets ressurser og å sikre at samfunnsmessige mål blir nådd. Riksrevisjonens formålseffektivitet, eller grad av måloppnåelse, handler om Riksrevisjonens virksomhet bidrar til å oppfylle formålene med virksomheten – og gir de bruker- og samfunnseffekter som er forutsatt. Dette spørsmålet er behandlet i evalueringen gjennomført av Agenda Kaupang, og omtalt i kapittel 8. I tillegg handler effektivitet om organisasjonens innovasjons- og endringskapasitet[89].

Evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon tar primært for seg spørsmålet om kostnadseffektivitet, som handler om de tilgjengelige økonomiske ressursene benyttes på en forsvarlig måte som bidrar til at virksomheten til enhver tid får mest mulig ut av disse ressursene[90]. En rask gjennomføring av revisjonsoppdrag kan være kostnadseffektivt, men det vil være avhengig av hvor store ressurser som blir brukt på oppdraget. Ressursbruken må dessuten ses i forhold til målrealiseringen. Det kan være kostnadseffektivt å bruke få ressurser på å behandle små spørsmål med begrensede konsekvenser – men dette vil kanskje ikke være formålseffektivt. Mer spesifikt bør det etter Riksrevisjonsutvalgets oppfatning være tydelig hvor Riksrevisjonen setter inn ressursene, og hvorfor ressursene prioriterers slik de gjør. Spørsmålet er dermed om det er etablert noen form for mekanismer i Riksrevisjonen hvor kostnadseffektivitet blir vurdert og som gir utgangspunkt for å forbedre effektiviteten, for eksempel gjennom effektivitetsindikatorer.

Riksrevisjonsutvalget viser til evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon, hvor det framkommer at støttefunksjonene og IKT-infrastruktur synes å fungere bra i Riksrevisjonen. Dette er administrative forhold som legger et godt grunnlag for en effektiv drift av organisasjonen. Organisasjonsmessig effektivitet er også et av Riksrevisjonens tre strategiske hovedmål for inneværende strategiperiode. Riksrevisjonen har systemer for å henføre kostnader og tidsbruk på revisjoner og prosjekter, men har så langt ikke brukt informasjonen systematisk i sin planlegging og styring av kjerneaktiviteten. Behovet for systemer som tillater løpende produksjon av kostnadsdata, har vært påpekt over år. Et slikt system vil gi mulighet for å beregne hva spesifikke revisjoner har kostet i ettertid, og gi grunnlag for anslag på hva en ny revisjon vil koste for å kunne foreta prioriteringer. Riksrevisjonen har i flere år arbeidet med et slikt system, men dette er ikke på plass på evalueringstidspunktet. Evalueringen viser imidlertid at Riksrevisjonen har gjennomført viktige investeringer i infrastruktur gjennom en betydelig reduksjon av ansatte siden 2010, og har på den måten effektivisert sin virksomhet.

Samlet sett oppfatter Riksrevisjonsutvalget at det vil være vanskelig å drive effektivt og foreta de rette prioriteringene uten formålstjenlig styringsinformasjon og -verktøy. Når det gjelder effektivitet, her forstått som kostnadseffektivitet, vurderer Riksrevisjonsutvalget derfor at Riksrevisjonen på evalueringstidspunktet ikke imøtekommer rimelige forventninger.

89. NOU 2019: 5, side 139-140.
90. NOU 2019: 5, side 140, Council of Europe 12 Principles of Good Governance.

9.2.4 Vurdering av åpenhet

Utgangspunktet for evalueringen av Riksrevisjonen er det som står om åpenhet i forvaltningsmeldingen[91], nemlig at

> «Demokratisk og folkeleg kontroll og engasjement i samfunnsutviklinga krev ei open forvaltning som gir innsyn, som deler kunnskapen sin med andre, og som lyttar til synspunkta frå dei som vert påverka av avgjerdene, jf. kapittel 4. Forvaltninga skal hente informasjon og synspunkt frå innbyggjarar og næringsliv. Forvaltninga har plikt til å leggje særleg til rette for dei som ikkje kan fremme sine syn like enkelt som dei organiserte interessene. Informasjonsteknologien må leggje til rette for at alle kan få innsyn og innsikt.»

Allmennhetens innsynsrett og regler om utsatt offentlighet inngår som eget drøftingspunkt i utvalgets mandat og forfølges derfor ikke videre her. Her gjelder imidlertid spørsmålet krav til retningslinjer og praksis knyttet til publisering av interne prosesser og oppnådde resultater, samt bruk av media og andre tiltak for åpenhet. Det handler også om hvordan tilbakemeldinger innhentes fra innbyggere, sivilsamfunn og næringsliv.

Riksrevisjonsutvalget viser til evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon, hvor det framkommer at Riksrevisjonen over år har lagt ned en omfattende innsats for å forbedre kommunikasjonen med Stortinget, forvaltningen, media og sivile samfunnsorganisasjoner, og Riksrevisjonen har tatt i bruk sosiale medier. Det er kun unntaksvis gjennomført omdømmeundersøkelser eller liknende, men Riksrevisjonen har over tid gjennomført brukerundersøkelser i forvaltningen knyttet til de ulike revisjonstypene. Riksrevisjonsutvalget ser fordelen av at resultatene fra slike undersøkelser blir offentliggjort, slik tilfellet var tidligere. Samlet sett oppfatter imidlertid Riksrevisjonsutvalget at Riksrevisjonen legger til rette for stor grad av åpenhet overfor innbyggerne.

91. St.meld. nr. 19 (2008–2009), side 10.

Del IV Generelle rammer for Riksrevisjonens funksjon og virksomhet

10. Forholdet mellom Stortinget og Riksrevisjonen

10.1 Innledning

Etter Grunnloven § 75 bokstav k tilkommer det Stortinget

«å utnevne fem revisorer som årlig skal gjennomse statens regnskaper og bekjentgjøre ekstrakter av dem ved trykken; regnskapene skal tilstilles disse revisorer innen seks måneder etter utgangen av det år som Stortingets bevilgninger er gitt for; samt å treffe bestemmelser angående ordningen av desisjonsmyndigheten overfor statens regnskapsbetjenter»

I det følgende går utvalget inn på en del sider ved forholdet mellom Stortinget og Riksrevisjonen. Utvalget er ikke bedt om å framlegge forslag til endringer i Grunnloven. Innholdet i Grunnloven § 75 bokstav k ligger derfor til grunn og er oppfattet som et premiss for arbeidet og de forslagene til endringer som utvalget presenterer i rapporten for øvrig.

Spørsmålet om forholdet mellom Stortinget og Riksrevisjonens kollegium, herunder diskusjonen om organiseringen av Riksrevisjonens øverste ledelse, behandles samlet i kapittel 12. I det følgende går utvalget nærmere inn på noen av de øvrige aspektene ved forholdet mellom Stortinget og Riksrevisjonen som berører Riksrevisjonens uavhengighet. Først drøftes om dagens ordning etter riksrevisjonsloven § 9 sjuende ledd med at Stortinget i plenum kan pålegge Riksrevisjonen å sette i gang særlige undersøkelser, bør videreføres. Videre drøftes spørsmålet om Stortinget fortsatt bør gi generelle regler om Riksrevisjonens virksomhet gjennom både lov og instruks, eller om den generelle reguleringen bør samles i en ny lov om Riksrevisjonen. Videre vurderer utvalget spørsmålet om Riksrevisjonen bør revidere Stortingets administrasjon. Med utgangspunkt i spørsmålet om uavhengighet diskuterer utvalget til slutt behovet for en revisjon av Grunnloven § 75 bokstav k og peker på forhold som eventuelt bør vurderes.

For at Riksrevisjonen som institusjon skal kunne oppfattes som uavhengig i sitt arbeid, kan ikke de personene som utfører arbeidet på institusjonens vegne, ha spesielle interesser eller tilknytninger som kan gi inntrykk av at de personlig har noe å vinne eller tape på måten Riksrevisjonen arbeider på. Dette er tema for rapportens kapittel 24.

10.2 Riksrevisjonens uavhengighet

10.2.1 Innledning

Stortinget utnevner kollegiet av riksrevisorer og legger rammene for Riksrevisjonens arbeid gjennom lov, instruks og budsjett. Samtidig angir loven at Riksrevisjonen skal arbeide uavhengig og selvstendig, jf. riksrevisjonsloven § 2. Riksrevisjonen skal kontrollere at staten forvalter fellesskapets ressurser på en betryggende måte. Uavhengighet er dermed viktig for å sikre Riksrevisjonens legitimitet som revisjonsorgan overfor allmennheten. Behovet for uavhengighet gjør seg også gjeldende i relasjon til både Stortinget og forvaltningen, men begrunnelsen for behovet er litt forskjellig i disse to relasjonene. Riksrevisjonen må ha selvstendighet vis-à-vis Stortinget for at den skal kunne være en mest mulig objektiv og pålitelig kilde til informasjon for *hele* nasjonalforsamlingen, både regjeringspartier og opposisjon. Overfor forvaltningen knytter behovet seg primært til at ingen av de virksomhetene som skal kontrolleres, bør kunne påvirke innholdet i kontrollarbeidet på en måte som gir risiko for at kontrollen ikke blir reell.

10.2.2 Uavhengighetsprinsippet

Med utgangspunkt i det primære formålet med riksrevisjoner – å sikre betryggende og effektiv bruk av offentlige midler – er uavhengighet tema for del II av Lima-erklæringen. Lima-erklæringen angir, med basis i det internasjonale samarbeidet mellom riksrevisjoner (INTOSAI), de grunnleggende prinsippene for riksrevisjoner. Del II i Lima-erklæringen har følgende innhold:

«Section 5. Independence of Supreme Audit Institutions

1) Supreme Audit Institutions can accomplish their tasks objectively and effectively only if they are independent of the audited entity and are protected against outside influence.

2) Although state institutions cannot be absolutely independent because they are part of the state as a whole, Supreme Audit Institutions shall have the functional and organisational independence required to accomplish their tasks.

3) The establishment of Supreme Audit Institutions and the necessary degree of their independence shall be laid down in the Constitution; details may be set out in legislation. In particular, adequate legal protection by a supreme court against any interference with a Supreme Audit Institution's independence and audit mandate shall be guaranteed.

Section 6. Independence of the members and officials of Supreme Audit Institutions

1) The independence of Supreme Audit Institutions is inseparably linked to the independence of its members. Members are defined as those persons who have to make the decisions for the Supreme Audit Institution and are answerable for these decisions to third parties, that is, the members of a decision-making collegiate body or the head of a monocratically organised Supreme Audit Institution.

2) The independence of the members, shall be guaranteed by the Constitution. In particular, the procedures for removal from office also shall be embodied in the Constitution and may not impair the independence of the members. The method of appointment and removal of members depends on the constitutional structure of each country.

3) In their professional careers, audit staff of Supreme Audit Institutions must not be influenced by the audited organisations and must not be dependent on such organisations.

Section 7. Financial independence of Supreme Audit Institutions

1) Supreme Audit Institutions shall be provided with the financial means to enable them to accomplish their tasks.

2) If required, Supreme Audit Institutions shall be entitled to apply directly for the necessary financial means to the public body deciding on the national budget.

3) Supreme Audit Institutions shall be entitled to use the funds allotted to them under a separate budget heading as they see fit.»

Lima-erklæringen angir det altså som en forutsetning for uavhengighet for det nasjonale revisjonsorganet blant annet at den nødvendige grad av uavhengighet kommer til uttrykk i det enkelte lands konstitusjon.

Den såkalte Mexico-erklæringen, som utgjør prinsipp 10 for INTOSAI, gir uttrykk for åtte prinsipper om forutsetninger som må være oppfylt for at revisjonsorganet skal kunne anses å være uavhengig. Stikkordsmessig nevner disse prinsippene at det er behov for

- en adekvat og effektiv rettslig regulering, med angivelse av rekkevidden av revisjonsorganets uavhengighet
- rettslig regulering av funksjonsperiode mv. for medlemmene av revisjonsorganet
- et tilstrekkelig bredt mandat og fravær av innblanding i revisjonsorganets arbeid,
- ubegrenset tilgang til informasjon
- rett og plikt for revisjonsorganet til å rapportere om revisjonsarbeidet
- frihet for revisjonsorganet til å bestemme innhold og tidspunkt for å avgi rapporter og å publisere og spre dem
- effektive oppfølgingsmekanismer for anbefalingene fra revisjonsorganet
- økonomisk og administrativ frihet for revisjonsorganet, og tilgang til nødvendige og rimelige ressurser

Behovet for uavhengighet for Riksrevisjonen er berørt i ulike utredninger. I Frøiland-utvalgets rapport uttales det blant annet at «[d]et er en forutsetning at Riksrevisjonen skal fungere uavhengig av de skiftende politiske konstellasjoner, og at dets vurderinger skal være av faglig karakter, ikke partipolitisk.[92] Mandatet for Harberg-utvalget bygger på en forutsetning om at Stortingets fem faste eksterne organer har behov for uavhengighet fra Stortinget for å kunne utføre sine oppgaver.[93] Harberg-utvalget gir følgende beskrivelse og begrunnelse (siteres her uten noter):[94]

«At de eksterne organene skal være uavhengige i sin virksomhet, er fremhevet i ulike internasjonale anbefalinger. For den selvstendige virksomhetens arbeid både mot forvaltningen og private gir uavhengigheten tillit til at undersøkelser, vurderinger og uttalelser baserer seg på objektivt og relevant grunnlag, og ikke på utenforliggende hensyn. Denne tilliten er avgjørende for at organer som ikke har myndighet til å treffe bindende avgjørelser, skal kunne fungere effektivt. Det samme er avgjørende for å være et effektivt virkemiddel overfor Stortinget, noe som forutsetter at både mindretallet og flertallet må kunne ha tillit til informasjon, råd og vurderinger fra de eksterne organene.»

10.2.3 Uavhengigheten overfor Stortinget

Som et organ for Stortinget er det flere tilknytningspunkter mellom Stortinget og Riksrevisjonen enn det er mellom for eksempel Stortinget og domstolene. Én av forskjellene er at Stortinget oppnevner medlemmer til kollegiet etter en prosess som er mindre formalisert enn når Kongen (regjeringen) utnevner dommere. En annen er at Stortinget per i dag har formulert Riksrevisjonens mandat gjennom lov og instruks, og kan pålegge Riksrevisjonen å iverksette særlige undersøkelser, jf. riksrevisjonsloven § 9 sjuende ledd. For det tredje ligger det i systemet for behandling av rapporter fra Riksrevisjonen at denne kan få tilbakemeldinger fra Stortinget som det forventes at Riksrevisjonen følger opp.

Det er tradisjon for at de som oppnevnes som riksrevisorer, har betydelig politisk erfaring, ofte som stortingsrepresentanter gjennom mange år. I praksis vil medlemmene av kollegiet for Riksrevisjonen derfor kjenne Stortinget godt og ha mange kontakter i sentrale politiske miljøer. I evalueringen av Riksrevisjonen som Agenda Kaupang har utført for utvalget, ble det blant annet spurt om Riksrevisjonen opererer uavhengig av den partipolitiske prosessen. I spørreundersøkelsen rettet mot stortingsrepresentantene mente 87 prosent av respondentene at Riksrevisjonen i stor eller svært stor grad er uavhengig ved utarbeiding av konklusjoner og anbefalinger og ved valg av sektor, tjenester eller virksomheter for revisjon. 83 prosent mente at Riksrevisjonen i stor eller svært stor grad er uavhengig ved valg av temaer eller problemstillinger. Også i intervjuer med medlemmer av kontroll- og konstitusjonskomiteen ble

92. Dokument nr. 14 (2002–2003), side 62.
93. Dokument 21 (2020–2021), side 5.
94. Dokument 21 (2020–2021), side 50-51.

det betont at Riksrevisjonen oppleves som uavhengig. Samtidig ble det også nevnt at det er viktig at Riksrevisjonen har et bevisst forhold til hvordan den opptrer og analyserer konteksten rundt en sak for å sikre at uavhengigheten opprettholdes.

10.2.4 Utvalgets vurderinger

Utvalget viser til at uavhengigheten generelt sett skal ivareta tillit i relasjon til Stortinget, forvaltningen og ikke minst til innbyggerne – og er en forutsetning for at Riksrevisjonen som Stortingets eksterne kontrollorgan skal kunne ivareta sitt mandat og sine oppgaver på en formålstjenlig måte. Utvalget vil i denne sammenhengen understreke at Riksrevisjonens uavhengighet ikke bare handler om den formelle uavhengigheten som sikres i lovverket («de jure»), like viktig er den praksis Riksrevisjonen står for («de facto»).

Utvalget foreslår å videreføre dagens bestemmelse i riksrevisjonsloven § 2 om at Riksrevisjonen skal utføre sine oppgaver uavhengig og selvstendig, og selv bestemmer hvordan arbeidet skal innrettes og organiseres. Se lovforslagets § 1-3 første ledd.

Riksrevisjonen avgjør selv i hvilken grad det er hensiktsmessig å innhente ekstern bistand for å utføre oppgavene. Utvalget foreslår å videreføre bestemmelsen i riksrevisjonsloven § 10 andre ledd om at Riksrevisjonen kan bruke ekstern bistand til særlige kontroller eller revisjonsoppgaver. Bestemmelsen foreslås imidlertid utvidet, slik at den ikke er begrenset til revisjonsvirksomheten. Det foreslås at Riksrevisjonen skal kunne innhente ekstern bistand også til administrative oppgaver og i forbindelse med evalueringer av Riksrevisjonens virksomhet, jf. lovforslagets § 3-1 tredje ledd første punktum.

Eksterne bidragsytere må forholde seg til de samme regler som gjelder for ansatte, jf. lovforslagets § 3-1 tredje ledd andre punktum. Bestemmelsen får primært anvendelse for oppgaver innen revisjonsvirksomheten, ettersom bestemmelsene om habilitet og taushetsplikt er utformet slik at de gjelder «enhver» som utfører oppgaver for Riksrevisjonen.

10.3 Pålegg fra Stortinget om å gjennomføre særlige undersøkelser

10.3.1 Dagens ordning

Riksrevisjonsloven § 9 sjuende ledd angir at:

«Stortinget i plenum kan pålegge Riksrevisjonen å sette i gang særlige undersøkelser. Stortinget kan ikke instruere Riksrevisjonen om hvordan eller etter hvilke kriterier revisjons- og kontrollarbeidet skal utføres, jf. § 2.»

Riksrevisjonsloven har hatt denne bestemmelsen siden loven ble vedtatt i 2004, og det var antatt at Stortinget kan instruere Riksrevisjonen om å granske enkeltsaker også før den tid. Så langt ses har Stortinget gitt konkrete pålegg ved følgende anledninger:

- vedtak 4. juni 1993 om Kirke-, utdannings- og forskningsdepartementets IT-satsing (med vekt på Winix-saken)
- vedtak 17. juni 2003 om etableringen av BaneTele AS
- vedtak 5. april 2005 om Forsvarsdepartementets regnskap for 2004
- vedtak 26. mai 2016 om salg av F-5 jagerfly
- vedtak 20. desember 2016 om byggeprosjektet Prinsens gate 26
- vedtak 20. juni 2017 om politiets og forsvarets objektsikring
- vedtak 19. juni 2019 om Alexander L. Kielland-ulykken, og
- vedtak 6. januar 2022 om stortingsrepresentantenes økonomiske ordninger.

Spørsmål om Stortinget bør kunne pålegge Riksrevisjonen å sette i gang særlige undersøkelser, er del av et mer generelt spørsmål om Stortinget bør kunne instruere Riksrevisjonen. Temaet er kommentert i Frøiland-utvalgets rapport fra 2002:[95]

«Et sentralt spørsmål er hvor langt Stortinget skal ha adgang til å instruere Riksrevisjonen. Stortinget kan gi generelle instrukser til Riksrevisjonen om hvordan den skal drive sin virksomhet, men kan det også instruere revisjonen om å undersøke enkeltsaker? Til sammenligning har Stortinget ikke slik instruksjonsrett overfor Sivilombudsmannen, der dette er lovfestet for å beskytte ombudsmannens uavhengighet. I forhold til Riksrevisjonen sier loven intet om spørsmålet, og i praksis har det ikke vært tradisjon for slike instrukser. Spørsmålet kom opp for første gang i 1993, da Stortinget ved plenarvedtak enstemmig ba Riksrevisjonen granske den såkalte Winix-saken. Det ble ikke reist prinsipielle innvendinger mot dette. Senere har det ikke vært gitt flere slike instrukser, selv om det har forekommet at komiteer i merknadsform har anmodet om granskinger. I et notat fra Stortingets presidentskap fra 1998 er det imidlertid lagt til grunn at Stortinget har en formell instruksjonsrett.

Utvalget er enig i at det etter gjeldende rett må legges til grunn at Stortinget kan instruere Riksrevisjonen om å granske enkeltsaker. Dersom instruksen skal være bindende, må den treffes ved vedtak i plenum. Komiteene har ikke formell instruksjonsrett, og må enten fremme forslag om dette til vedtak i plenum, eller nøye seg med ikke-bindende anmodninger. Videre antar utvalget ut fra hensynet til Riksrevisjonens uavhengighet at instruksretten må være begrenset til å gjelde pålegg om å iverksette gransking av en sak. Hvordan oppgaven skal gjennomføres, hvilke undersøkelser som skal gjøres, og hvilke kriterier som skal legges til grunn,

95. Dokument nr. 14 (2002–2003), side 63, her sitert uten noter. Merk at da Frøiland-utvalget uttalte seg, var det bare ett eksempel på at Stortinget påla Riksrevisjonen å gjennomføre undersøkelser.

må Riksrevisjonen selv avgjøre. Likeså må Riksrevisjonen selvsagt på fritt grunnlag foreta sine vurderinger, og utforme sine merknader og konklusjoner.

Utvalget vil understreke at instruksjonsretten fortsatt bør brukes med varsomhet, og på en måte som ikke kan reise tvil om Riksrevisjonens uavhengighet og integritet. Det bør fortsatt være et krav at formelle instrukser må vedtas av Stortinget i plenum, med vanlig flertall. Når det gjelder oppfølging av henvendelser fra komite eller enkeltrepresentant, vil det være opp til Riksrevisjonen selv å vurdere hvordan disse eventuelt skal følges opp.»

Ut fra utgangspunktet om at Riksrevisjonen er Stortingets organ, kan Stortinget pålegge Riksrevisjonen å sette i gang særlige undersøkelser. Behovet for uavhengighet taler imidlertid i motsatt retning. I Sverige er «vad som skal granskas» blant det som etter Regeringsformen skal avgjøres selvstendig av Riksrevisionen. I Danmark anmoder statsrevisorene hvert år Rigsrevisionen om å gjennomføre spesifikke undersøkelser. Over femårsperioden 2017–2021 økte andelen av «større undersøgelser» som er gjennomført på bakgrunn av statsrevisoranmodninger, fra om lag 10 prosent til (i underkant) av 30 prosent.[96]

10.3.2 Utvalgets vurderinger

Det største behovet for selvstendighet og uavhengighet er knyttet til at Riksrevisjonen må kunne gjennomføre de undersøkelsene den selv ser behov for – at den ikke blir nektet å gå inn på et område, for eksempel fordi et flertall på Stortinget ikke ønsker oppmerksomhet om det aktuelle området. Hvis Riksrevisjonen kunne nektes å gjennomføre bestemte revisjoner, ville det kunne misbrukes, for eksempel til å beskytte en statsråd som har feilinformert Stortinget, eller på annen måte unngå at det kommer fram informasjon som setter regjeringen i et negativt lys. At institusjonen kan måtte gjennomføre en undersøkelse fordi Stortinget ønsker det, ut over det Riksrevisjonen selv har prioritert, er i utgangspunktet ikke like betenkelig. Men i praksis vil ressursene være begrensende. Indirekte kan derfor et pålegg om å gjennomføre undersøkelser medføre at andre temaer ikke blir undersøkt. Et helt klart skille er det dermed ikke mellom å nekte en undersøkelse og å pålegge undersøkelser, og begge former kan i prinsippet misbrukes. Hvis en regel tilsvarende dagens § 9 sjuende ledd skal videreføres, bør den etter utvalgets oppfatning likevel bare gjelde «det minste»; det å pålegge Riksrevisjonen å gjennomføre særlige undersøkelser.

Stortinget kan innkalle statsråder og holde regjeringer politisk ansvarlige, men har selv begrensede utredningsressurser. Listen presentert over, som viser pålegg fra Stortinget til Riksrevisjonen, indikerer at muligheten til å pålegge Riksrevisjonen å gjennomføre bestemte undersøkelser har en verdi for Stortinget. Dette taler for å videreføre en regel tilsvarende dagens § 9 sjuende ledd i en ny lov om Riksrevisjonen. Det taler også til fordel for regelen at den, ved å kreve et formelt vedtak i et samlet Storting, sikrer åpenhet og «ryddighet» om denne typen pålegg. Etter utvalgets vurdering er dagens ordning å foretrekke framfor et formelt utgangspunkt om at Stortinget ikke kan gi pålegg, i kombinasjon med uformell kontakt hvor det likevel framsettes ønsker. I motsatt retning kan det innvendes at Stortinget synes å benytte denne muligheten oftere nå enn før, jf. at instruksjonsretten har vært brukt fem ganger de siste sju årene, mot tre ganger de foregående 23 årene. Med hyppig bruk av muligheten øker også vekten av betenkelighetene. Det kan også reises spørsmål ved om enkelte av de undersøkelsene Stortinget har pålagt Riksrevisjonen å gjennomføre, er helt i kjernen av det Riksrevisjonen i utgangspunktet skal drive med. Samtidig illustrerer Stortingets bruk, som nevnt, et behov for denne muligheten.

Med stor vekt på at ordningen med at Stortinget kan gi pålegg om å sette i gang særlige undersøkelser er transparent og gir oversikt, har utvalget kommet til at det ikke vil foreslå å fjerne den. Utvalget slutter seg likevel fullt ut til Frøiland-utvalgets understrekning av at adgangen til å pålegge Riksrevisjonen å gjennomføre særlige undersøkelser må brukes med varsomhet, og på en måte som ikke kan reise tvil om Riksrevisjonens uavhengighet og integritet. Om revisjon i regi av Riksrevisjonen er det rette virkemiddelet, må også vurderes i denne sammenhengen. Det kan være krevende å pålegge Riksrevisjonen å gjennomføre undersøkelser som i utgangspunktet ligger i randsonen eller utenfor institusjonens mandat etter loven, siden det da lettere enn ellers kan vise seg at arbeidet krever ny lovgivning.

Pålegg om å gjennomføre særlige undersøkelser kan bare gis ved flertallsbeslutning i Stortinget i plenum. Henstillinger eller ønsker fra en komite eller enkeltrepresentanter vil det være opp til Riksrevisjonen selv å vurdere oppfølging av i lys med de strategier og planer som institusjonen for øvrig arbeider etter.

Utvalget foreslår å videreføre Stortingets adgang til å pålegge Riksrevisjonen å sette i gang særlige undersøkelser, men at det presiseres i loven at denne adgangen skal forbeholdes «i særlige tilfeller». Ut over dette foreslås bestemmelsen i riksrevisjonsloven § 9 sjuende ledd videreført med enkelte mindre språklige endringer, se lovforslagets § 1-3 andre ledd.

96. Rigsrevisionen (2021), side 4.

10.4 Styring av Riksrevisjonen gjennom formell lov og instruks

10.4.1 Dagens ordning

Det følger av riksrevisjonsloven § 3 at Stortinget fastsetter instruks om Riksrevisjonens virksomhet. Stortinget fastsatte en slik instruks ved vedtak 11. mars 2004, med virkning fra 1. juli 2004. Fram til lov om statens revisionsvæsen ble vedtatt 8. februar 1918, var revisjonsordningen utelukkende regulert gjennom instruks(er). Stortinget vedtok Statsrevisjonens første instruks 21. juli 1821. Loven av 1918 var supplert av en instruks for statsrevisionen av 30. januar 1918. I årenes løp ga Stortinget i tillegg en rekke instrukser om Riksrevisjonens virksomhet på spesifikke områder. Dette rammeverket ble erstattet av dagens lov og instruks fra 2004. Helt siden 1918 har det altså vært en kombinasjon av lov og instruks for Riksrevisjonen.[97] I likhet med loven gir instruksen generelle regler for virksomheten.

Dagens instruks består av 18 paragrafer, fordelt på åtte kapitler. Den gjentar i noen grad innholdet i riksrevisjonsloven og gir utfyllende regler. Blant annet har instruksen egne kapitler om henholdsvis regnskapsrevisjon, selskapskontroll og forvaltningsrevisjon. Den regulerer interne forhold i Riksrevisjonen, men også rettigheter og plikter for private, blant annet ved at den gir utfyllende regler om allmennhetens rett til innsyn i Riksrevisjonens dokumenter. Siden instruksen ikke bare regulerer interne forhold, har den samme funksjon som en forskrift.

Harberg-utvalget gjennomgikk Stortingets eksterne kontrollorganer og vurderte på generell basis ulike spørsmål om styring av disse organene. Utvalget nevnte blant annet at Stortinget etter riksrevisjonsloven § 3 fastsetter instruks om Riksrevisjonens virksomhet. Det mente at det i prinsippet er uheldig at virksomheten til organene er regulert i instruks i tillegg til lov, og at alle organets funksjoner og mandat bør følge direkte av loven. Helt unntaksvis kan instruks benyttes, men da for regulering av virksomheten for praktiske formål, ikke for regulering av mandat.[98] Samtidig pekte Harberg-utvalget på at det kunne være behov for å gi utfyllende, generelle bestemmelser til loven, slik forvaltningen i mange tilfeller gir utfyllende regler gjennom forskrift, og at denne funksjonen for Sivilombudets vedkommende bør ivaretas av Stortinget.[99] Utvalget foreslo derfor at loven skal ha en regel om at Stortinget kan gi utfyllende bestemmelser om ombudets virksomhet, slik det nå ligger i sivilombudsloven § 5 fjerde ledd. Kontroll- og konstitusjonskomiteen var enig i at det i prinsippet er uheldig at virksomheten til Stortingets kontrollorganer er regulert i instruks i tillegg til gjennom lov.[100]

Instrukser kan fastsettes ved alminnelige vedtak i Stortinget, mens lover vedtas ved to behandlinger i Stortinget og kongelig sanksjon etter Grunnloven §§ 76 og 77. Prosedyren for fastsettelse av instrukser er altså enklere enn ved vedtakelse av loven, og den involverer ikke regjeringen, men vedtaksmyndigheten ligger til Stortinget uansett om det er lov eller instruks som skal fastsettes. Fram til 2014 var det større forskjell på prosedyrene, siden lovforslag da i utgangspunktet skulle behandles i Odelstinget og Lagtinget, ikke av Stortinget samlet. Begge prosedyrene sikrer allmennheten innsyn i saksgangen i Stortinget og i innholdet i Stortingets beslutninger, om enn med det forbehold at det i praksis kan være sikrere rutiner for at lovvedtak blir fanget opp og kunngjort i Lovdata enn det som er tilfellet med alminnelige stortingsvedtak.

10.4.2 Utvalgets vurderinger

Utvalget ser ikke at det er noe ved innholdet i dagens instruks som krever den enklere endringsprosedyren som gjelder for slike, sammenlignet med en lov. Fordi det også er mer oversiktlig med bare ett framfor to regelverk, har utvalget derfor formulert et forslag til lov om Riksrevisjonen som skal dekke det behovet som lov og instruks til sammen dekker i dag.

Som nevnt har sivilombudsloven § 5 fjerde ledd en regel om at Stortinget kan gi utfyllende bestemmelser om ombudets virksomhet. Loven om Norges nasjonale institusjon for menneskerettigheter § 2 femte ledd inneholder en tilvarende formulering for denne institusjonens virksomhet, mens Stortinget etter EOS-kontrolloven § 2 fjerde ledd kan gi bestemmelser om virksomheten til EOS-utvalget «innenfor rammen av denne lov». Selv om det i utgangspunktet er ansett uheldig med regulering av Stortingets eksterne organer i både lov og instruks, åpner altså de aktuelle lovene for at det gis «bestemmelser». Juridisk sett er det strengt tatt ikke forskjell på «instruks» og «bestemmelse» i denne sammenheng, men Harberg-utvalget mente at uttrykket «bestemmelser» er best egnet.[101] Samtidig mente det samme utvalget at adgangen til å gi slike bestemmelser ikke bør være for vidtgående. Om rekkevidden av det som ble sivilombudsloven § 5 fjerde ledd, uttalte Harberg-utvalget: [102]

97. Espeli og Nilsen (2015) og Riksrevisjonen (2000).
98. Dokument 21 (2020–2021), side 53.
99. Dokument 21 (2020–2021), punkt 10.8.4.
100. Innst. 392 S (2020–2021), side 11.
101. Dokument 21 (2020–2021), punkt 10.8.4.
102. Dokument 21 (2020–2021), punkt 10.8.4.

«Det foreslås ... at Stortinget, innenfor rammen av loven, gis adgang til å gi nærmere generelle bestemmelser som utfyller lovens bestemmelser. Dette innebærer at generelle bestemmelser som gis ved alminnelig stortingsvedtak, ikke kan innskrenke ombudets myndighet etter loven, hverken direkte eller indirekte. Innenfor denne rammen kan slike bestemmelser utfylle loven. Det kan dreie seg om rene presiseringer av lovens bestemmelser, men også fastsettelse av selvstendige bestemmelser som ikke nødvendigvis bygger direkte på lovens bestemmelser, typisk om administrative og rent praktiske forhold. I enkelte tilfeller kan det være tvilsomt om en bestemmelse som foreslås fastsatt ved alminnelig stortingsvedtak, er i samsvar med loven, f.eks. fordi den kan tenkes å få en indirekte virkning på ombudets myndighet. I så fall bør bestemmelsen fastsettes i lovs form. Ved motstrid vil i alle tilfeller loven gå foran bestemmelser fastsatt ved alminnelig stortingsvedtak.»

For Riksrevisjonens vedkommende mener utvalget at loven formuleres på en måte som inviterer til at også eventuelle suppleringer i framtiden skjer ved lovvedtak, slik at innholdet i reguleringen er samlet og tydelig. Dagens instruks bør ikke under noen omstendighet danne utgangspunkt for vurderinger om hva det skal gis instrukser om. Den inneholder blant annet regler om forvaltningsrevisjon av statlig heleide selskaper som ikke er tydelig forankret i loven, og har regler om dokumentinnsyn mv. som i hvert fall av informasjonshensyn burde stått i loven.

Som beskrevet i punkt 10.3 ovenfor, åpner loven i dag for at Stortinget i plenum kan pålegge Riksrevisjonen å sette i gang særlige undersøkelser. Denne ordningen, som utvalget foreslår å videreføre, medfører at loven ikke alltid vil gi et uttømmende bilde av de rettslige rammene for virksomheten. Det samme vil være tilfellet også framover. Det ligger likevel i sakens natur at slike pålegg bare vil være aktuelle fram til oppdraget er utført. De vil således ikke være en del av den *generelle* reguleringen av Riksrevisjonen. Den generelle reguleringen bør, slik utvalget har gitt uttrykk for over, holdes samlet, og i lovs form.

Utvalget vil imidlertid påpeke at Riksrevisjonen uansett ikke bare vil styres gjennom lov og instruks, men også gjennom fastsetting av budsjett og ved at Stortinget behandler Riksrevisjonens rapporter, og da særlig Riksrevisjonens årsrapport. Merknader som bare kommer til uttrykk i komiteinnstillinger eller fra Stortingets talerstol, vil ikke være en del av den formelle styringen. Både politisk og i praksis kan likevel slike merknader være av stor betydning for den videre utviklingen av Riksrevisjonen.

10.5 Riksrevisjonens revisjon av Stortingets administrasjon

10.5.1 Bakgrunn

Stortingets administrasjon er en del av staten og får bevilgninger fra Stortinget som øvrige statlige virksomheter. Stortinget hadde i 2019 et drifts- og investeringsbudsjett på i underkant av 1,6 milliarder kroner, hvorav om lag 26 prosent utgjorde investeringsbudsjettet. Regnskapet for 2019 viste at 52 prosent av driftsregnskapet gikk til lønn og godtgjørelse til representantene. Det er i tillegg et stort omfang av kostnadsrefusjoner. Hvordan Stortinget styres og kontrolleres, får stor offentlig oppmerksomhet. Stortinget vil kontinuerlig ha en betydelig omdømmerisiko, både ut fra størrelsen på utgiftene og risiko for feil og mislighold. Regnskapsrevisjonen av Stortinget reiser flere unike problemstillinger som ekstern revisor vanligvis ikke møter, spesielt hvis det avdekkes forhold som involverer representanter. Slike forhold kan være vanskelige å håndtere for ekstern revisor.[103]

Revisjon har som formål å attestere at et regnskap ikke inneholder vesentlig feilinformasjon. Revisors uttalelse om regnskapet, revisjonsberetningen, skal gi regnskapsbrukerne økt tillit til at regnskapet er et egnet beslutningsgrunnlag. Trepartsforholdet er et kjernepunkt i ethvert attestasjonsoppdrag, jf. omtalen av regnskapsrevisjon i kapittel 16. Den ansvarlige parten avgir informasjon om noe (saksforholdet) og har ansvaret for at denne informasjonen er et egnet beslutningsgrunnlag. Tiltenkte brukere er den eller de som skal treffe beslutninger basert på informasjonen. Revisors oppgave er å styrke beslutningsgrunnlagets troverdighet. Det er også viktig at denne rollefordelingen er forstått og akseptert av de involverte partene.[104]

I dag er det Riksrevisjonen som er ekstern revisor for Stortingets administrasjon, og revisjonen inngår i Riksrevisjonens arbeidsområde etter riksrevisjonsloven § 9. Det er ingen bestemmelser i lov og instruks som sier at revisjonen av Stortinget skal følge andre regler enn ellers i staten. Deloitte AS er fra januar 2022 engasjert som intern revisor for Stortingets administrasjon. Intern revisjon diskuteres nærmere nedenfor.

I henhold til forretningsordenens §§ 9 a og 9 b har presidentskapet det overordnede ansvaret for administrative saker, herunder forsvarlig økonomiforvaltning. Dette innebærer at presidentskapet er ansvarlig part når det gjelder revisjonen av Stortingets administrasjon.[105]

Stortinget i plenum er bruker av revisjonen. I praksis legges ikke revisjonen fram for Stortinget i plenum,

103. Dokument 21 (2020–2021), side 60.
104. Revisjon og regnskap (2018).
105. Dokument 21 (2020–2021), side 60.

men det har likevel skjedd i to tilfeller der revisjonen hadde kritiske merknader etter at Stortinget i plenum ba Riksrevisjonen kontrollere.[106] Det har heller ikke vært praksis for at Stortinget i plenum behandler eller godkjenner Stortingets regnskap. For revisjon av øvrige av statens regnskaper omtales resultatene av revisjonen i Riksrevisjonens Dokument 1, som rapporteres til Stortinget som tiltenkt bruker.

I løpet av de siste årene har det vært enkelte tilfeller hvor stortingsrepresentanter er domfelt for å ha krevd økonomiske ytelser som de ikke hadde krav på. Videre har det vært stor offentlig oppmerksomhet om innretningen og forvaltningen av økonomiske ordninger for stortingsrepresentantene, med mistanke om at noen representanter har benyttet slike ordninger ut over regelverket.

Det har i forbindelse med disse sakene kommet fram uenighet mellom representanter for Stortingets administrasjon og Riksrevisjonen om hvor langt dennes kontrollfunksjon strekker seg overfor Stortinget. Det er antydet at Riksrevisjonen i 2017 bøyde av for motstand fra Stortingets presidentskap mot opplegget for en kontroll av sikkerhetsarbeidet på Stortinget.[107] Spørsmål om mandat og lovgrunnlag for Riksrevisjonens revisjon av Stortinget ble tatt opp i brev fra Riksrevisjonen til Stortinget 23. september 2021[108], etter at riksrevisor hadde hatt et utspill i media. I brev fra stortingspresidenten til Riksrevisjonen av 24. september 2021[109] avvises påstanden om Stortinget har forsøkt å begrense revisjonen. Det har ifølge brevet ikke vært prinsipielle uenigheter mellom Stortinget og Riksrevisjonen om revisjon av Stortinget etter avklaring i desember 2017. Det gjenstår her noen ubesvarte spørsmål. Det er ikke klart hvordan Riksrevisjonen kunne ha fått den oppfatning at Stortinget hadde motsatt seg regnskapsrevisjon av Stortingets administrasjon, hvis dette ikke var tilfellet. Videre kan det spørres hvordan Riksrevisjonen som uavhengig revisor kunne akseptere en slik begrensning uten på noen måte å gi uttrykk for dette overfor bruker av revisjonen, som altså er Stortinget.

Spørsmål om innretning av revisjonen av Stortingets administrasjon er drøftet i Harberg-utvalgets rapport. Der beskrives to ulike modeller.[110] Den ene modellen innebærer at ekstern revisor skal gjennomføre regnskapsrevisjon, herunder kontrollere etterlevelsen av administrativt regelverk for økonomiforvaltningen i Stortinget (modell 1). Ifølge Harberg-utvalget tilsvarer denne modellen gjeldende ordning.[111] Beskrivelsen av modell 1 er identisk med definisjonen av regnskapsrevisjon i instruks for Riksrevisjonen § 3 med unntak av at det regelverket som det kontrolleres mot, må være relevant for Stortinget.

Den andre modellen (modell 2) inkluderer i tillegg til oppgavene i modell 1 også revisjon av virksomhetsstyringen i Stortingets administrasjon. Av oppgaver som kommer i tillegg i modell 2, nevnes kontroll av informasjonssikkerhet, prosedyrer og rutiner for internkontroll, etterlevelse av anskaffelsesregelverket mv (modell 2). Harberg-utvalget mente at modell 2 vil styrke kontrollen med Stortingets administrasjon, og på den måten øke tilliten til organisasjonen.[112] Modell 2 åpner ifølge Harberg-utvalget for at det kan gjennomføres en form for forvaltningsrevisjon av Stortingets administrasjon, basert på en bredere risikoanalyse. Som alternativer for hvem som kan utføre revisjon i samsvar med de to modellene, peker Harberg-utvalget på Riksrevisjonen og private revisjonsselskap.

Harberg-utvalget kom til at ekstern revisjon av Stortingets administrasjon bør innrettes i tråd med modell 2, dvs. at den bør omfatte både regnskapsrevisjon og revisjon av virksomhetsstyringen. Utvalget så det imidlertid som lite aktuelt at det skal gjennomføres forvaltningsrevisjoner av produktivitet og måloppnåelse for Stortingets administrasjon. Forvaltningsrevisjon kunne likevel være aktuelt for virksomhetsstyringen. Som eksempler ble nevnt hvorvidt anskaffelser er gjennomført slik at de både sikrer riktig kvalitet og sparsommelighet, og revisjoner som belyser hvorvidt Stortinget har et godt styringssystem, inklusive internkontroll som sikrer en forsvarlig økonomiforvaltning og god styring av virksomheten, herunder god informasjonssikkerhet. Utvalget pekte samtidig på at modell 2 var særlig aktuell dersom det *ikke* ble etablert en internrevisjon på Stortinget.

Etter at Harberg-utvalget avga sin innstilling, ble det besluttet at Stortingets administrasjon skulle etablere en internrevisjonsfunksjon. Internrevisjon er primært virksomhetsleders redskap for å bidra til god virksomhetsstyring og er en revisjonsform som har hele virksomheten som sitt virkeområde.[113] The Institute of Internal Auditors (IIA) definerer internrevisjon som

> «en uavhengig, objektiv bekreftelses- og rådgivningsfunksjon som har til hensikt å tilføre merverdi og forbedre organisasjonens drift. Den bidrar til at organisasjonen oppnår sine målsetninger ved å benytte en systematisk og strukturert metode for å evaluere og for-

106. Innst. 486 (2016–2017), Dokument 21 (2020–2021), side 59, Innst. 493 S (2022–2023).
107. Espeli (2022), side 10.
108. Riksrevisjonen (2021).
109. Stortinget (2021).
110. Dokument 21 (2020–2021), punkt 7.3.
111. Dokument 21 (2020–2021), punkt 7.3.2.2.
112. Dokument 21 (2020–2021), punkt 7.3.2.3.
113. Direktoratet for økonomistyring (2023).

bedre effektiviteten og hensiktsmessigheten av organisasjonens prosesser for risikostyring, kontroll og governance». [114]

Internrevisjonen ble besluttet satt ut til et privat revisjonsselskap, og revisjonsoppgavene som utføres, er per i dag knyttet til revisjon av IKT, bygningsmasse inkl. pendlerboliger og stortingsrepresentantenes økonomiske ordninger.[115] Internrevisjonen utarbeider selv forslag til en revisjonsplan som deretter godkjennes av Stortingets direktør. Internrevisor rapporterer direkte til Stortingets direktør. Når det gjelder internrevisjon på sikkerhetsområdet, er det inngått en avtale med Proactima.[116] Dette betyr at det nå er på plass ordninger for regelmessig internrevisjon av virksomhetsstyringen av Stortingets administrasjon.

For spørsmålet om hvem som bør foreta ekstern revisjon av Stortingets administrasjon, mente Harberg-utvalget at hensynene til uavhengighet og revisjonskvalitet må være avgjørende.[117] Utvalget uttalte videre:[118]

«Utvalget viser til at det kan stilles spørsmål ved Riksrevisjonens uavhengighet overfor Stortingets administrasjon. Riksrevisjonen er et organ under Stortinget og mottar sitt budsjett etter innstilling fra Stortingets presidentskap. Samtidig som Riksrevisjonen reviderer Stortingets administrasjon, er det Stortingets presidentskap som oppnevner revisor for Riksrevisjonen og mottar revisjonsrapporten. Stortinget behandler i tillegg Riksrevisjonens rapporter.»

Ut fra behovet for uavhengighet kom Harberg-utvalget til at det kan være grunner som tilsier at Riksrevisjonen ikke bør være ekstern revisor for Stortingets administrasjon. Utvalget viste til at et privat revisjonsselskap vil stå i en helt uavhengig stilling overfor Stortingets administrasjon, på samme måte som overfor andre virksomheter firmaet reviderer. Videre kunne ikke utvalget se at det skulle være holdepunkter for at det vil være avgjørende forskjeller i revisjonskvalitet mellom Riksrevisjonen og et større revisjonsselskap, for den revisjonen som er aktuell for Stortingets administrasjon. Samtidig bemerket utvalget blant annet også at Riksrevisjonen har betydelig erfaring med revisjon av Stortinget og offentlig forvaltning, at Riksrevisjonens arbeid holder høy kvalitet, og at det er en fordel om revisor for Stortingets administrasjon har forståelse for, og kunnskap om, politiske prosesser og Stortingets særegenhet.

Utvalget gikk deretter over til å vurdere om det vil være forenlig med Grunnloven § 75 bokstav k at andre enn Riksrevisjonen reviderer Stortingets administrasjon, og fant svaret på dette spørsmålet usikkert. Harberg-utvalget kom på denne bakgrunn ikke til en entydig konklusjon på om revisjon av Stortingets administrasjon bør overlates til andre enn Riksrevisjonen, og anbefalte at grunnlovsmessigheten av dette ble avklart.[119]

Det spørsmålet om forholdet til Grunnloven § 75 bokstav k som Harberg-utvalget pekte på, er senere utredet videre av Stortingets administrasjon. I en utredning av 13. september 2022 konkluderte den slik:

«Vår konklusjon er etter dette at Grunnloven ikke er til hinder for at det kan velges en annen revisor enn Riksrevisjonen til å revidere Stortingets administrasjons regnskaper. Etter vår mening er konklusjonen ikke særlig tvilsom. Det kan likevel også nevnes at Stortingets eget syn på tolkningen av grunnlovsbestemmelser som regulerer statsmaktenes arbeidsmåte eller innbyrdes kompetanse, i vid utstrekning må respekteres, jf. Rt-1976-1 og senest i HR-2021- 417-P, avsnitt 72. Et begrunnet stortingsvedtak eller lovvedtak om at en annen revisor enn Riksrevisjonen skal revidere Stortingets administrasjon, vil derfor vanskelig kunne anses grunnlovsstridig.»

I samme utredning er det videre påpekt at riksrevisjonsloven bør endres dersom ansvaret for revisjon av Stortingets administrasjon skal overlates til andre enn Riksrevisjonen, jf. at formuleringen «alle regnskaper avlagt av statlige myndigheter» i riksrevisjonsloven § 9 går lenger enn formuleringen «statens regnskaper» i Grunnloven § 75 k, og omfatter etter sin ordlyd også regnskaper avlagt av Stortingets administrasjon.

I november 2021 nedsatte Stortinget et utvalg for å se på Stortingets ordning med pendlerbolig, med utvidet mandat til å se på alle Stortingets økonomiske ordninger for stortingsrepresentanter fra desember samme år. Dette utvalget (Representantordningsutvalget) framla en delrapport i mai 2022 og endelig rapport i januar 2023. I tillegg ba Stortinget 6. januar 2022 om at Riksrevisjonen iverksatte særlige undersøkelser av saker som gjelder stortingsrepresentantenes økonomiske ordninger, herunder om nåværende eller tidligere stortingsrepresentanter hadde søkt eller fått tildelt ytelser i strid med stortingsgodtgjørelsesloven eller andre regler eller retningslinjer fastsatt av Stortinget eller Stortingets presidentskap, eller i strid med inngåtte avtaler. [120] I denne undersøkelsen kom det fram følgende:

«Riksrevisjonens samlede inntrykk er at
– Stortingets presidentskap ikke har hatt tilstrekkelig kontroll på at ordningene har blitt forvaltet på en tilfredsstillende måte

114. Proactima.com: Avtale med Stortinget om sikkerhetsrådgivning (29. september 2023).
115. Doffin.no: internrevisjonsfunksjon i Stortingets administrasjon (29. september 2023).
116. Proactima.com: Avtale med Stortinget om sikkerhetsrådgivning (29. september 2023).
117. Dokument 21 (2020–2021), punkt 7.3.4.
118. Dokument 21 (2020–2021), punkt 7.3.4.
119. Dokument 21 (2020–2021), punkt 7.3.4.
120. Rigsrevisorloven § 2 fjerde stykke.

– Stortingets administrasjon har forvaltet regelverk, informasjon og kontroll på en svært mangelfull måte
– flere av stortingsrepresentantene har ikke vært oppmerksomme på hvilket selvstendig ansvar som ligger i å benytte seg av de økonomiske ordningene

Konsekvensen av dette er at det har skjedd betydelige feil i forvaltningen av ordningene. Riksrevisjonen konstaterer at dette har ført til det Stortingets presidentskap beskriver som en tillitskrise for Stortinget som institusjon. Riksrevisjonen mener dette er sterkt kritikkverdig.»[121]

Stortingets kontroll- og konstitusjonskomite har behandlet Riksrevisjonens rapport, og flertallet konkluderer blant annet som følger:

«Komiteen slutter seg til Riksrevisjonens konklusjoner. Komiteen finner det også underlig at den årlige revisjonen av Stortinget ikke har avdekket deler av funnene, og vil påpeke at det kan være grunnlag for å stille spørsmål ved om Riksrevisjonen som Stortingets revisor, burde avdekket og påpekt deler av manglene på et tidligere stadium.» [122]

Internasjonalt er det varierende praksis med hensyn til hvem som reviderer parlamentet. I Danmark er det lovfestet at Folketingets regnskap revideres «ved foranstaltning af Folketingets Præsidium».[123] Revisjonen utføres av et privat revisjonsselskap. Det samme er tilfellet for revisjonen av den finske Riksdagen og det islandske Alltinget. I Sverige, derimot, inngår Riksdagsförvaltningen i ansvarsområdet for Riksrevisionen. Riksrevisjonen kan utføre både regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon av Riksdagsförvaltningen.

I EU som helhet er det bare seks land hvor Riksrevisjonen ikke reviderer parlamentet. [124] Et annet av disse er Belgia hvor valget av ekstern privat revisjon av parlamentet begrunnes på følgende vis:

«This is the purpose of a SAI, not to check on parliament but to check for parliament. That is why in Belgium the SAI does not audit the Belgium parliament.»[125]

I Storbritannia utfører National Audit Office regnskapsrevisjon av Parlamentets administrasjon. Parlamentet har i tillegg både internrevisjon og revisjonskomite.

10.5.2 Utvalgets vurderinger

Det første spørsmålet som utvalget vil reise, er hvor langt mandatet for revisjonen av Stortingets administrasjon skal rekke.

Stortinget – og i siste omgang hele vårt demokratiske styringssystem – er avhengig av at befolkningen har tillit til virksomheten. Uten tillit øker risikoen for en mindre lovlydig befolkning og skarpere konfliktlinjer i samfunnet og dermed også risikoen for at det blir vanskeligere å styre samfunnet og større usikkerhet for den enkelte. Tillit følger ikke automatisk av formelle posisjoner, men kan oppnås og forsterkes blant annet gjennom kontroll fra eksterne som fritt og åpent kan gi uttrykk for sine observasjoner og konklusjoner. Behovet for tillit til Stortinget gjelder både rent regnskapsmessige forhold og etterlevelse av regler som Stortinget har forutsatt skal følges i egen institusjon.

Utvalget er av den oppfatningen at etableringen av en internrevisjon på Stortinget ikke gjør behovet for en slik utvidet ekstern kontroll mindre. Omfanget av den eksterne revisjonen vil imidlertid kunne reduseres noe sammenlignet med en situasjon uten intern revisjon ved at ekstern revisor kan bygge på noe av det arbeidet intern revisor har utført. Det vises i denne sammenhengen til at en ekstern revisor må forholde seg til internrevisjonen på samme måte som til andre deler av en virksomhets internkontroll; internrevisjonen inngår som en del av internkontrollen i virksomheten. Dette gjelder imidlertid uavhengig av *hvem* som utfører den eksterne revisjonen, og uavhengig av hvor omfattende ekstern revisjon som gjennomføres. Stortingets administrasjon påpeker selv at internrevisjonen kommer i tillegg til den eksterne revisjonen som årlig gjennomføres av Riksrevisjonen.

Når det gjelder omfanget av den eksterne revisjonen av Stortingets administrasjon, vil Riksrevisjonsutvalget ta et noe annet utgangspunkt enn Harberg-utvalget. Dagens lov om Riksrevisjonen og medfølgende instruks beskriver den revisjon og kontroll som skal utføres av statlige organer – både regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon. Utvalget mener revisjonen av Stortingets administrasjon skal ha samme innhold som revisjon av andre statlige organer. Dette betyr for det første at det ikke skal være noen begrensninger i regnskapsrevisjonen av Stortingets administrasjon. Det er heller ikke noen grunn til at det ikke skal gjennomføres forvaltningsrevisjon. Det er i utgangspunktet revisor som skal velge tema for forvaltningsrevisjon i henhold til vurdering av risiko og vesentlighet innenfor rammene av det til enhver tid gjeldende regelverk og normer for god revisjonsskikk.

Etter at Harberg-utvalget leverte sin innstilling, har Stortingets presidentskap i brev til Riksrevisjonen av 24. september 2021 bekreftet at Riksrevisjonen har

121. Dokument 3:10 (2022–2023), side 10.
122. Rigsrevisorloven § 2 fjerde stykke.
123. Rigsrevisorloven § 2 fjerde stykke.
124. European Court of Auditors (2018).
125. European Court of Auditors (2018), side 43.

mandat til å gjennomføre «etterlevelsesrevisjoner» av Stortingets administrasjon som en del av regnskapsrevisjonen og kontrollen med disposisjoner som ligger til grunn for regnskapet. Det vil si at det per i dag er avklart at Riksrevisjonen kan utføre regnskapsrevisjon av Stortingets administrasjon på samme måte som av andre statlige virksomheter.

Riksrevisjonsutvalget har i kapittel 16 definert regnskapsrevisjonens innhold. Etter utvalgets mening er det ingen grunn til at regnskapsrevisjonen av Stortingets administrasjon skal ha et annet innhold enn regnskapsrevisjon av andre statlige virksomheter. Revisjonen må imidlertid baseres på det regelverket som Stortinget har besluttet for egen virksomhet.[126]

Det har så langt ikke vært eksplisitt avklart om det kan utføres forvaltningsrevisjon av Stortingets administrasjon. Lov og instruks om Riksrevisjonen er uklar når det gjelder virkeområdet for hjemmelen til å drive forvaltningsrevisjon. Det er rimelig klart av instruksens § 5 og § 9 at statlig forvaltning og heleide statlige selskaper er inkludert, men det henvises i § 9 generelt til «iverksettelse og virkninger av offentlige tiltak». Det er ingen indikasjoner på at Stortingets administrasjon er unntatt.

Presidentskapet oppnevnte i 2017 en arbeidsgruppe for å følge opp Stortingets behandling av Riksrevisjonens rapport om Prinsens gate. Denne gruppen diskuterte ulike prinsipielle spørsmål knyttet til revisjonen av Stortingets administrasjon. Arbeidsgruppen mente at Riksrevisjonen gjennom sine diskusjoner med presidentskapet om revisjonskriterier hadde endret praksis, og at Riksrevisjonen ikke hadde hjemmel til å gjennomføre forvaltningsrevisjoner fordi Stortinget ikke er en del av forvaltningen.[127]

Utvalget er uenig i konklusjonen fra presidentskapets arbeidsgruppe og kan ikke se at Stortingets administrasjon er eller burde være unntatt for bestemmelsene om forvaltningsrevisjon. Det ligger utenfor Riksrevisjonens myndighet å revidere politiske standpunkter. Revisjonen av Stortingets administrasjon må ikke bevege seg inn på dette området, og avgrenses mot Stortingets parlamentariske virksomhet. Dette er imidlertid ikke i veien for at Riksrevisjonen foretar en undersøkelse av hvorvidt Stortingets administrasjon driver effektivt, eller når de målene som er satt for den administrative virksomheten.

Utvalget ser ingen grunn til at mandatet for revisjonen av Stortingets administrasjon skal skille seg fra det som gis ellers i statlig sektor, verken med tanke på regnskapsrevisjon (det vil si at det som Riksrevisjonen kaller «tilhørende etterlevelsesrevisjon», er inkludert) eller forvaltningsrevisjon. Med andre ord bør revisjon av Stortinget omfatte regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon slik det defineres i lov om Riksrevisjonen. Det er i denne forbindelse unødvendig å lansere andre modeller. Ettersom Stortinget i plenum er tiltenkt bruker av revisjonen av Stortingets administrasjon, bør Stortingets administrasjon sitt regnskap med tilhørende revisjon for framtiden fremmes for Stortinget i plenum.

Det neste spørsmålet er *hvem* denne eksterne kontrollinstansen bør være – om det er Riksrevisjonen eller et privat revisjonsselskap som bør revidere Stortingets administrasjon. Det vil primært være to hensyn som avgjør valg av revisor – kompetanse til å gjennomføre oppdraget og uavhengighet mellom revisor og ansvarlig part (her Stortingets administrasjon).

Som nevnt er det knyttet et avhengighetsdilemma til Riksrevisjonens rolle som revisor for Stortingets administrasjon. Riksrevisjonens kollegium er valgt av Stortinget, institusjonen får sine budsjetter fastsatt der, og Stortinget er adressat for Riksrevisjonens rapporter. Riktig nok er Riksrevisjonen i henhold til loven uavhengig av Stortinget. Med alle disse tilknytningspunktene er det likevel relevant å spørre om det er realistisk å oppnå en tilfredsstillende grad av uavhengighet og generell tillit til uavhengigheten. I tillegg til at Riksrevisjonen er og må være underlagt Stortinget, vil det kunne være personlige koblinger mellom riksrevisorene og medlemmer av Stortinget. Både med dagens ordning og med den ordningen som utvalget nå foreslår, vil kollegiemedlemmene i praksis i hovedsak ha sin bakgrunn fra Stortinget. Det betyr at revisjon av Stortinget ikke bare kan vedrøre tidligere kollegaer, men riksrevisorene kan også møte seg selv i døren. Den nyeste granskningen av representantordningene illustrerer dette. Her ble tidligere og nåværende stortingsrepresentanter utsatt for kritikk, og en av kollegiemedlemmene måtte erklære seg inhabil.

Selv om Riksrevisjonen er en frittstående og uavhengig institusjon, kan den nære relasjonen mellom Stortinget og Riksrevisjonen være egnet til å påvirke den enkelte revisors objektivitet. Videre pekes det på at Riksrevisjonens primære oppgave er å være et kontrollorgan for Stortinget. I denne rollen er det helt sentralt at forholdet mellom Stortinget og Riksrevisjonen preges av tillit, åpenhet og god kommunikasjon. Denne primæroppgaven må ikke forstyrres av eventuelle konflikter som følge av at Riksrevisjonen samtidig har ansvaret for revisjon av Stortingets administrasjon. Etter utvalgets oppfatning må dessuten reguleringen på dette området tåle skiftende politiske forhold og at ulike personer vil sitte i sentrale roller over tid.

126. I brev 24. september 2021 fra stortingspresidenten til Riksrevisjonen gis det klart uttrykk for at Riksrevisjonen kan kontrollere at sikkerhetsarbeidet i Stortingets administrasjon følger de reglene som gjelder for Stortingets sikkerhetsarbeid.
127. Dokument 18 (2017–2018), punkt 9.6.2.

Privat revisjonsvirksomhet er på den annen side underlagt betydelige krav for å sikre uavhengighet mellom revisor og den som revideres (ansvarlig part), blant annet ved at foretak av allmenn interesse som hovedregel skal bytte revisjonsselskap minst hvert tiende år, og revisjonsselskapene kan ikke ha en for stor andel av sine inntekter fra en enkelt klient.[128] En løsning med privat revisjon, som økonomisk sett må stå på egne ben og drive etter alminnelige forretningsmessige prinsipper, vil i mindre grad utfordre kravet til uavhengighet enn om Riksrevisjonen fortsatt skal være Stortingets eksterne revisor.

Men det er også modifikasjoner i dette bildet. En privat revisor er i motsetning til Riksrevisjonen økonomisk avhengig av sine klienter. Stortinget er en særegen institusjon med stor innflytelse på nærmest alle samfunnsområder, og et eget budsjett som heller ikke er ubetydelig. Stortingets administrasjon vil aldri kunne bli en «hvilken som helst» klient, heller ikke innen privat revisjon. Det er ikke grunn til å mistro noen av dem, men det er sannsynlig at verken Riksrevisjonen eller privat revisjon vil se det som omkostningsfritt å kritisere Stortingets administrasjon.

Riksrevisjonen har betydelig erfaring fra denne rollen, og ikke minst de siste års saker, diskusjoner og kritikk i offentligheten har bevisstgjort Riksrevisjonen på behovet for integritet vis-à-vis Stortinget. Selv om Riksrevisjonen ifølge den norske tradisjonen er Stortingets eget kontrollorgan, er den gitt en fri, uavhengig stilling i lov om Riksrevisjonen og er i realiteten hele folkets kontrollorgan. Det kan imidlertid være problematisk for Riksrevisjonens uavhengighet knyttet til denne revisjonen dersom det eksisterer bindinger mellom Stortingets presidentskap og Riksrevisjonens øverste ledelse.

Den andre siden av spørsmålet om hvem som bør stå for ekstern revisjon av Stortingets administrasjon, er hvilken løsning som gir den faglig sett beste revisjonen, og herunder en kommunikasjonsform som står i riktig forhold til innholdet i merknader mv. Harberg-utvalget la til grunn at spørsmålet om hvem som bør revidere Stortingets administrasjon, måtte avgjøres ut fra hensynene til uavhengighet og kvalitet, og konstaterte at Riksrevisjonens arbeid holder høy faglig kvalitet.[129] I lys av Riksrevisjonsutvalgets evaluering er nok dette bildet mer nyansert. Dette er likevel ikke et argument som i seg selv tilsier at Riksrevisjonen ikke fortsatt kan revidere Stortingets administrasjon.

Utgangspunktet for revisjonen av Stortingets administrasjon er at dette er en enhet i staten der senere tiders kontroverser har tydeliggjort et behov for både klarere regelverk og betryggende kontroll, blant annet gjennom revisjon. Der intern revisjon er en revisjonstype der mandatet avklares med en virksomhets ledelse, er ekstern revisjon en tjeneste som utføres fordi en eier – Stortinget i plenum som representanter for folket – ikke har mulighet til å ha tilstrekkelig kontroll over hva som skjer i virksomheten som eies. Eier benytter derfor en ekstern revisor for å øke tilliten til det virksomheten rapporterer (finansiell revisjon). Ekstern revisor kan gjennom sitt arbeid også bidra til å øke eiers tillit til at virksomheten drives i tråd med lover og regler gjennom utvidet revisjon av ulikt slag. For at revisor skal kunne bidra til å øke eiers tillit, er det nødvendig at eventuelle uklarheter om mandat avklares med eier og ikke med virksomhetens ledelse.

Harberg-utvalget slår fast at den delen av revisjonen av Stortingets administrasjon som kommer i tillegg til den rene finansielle revisjonen, er en revisjon der Stortingets presidentskap er ansvarlig part og Stortinget i plenum er bruker. Riksrevisjonen kan bruke sin uavhengige stilling til å følge opp forhold som avdekkes gjennom den finansielle revisjonen uten å måtte hente inn tillatelse fra oppdragsgiver. Revisjon av Stortingets administrasjon ville være et helt vanlig statlig revisjonsoppdrag for Riksrevisjonen.

Et privat, eksternt revisjonsselskap vil i større grad kunne oppleve usikkerhet om oppdragets innretning og hvor langt oppdraget rekker. Ved utvidelser av oppdraget vil et privat selskap måtte innhente tillatelse fra oppdragsgiver – Stortingets administrasjon eller Stortingets presidentskap – for å utføre den utvidede revisjonen. Dette kan i realiteten innebære at et eksternt privat revisjonsselskap i mindre grad vil kunne utføre et uavhengig revisjonsoppdrag for Stortinget i plenum (bruker) enn Riksrevisjonen, ettersom et privat selskap i større grad er avhengig av tillatelser fra den ansvarlige part (Stortingets administrasjon eller Stortingets presidentskap).

Foruten faglig god revisjon er det viktig for allmennhetens tillit til begge parter i relasjonen at den eksterne revisor framsetter kritikk på en måte som samsvarer med alvoret i kritikken. Uavhengighet er viktig for at kritikk overhodet kommuniseres, og at den kommuniseres tydelig nok. Samtidig vil det slite unødig på tilliten, og være unødig ressurskrevende, om kritikk framsettes i et høyere «volum» enn innholdet tilsier – for eksempel for å rydde unna eventuelle mistanker om at revisor ikke opptrer uavhengig av Stortinget. Siden kravet om uavhengighet er et større dilemma vis-à-vis Riksrevisjonen enn privat revisjon, kan man tenke seg at faren for en uproporsjonal formidling av kritikk vil være større ved denne som revisor for Stortingets administrasjon enn ved en privat løsning. Formidling av kritikk er et kjerneområde for Riksrevisjonens øverste ledelse. Dette mo-

128. Prop. 37 LS (2019–2020), punkt 23.2.
129. Dokument 21 (2020–2021), punkt 7.3.4.

mentet henger derfor mer sammen med hvem som skal lede Riksrevisjonen, enn om hvem som skal revidere. Se kapittel 11 for en nærmere redegjørelse av ledelse.

I artikkelen «Bør Riksrevisjonen fortsatt være Stortingets revisor?» avslutter Harald Espeli sin analyse fra mai 2022 slik (siteres her uten fotnoter):[130]

> «Økt offentlighet om den eksterne revisjonen vil ytterligere kunne styrke dagens løsning. Dersom revisjonsansvaret flyttes til et privat revisjonsfirma, er det grunn til å tro at revisjonsbransjens strenge normer om taushetsplikt vil gi offentligheten vesentlig mindre innsyn i Stortingets økonomiforvaltning enn det som har vært praksis den siste tiden. Gjenoppbyggingen av tilliten til Stortingets økonomiske ordninger for stortingsrepresentantene er ikke bare avhengig av et klart regelverk, og skjerpet kontroll, men også av betydelig offentlig innsyn i hvordan ekstern revisor vurderer stortingsadministrasjonens praksis i den løpende dialogen mellom revisor og den reviderte. På dette punkt er det grunn til å tvile på at valg av en privat revisor, med sine strenge taushetsnormer, vil fungere godt nok.»

Som det framgår, peker forfatteren på behov for innsyn for offentligheten, og på taushetsnormer i privat revisjon, som argumenter for at Riksrevisjonen fortsatt bør være Stortingets eksterne revisor. For utvalget kan ikke dagens regler om innsyn i seg selv være avgjørende, siden utvalget kan foreslå regelverksendringer også om dette. Argumentene illustrerer imidlertid et generelt poeng. Riksrevisjonen og virksomheten der er utviklet for å forestå revisjon av offentlig virksomhet. Riksrevisjonen kjenner Stortinget, og gjennom erfaringer – ikke minst i den senere tid – må bevisstheten antas styrket begge steder om hva som skal til for å underbygge tilliten til både Stortinget og Riksrevisjonen. Som ved de fleste endringer vil det medføre kostnader å overføre oppgaven som ekstern revisor for Stortingets administrasjon fra Riksrevisjonen til privat revisjon. Blant annet vil, som nevnt, reglene om taushetsplikt og innsyn måtte gjennomgås og tilpasses en slik endring.

Valg av privat revisor vil således kunne oppfattes som en «omkamp» der noen ser for seg å igjen begrense ekstern revisors mandat. Hvis løsningen med privat ekstern revisjon allikevel velges, kan dette tilsi at det er Stortinget i plenum som må velge revisor og avklare eventuelle mandatuklarhet, ikke Stortingets administrasjon eller presidentskapet.

Dersom Stortinget ønsker en uavhengig vurdering av Stortingets administrasjon, vil det være nødvendig at revisor gis et vidt mandat. Hvis ikke, vil det erfaringsmessig kunne oppstå kontroverser der revisor blir bedt om å utsette eller avblåse planlagt revisjon. Tidvis vil dette være kontroverser der den reviderte «har rett», andre ganger vil kontroversen kunne skyldes at den reviderte ikke ønsker å bli kikket tett i kortene. Med tanke på uavhengighet er det altså svært viktig at den ansvarlige part ikke selv kan påvirke hva som skal revideres, da det jo vil innebære at den reviderte selv har innvirkning på hva og hvordan revisjonen innrettes. Dermed vil det som er ment som en ekstern revisjon, bære preg av å være en intern revisjon.

Ved bruk av privat ekstern revisor i forbindelse med regnskapsrevisjon vil den delen av regnskapsrevisjonen som går ut over alminnelig finansiell revisjon (omtalt som «kontroll av disposisjonene» i punkt 16.5 i større grad være ukjent for revisor, og revisor vil ikke nødvendigvis oppleve å ha det nødvendige mandat for å foreta revisjon som kan oppfattes som kontroversiell. Det vesentlige er dermed at revisor gis et mandat der det ikke kan stilles spørsmål ved hvilke forhold knyttet til Stortingets administrasjon som faktisk kan revideres. Et så åpent mandat kan det være vanskelig å gi til et privat selskap. En løsning der Riksrevisjonen kun beholder muligheten til å utføre sporadiske kontroller for eksempel i form av forvaltningsrevisjon, synes lite hensiktsmessig. Det er gjerne klare synergier mellom de ulike revisjonsformene, ved at det i den finansielle revisjonen kan avdekkes forhold som bør undersøkes nærmere, men som ikke er del av regnskapsrevisjonen. Dersom Stortinget har en privat revisor, vil dette i så fall kunne være forslag som må «selges inn», og deretter må Stortinget eller Stortingets administrasjon avgjøre om revisor skal gå videre med dette. I noen situasjoner vil dermed det å ha Riksrevisjonen som revisor faktisk bidra til å sikre en mer uavhengig revisjon ved at den reviderte ikke får bestemme hva som skal revideres. For at Riksrevisjonen skal kunne ha en slik uavhengig stilling i forbindelse med revisjonen av Stortingets administrasjon, er det imidlertid avgjørende at Riksrevisjonen gis et lovmessig klart mandat som trygger dens uavhengige stilling.

Dersom et privat revisjonsselskap skal utføre revisjonen av Stortingets administrasjon, vil oppdraget sannsynligvis utføres av et av de fem store revisjonsselskapene i Norge. Det er ikke gitt at det vil være stor interesse blant disse for å revidere Stortingets administrasjon. I den nylige anbudsrunden på intern revisjon av Stortingets administrasjon var det kun to av disse som viste interesse, og det var attpåtil ved annen gangs utlysning. Det er ingen selvfølge at det blir stor konkurranse blant de store revisjonsselskapene om et revisjonsoppdrag, særlig ettersom ett av dem allerede er engasjert som internrevisor.

Å beholde Riksrevisjonen som ekstern revisor for Stortingets administrasjon med ansvar for regnskapsrevisjon og mulighet til å gjennomføre forvaltningsrevisjon, innebærer at ansvaret for å avgjøre hvilken revisjon som er nødvendig innenfor gjeldende lovhjemmel, flyttes fra Stortinget til Riksrevisjonen. Etter utvalgets

130. Espeli (2022), side 10.

oppfatning er det vanskelig å se for seg at en annen ekstern revisor på samme måte kan ha dette ansvaret.

Utvalget vil også påpeke at INTOSAI legger til grunn at riksrevisjoner skal ha et tilstrekkelig bredt mandat for å kunne fylle sin rolle. De fleste offentlige økonomiske transaksjoner bør derfor omfattes[131]. Riksrevisjonens egenevaluering fra 2017 peker på at enkelte til dels viktige statlige økonomiske transaksjoner er unntatt Riksrevisjonens mandat.[132] En eventuell videre innskrenkning av Riksrevisjonens mandat ved at revisjonen av Stortingets administrasjon flyttes til ekstern privat revisjon kan bidra til ytterligere avvik på dette punktet.

Utvalget anbefaler etter en samlet vurdering at ekstern revisjon av Stortinget bør reguleres av de generelle bestemmelsene i riksrevisjonsloven. Dette betyr at både regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon skal utføres med mindre Stortinget lovfester begrensninger. Dersom privat revisor skal revidere Stortinget, defineres oppdrag i utgangspunktet på samme måte.

Når det gjelder valg av revisor, er Riksrevisjonen på den ene side faglig uavhengig av Stortinget, og på den andre siden administrativt underlagt Stortinget. Kollegiemedlemmene vil i tillegg kunne ha politiske og personlige bindinger til stortingsrepresentanter. Uavhengighet kan være en problemstilling også for en privat revisor, men alt i alt synes uavhengighet per se å være en mer tungtveiende problemstilling for Riksrevisjonen.

Når det gjelder kompetanse for oppdraget, ser utvalget at både Riksrevisjonen og en privat revisor vil kunne levere revisjon av tilfredsstillende kvalitet. En privat revisor vil imidlertid neppe være interessert i å gjennomføre forvaltningsrevisjoner uten at dette er honorert særskilt. Riksrevisjonen er på sin side mer fleksibel og vil kunne se regnskaps- og forvaltningsrevisjon under ett. Utvalget har også merket seg at revisjon av offentlig virksomhet ofte kan ha et varierende omfang fra år til år og fra virksomhet til virksomhet. Det vil bety at en privat revisor vil kunne måtte reforhandle oppdraget underveis. En slik situasjon vil alltid være problematisk.

Ut fra en samlet vurdering har utvalget derfor kommet til Riksrevisjonen fortsatt bør revidere Stortingets administrasjon. Utvalget vil legge til at det bør være maksimal åpenhet om revisjonsberetningen som skal sendes til Stortinget. Alle uklarheter eller konflikter vedrørende oppdragets omfang og innhold bør framkomme av beretningen.

10.6 Temaer ved en fornyelse av Grunnloven § 75 bokstav k

10.6.1 Innledning

Grunnloven § 75 bokstav k om den statlige revisjonsordningen skriver seg fra 1814. Bestemmelsen omhandler de fem riksrevisorene som til sammen utgjør Riksrevisjonens ledelse, og oppgaven med å revidere statens regnskaper. Dermed gir den ikke et dekkende bilde av Riksrevisjonens virksomhet i dag. Videre nevner grunnlovsbestemmelsen en tidligere ordning med desisjonsmyndighet som ble avviklet med dagens lov av 2004. Innholdet i Grunnloven § 75 bokstav k er med andre ord hverken særlig informativt eller oppdatert. Frøiland-utvalget, som avga sin rapport i 2002, uttalte følgende om utformingen av Grunnloven § 75 bokstav k:[133]

«Avslutningsvis vil utvalget bemerke at de problemstillinger det har vurdert ikke har reist spørsmål om bestemmelsen i grl § 75 k, som formelt utgjør den konstitusjonelle hjemmel for Riksrevisjonens virksomhet. Utvalget har derfor heller ikke sett det som sin oppgave å foreta en vurdering av ordlyden i § 75 k på et mer fritt grunnlag. Noe stort praktisk behov for en revisjon av grunnloven er det på dette punktet ikke. Samtidig vil utvalget påpeke at bestemmelsen i § 75 k i realiteten sier svært lite om hva slags institusjon Riksrevisjonen er, og hvilke oppgaver den utfører. Dersom det noen gang skulle bli aktuelt å foreta en mer generell revisjon av grunnlovens tekst, vil det etter utvalgets oppfatning være naturlig å vurdere en modernisering av § 75 k, eventuelt gjennom en egen grunnlovsparagraf, som tydeligere angir Riksrevisjonens konstitusjonelle stilling og hovedoppgaver.»

Riksrevisjonsutvalgets arbeid er ingen generell revisjon av Grunnlovens tekst, og utvalgets mandat nevner heller ikke revisjon av Grunnloven § 75 bokstav k. Utvalget har derfor sett det som sin oppgave å utarbeide forslag til en ny alminnelig lov om Riksrevisjonen innenfor de rammene som ligger i dagens grunnlovsbestemmelse. I det følgende går utvalget likevel kort inn på enkelte temaer som bør vurderes i en framtidig revisjon av Grunnloven § 75 bokstav k.

10.6.2 Riksrevisjonens ledelse og uavhengighet

Som beskrevet i punkt 10.2 er et krav om uavhengighet framhevet i erklæringer utarbeidet innenfor det internasjonale samarbeidet om riksrevisjoner (INTOSAI). I Lima-erklæringen står det blant annet at «The Supreme Audit Institutions and the necessary degree of their independence shall be laid down in the Constitution; details may be set out in legislation». Videre understre-

131. INTOSAI-P 1 (2019), section 18,
132. Riksrevisjonen peker særlig på at Statens pensjonsfond utland er unntatt fra Riksrevisjonens mandat, jf. Riksrevisjonens egenevaluering 2017 på side 34.
133. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.12, side 78.

kes det i samme erklæring at uavhengighet for revisjonsorganene er uløselig knyttet til uavhengighet for de som må treffe avgjørelser på revisjonsorganets vegne og står ansvarlig for disse utad, og at også denne skal være «guaranteed by the Constitution». I tråd med dette er den svenske riksrevisjonens selvstendighet nedfelt i Regeringsformen av 1974.[134]

Utvalget anser uavhengighet som en vesentlig forutsetning for at Riksrevisjonen skal kunne fylle sin funksjon. I en mulig framtidig prosess med fornyelse av Grunnloven § 75 bokstav k kan det være grunn til å vurdere for eksempel om dagens ordning med valg av riksrevisorer til Riksrevisjonens øverste ledelse er god nok med tanke blant annet på å sikre åpenhet i rekrutteringsprosessen, om det er ytterligere behov for å styrke Riksrevisjonens uavhengighet, og om Grunnloven fortsatt skal angi det konkrete antallet riksrevisorer, eller om dette med fordel i stedet kan angis i loven.

På bakgrunn særlig av de internasjonale anbefalingene må det videre vurderes om det bør markeres i Grunnloven at Riksrevisjonen skal arbeide uavhengig. En slik markering vil beskytte Stortingets mindretall mot at det vedtas lovendringer som øker risikoen for at Riksrevisjonen brukes som et verktøy for å unngå kritikk eller på andre måter bli stående i et bedre lys enn realitetene tilsier. *Forvaltningen* må respektere Riksrevisjonens uavhengighet uansett om den kommer til uttrykk i Grunnloven eller ei, men i praksis kan det likevel tenkes at grunnlovfesting av uavhengigheten også kan bidra til å styrke Riksrevisjonens autoritet overfor forvaltningen.

På den annen side er det langt fra åpenbart at uavhengighet for Riksrevisjonen temamessig hører hjemme i Grunnloven (i tillegg til i vanlig lov). Grunnloven regulerer forholdet mellom de tre statsmaktene, som er Stortinget, Kongen (regjeringen) og domstolene, og gir uttrykk for de sentrale menneskerettighetene. Riksrevisjonen er ett av Stortingets organer, ikke en egen statsmakt. Dagens § 75 i Grunnloven er primært en opplisting over Stortingets oppgaver, ikke en regulering av de organer og oppgaver Stortinget etter denne bestemmelsen skal sørge for etableringen eller utførelsen av. Slik sett hører ikke en regulering av rammebetingelsene for Riksrevisjonen hjemme i Grunnloven. Heller ikke for Sivilombudets vedkommende kommer uavhengigheten tydelig til uttrykk i Grunnloven.[135]

Det er nedfelt i Grunnloven § 95 første ledd at enhver har rett til å få sin sak avgjort av en uavhengig og upartisk domstol innen rimelig tid, og at rettergangen skal være rettferdig og i hovedsak offentlig. I bestemmelsens andre ledd er det videre presisert at statens myndigheter skal sikre domstolenes og dommernes uavhengighet og upartiskhet. Denne bestemmelsen om domstolenes uavhengighet kom inn i Grunnloven i 2014 i forbindelse med at den fikk et nytt kapittel om menneskerettigheter, men et krav om uavhengige domstoler ble innfortolket i Grunnloven også før den tid. Stortinget behandlet grunnlovsforslagene på bakgrunn av anbefalinger i Dokument 16 (2011–2012) fra Menneskerettighetsutvalget. Forslaget til bestemmelsens andre ledd kom noe senere,[136] men her nevnes likevel at Menneskerettighetsutvalget, i forbindelse med sitt forslag, ga uttrykk for blant annet:[137]

«Utvalget finner at individets rett til å få sin sak prøvet for en uavhengig og upartisk domstol bør grunnlovsfestes særskilt, og at dette bør komme til uttrykk sammen med retten til en rettferdig rettergang. En slik grunnlovsfesting vil ikke endre dagens rettstilstand. Uavhengige og upartiske domstoler følger av selve maktfordelingslæren – en lære som utvilsomt har konstitusjonell karakter. Hensikten med forslaget om å grunnlovsfeste domstolenes uavhengighet og upartiskhet særskilt er å fremheve og synliggjøre dette grunnleggende rettsstatsprinsipp. En grunnlovsfesting av domstolenes uavhengighet og upartiskhet vil således bare slå fast at dommeren ikke kan instrueres når hun eller han treffer sin beslutning, og at nære relasjoner og andre forbindelser ikke skal påvirke dommerens beslutning. Hvordan uavhengighet og upartiskhet for domstolene skal sikres, må avgjøres av de politiske myndigheter gjennom en mer detaljert regulering enn det Grunnloven kan gi plass til.»

Under behandlingen av forslaget til Grunnloven § 95 påpekte kontroll- og konstitusjonskomiteen at det er avgjørende å utforme bestemmelsen slik at den sikrer at domstolene er reelt uavhengige av de øvrige statsmakter, og at rettergang ikke kan anses rettferdig dersom domstolene er underlagt de øvrige statsmakters instruksjonsmulighet. Komiteen uttalte videre blant annet at:[138]

«I dag fungerer domstolene uavhengig, men ettersom så ikke er tilfellet i totalitære og despotiske regimer, mener komiteen at synliggjøringen av domstolens uavhengighet i Grunnloven er viktig for fremtiden. Denne bestemmelsen er én av flere bestemmelser som synliggjør en side av den maktfordeling som for lengst er norsk statsskikk. Hvordan domstolenes uavhengighet og upartiskhet skal sikres, må imidlertid avgjøres av

134. Regeringsformen 1974 kapittel 13 § 8.
135. Det framgår av Grunnloven § 75 bokstav l at Stortinget skal utnevne en person til å føre kontroll med forvaltningen for å søke å sikre at det ikke utøves urett mot den enkelte borger. Det framgår av sivilombudsloven § 5 første ledd at Sivilombudet skal utføre sitt verv selvstendig og uavhengig av Stortinget.
136. Grunnloven § 95 andre ledd ble foreslått i Dokument nr. 12:30 (2011–2012) og i Innst. 186 S (2013–2014).
137. Dokument 16 (2011–2012), punkt 25.5.3.
138. Innst. 186 S (2013–2014), punkt 2.1.4.

politiske myndigheter gjennom en mer detaljert regulering enn det grunnloven kan gi plass til.»

Sitatene ovenfor viser at uavhengige domstoler anses som et grunnleggende rettsstatsprinsipp, og at dette er en viktig del av bakgrunnen for at domstolenes uavhengighet nå kommer til uttrykk i Grunnloven § 95. Videre er det nærliggende å utlede av det siterte at Stortinget ikke tok sikte på å regulere alle sider ved domstolenes uavhengighet i Grunnloven, men at det var *kjernen* i prinsippet som skulle komme til uttrykk der.

Også for Riksrevisjonens vedkommende er det allerede etablert at virksomheten skal utøves på uavhengig basis. På samme måte som for domstolene vil det dermed ikke innebære noen rettsendring om uavhengigheten nevnes i Grunnloven. Uavhengighet for Riksrevisjonen kan imidlertid neppe betegnes som et grunnleggende rettsstatsprinsipp. En klar parallell mellom Riksrevisjonen og domstolene er det i denne forbindelse altså ikke.

Hvis det skal formuleres et grunnlovsforslag om uavhengighet for Riksrevisjonen, må det videre gjennomtenkes hva – mer konkret – som eventuelt skal ligge i den grunnlovfestede uavhengigheten. Svaret på dette kan være forskjellig, avhengig av om vi snakker om forholdet til Stortinget eller forholdet til forvaltningen. For forholdet mellom Stortinget og Riksrevisjonen må det tas i betraktning at Riksrevisjonen er Stortingets organ. Per i dag kommer denne forbindelsen til uttrykk blant annet ved at Stortingets prosess for rekruttering til kollegiet ikke er formalisert i samme grad som for eksempel ved rekruttering av dommere, og at Riksrevisjonen kan få oppgaver og tilbakemeldinger fra Stortinget ut over det som følger av loven. Videreføres disse mekanismene, må en grunnlovsbestemmelse om uavhengighet for Riksrevisjonens utformes på en måte som tar hensyn til dette. Disse forholdene er naturligvis relevante også for formuleringen om uavhengighet i en alminnelig lov om Riksrevisjonen, men her er mulighetene for å oppnå avklaringer og forbedringer mer kontinuerlig til stede enn når det gjelder Grunnloven.

Som for domstolenes uavhengighet vil det ikke være realistisk at Grunnloven skal regulere alle sider ved uavhengigheten. Skal den gjenspeiles i Grunnloven, vil det vesentlige være å få markert et krav om uavhengighet på en måte som ikke kan ignoreres ved endringer i den alminnelige lovgivningen. Én mulighet kan være å innarbeide i Grunnloven § 75 bokstav k at vervene som riksrevisor skal utøves «med frihet til selv å bestemme hvordan arbeidet nærmere skal innrettes».

10.6.3 Riksrevisjonens funksjon og oppgaver

I Grunnloven § 75 bokstav k er de fem riksrevisorenes oppgave formulert som å «gjennomse statens regnskaper og bekjentgjøre ekstrakter av dem ved trykken; … samt å treffe bestemmelser angående ordningen av desisjonsmyndigheten overfor statens regnskapsbetjenter». Formuleringen dekker ikke på langt nær alle de oppgavene som ligger i riksrevisjonsloven § 9, og nevner ikke den veiledningsfunksjonen som Riksrevisjonen har. Grunnloven opplyser heller ikke hva som er formålet med revisjonen.

Som fundament for hele det norske styringssystemet dekker Grunnloven over et stort antall temaer. Den vil uansett ikke kunne gi mer enn en helt generell omtale av Riksrevisjonens virksomhet. Men det er mulig – selv med få ord – å gi en mer oppdatert og dekkende omtale enn i dag og samtidig gi et visst inntrykk av formålet med virksomheten.

I forslaget til ny lov om Riksrevisjonen § 1-1 har utvalget formulert en formålsbestemmelse. Videre presiseres det i § 1-2 andre ledd at Riksrevisjonens oppgaver består i å utføre revisjon og yte veiledning. Disse bestemmelsene er omtalt nærmere i del V av utredningen. En eventuell beskrivelse av Riksrevisjonens funksjon og oppgaver i Grunnloven kan utformes som en syntese av disse bestemmelsene.

Både dagens formålsbestemmelse og utvalgets forslag til en revidert formålsbestemmelse peker på at Riksrevisjonen skal bidra til god ressursforvaltning «i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger». Som utvalget kommer nærmere tilbake til i kapittel 17 om forvaltningsrevisjon, er ikke «Stortingets vedtak og forutsetninger» noe presist uttrykk, og heller ikke helt dekkende for hva som kan være relevant som kriterium for en forvaltningsrevisjon. På den annen side bidrar uttrykket til å understreke Riksrevisjonens rolle som et organ for Stortinget, og det kan ses som en markør av at det er Stortingets politikk som skal være det førende. I tillegg gir formuleringen uttrykk for positive ambisjoner og for mulighet til å se politiske mål og intensjoner overordnet og i sammenheng. At uttrykket ikke i alle henseender er helt presist, trenger etter utvalgets vurdering ikke stå i veien for at lovens formålsbestemmelse fortsatt skal nevne «Stortingets vedtak og forutsetninger». Om det samme uttrykket er tilstrekkelig gjennomarbeidet til at det også bør inngå i Grunnlovens omtale av Riksrevisjonen, kan det derimot være betydelig tvil om. Innholdet i Grunnloven bør være spesielt godt fundert, både prinsipielt og fordi det er en tidkrevende prosedyre å endre denne. Rent teknisk er det heller ikke nødvendig at Grunnloven § 75 bokstav k nevner «Stortingets vedtak og forutsetninger», siden meningsinnholdet vil være «gyldig» også om det bare kommer til uttrykk i alminnelig lov.

10.7 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

- å videreføre bestemmelsen om Riksrevisjonens uavhengighet, se lovforslagets § 1-3 første ledd
- å videreføre adgangen for Riksrevisjonen til å innhente ekstern bistand for å utføre oppgaver, jf. lovforslagets § 3-1 tredje ledd første punktum
- at alle krav i loven knyttet til Riksrevisjonens oppgaveutførelse gjelder også for eksterne bidragsytere, jf. lovforslagets § 3-1 tredje ledd andre punktum
- å videreføre adgangen for Stortinget til å pålegge Riksrevisjonen å sette i gang særlige revisjoner, men med presisering av at det kun skal skje i særlige tilfeller, jf. lovforslagets § 1-3 andre ledd
- at dagens lov og instruks slås sammen til en samlet lov om Riksrevisjonen
- at Stortingets administrasjon fortsatt skal revideres av Riksrevisjonen

11. Formålsbestemmelse i en ny lov om Riksrevisjonen

11.1 Innledning

Riksrevisjonsloven § 1 lyder:

«Riksrevisjonen er Stortingets revisjons- og kontrollorgan.

Riksrevisjonen skal gjennom revisjon, kontroll og veiledning bidra til at statens inntekter blir innbetalt som forutsatt og at statens midler og verdier blir brukt og forvaltet på en økonomisk forsvarlig måte, og i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.»

I det følgende redegjøres det for bakgrunnen for denne bestemmelsen og hvordan formålsbestemmelser er formulert i andre lover. Uttrykket «Stortingets vedtak og forutsetninger» står helt sentralt i dagens lov og instruks og er viet en særskilt omtale.

11.2 Generelt om utforming av formålsbestemmelser

Formålsbestemmelsen kom inn i riksrevisjonsloven ved vedtakelsen i 2004 og har vært den samme siden den gang. Loven om statens revisionsvæsen av 1918 hadde ingen tilvarende bestemmelse. I Riksrevisjonens forslag til ny lov var det foreslått en formålsbestemmelse lignende den som ble vedtatt, med den forskjell at andre ledd i forslaget ikke nevnte «veiledning». I Riksrevisjonens merknader til forslaget sies det om andre ledd at det «fastsetter en overordnet målsetting for alt revisjons- og kontrollarbeid som riksrevisjonen foretar».[139]

I våre dager er det vanlig at nye lover får en formålsbestemmelse, men det finnes fortsatt unntak. Blant annet gjelder dette for en så praktisk viktig lov som forvaltningsloven. Utredningen NOU 2019: 5 Ny forvaltningslov inneholder imidlertid forslag også til en formålsbestemmelse i en ny forvaltningslov. Heller ikke arveloven, som ble vedtatt i 2019, har en særskilt formålsbestemmelse.

Det karakteristiske for formålsbestemmelser er at de beskriver det overordnede målet for loven, eller for en virksomhet som loven regulerer. Den mer konkrete reguleringen av rettigheter, plikter, organisering, prosedyrer mv. vil gjerne framgå av andre bestemmelser i loven. Riksrevisjonsloven § 1 første ledd, som sier at Riksrevisjonen er Stortingets revisjons- og kontrollorgan, er egentlig ikke en formålsbestemmelse, men en regel om organisering. Det foreligger imidlertid ikke noen generell og etablert «mal» for formulering av formålsbestemmelser i lover, og det er store variasjoner i hvordan de i praksis er utformet.

Sivilombudsloven inneholder ikke noen bestemmelse som angir at den beskriver formålet med loven eller Sivilombudet. Reelt sett ligger det likevel en formålsangivelse i sivilombudsloven § 1 om Sivilombudets mandat, som lyder:

«Stortingets ombud for kontroll med forvaltningen (Sivilombudet) skal føre kontroll med den offentlige forvaltningen og alle i dens tjeneste for å hindre at det utøves urett mot den enkelte, og for å bidra til at forvaltningen respekter og sikrer menneskerettighetene.»

I loven om Norges nasjonale institusjon for menneskerettigheter (NIM-loven) § 1 angis formålet med loven og hovedoppgaven for NIM, slik:

«Formålet med loven er å etablere en nasjonal institusjon for menneskerettigheter, Norges institusjon for menneskerettigheter (NIM).

Norges institusjon for menneskerettigheter har som hovedoppgave å fremme og beskytte menneskerettighetene i tråd med Grunnloven, menneskerettsloven og den øvrige lovgivning, internasjonale traktater og folkeretten for øvrig.»

Loven om kontroll med etterretnings-, overvåkings- og sikkerhetstjeneste (EOS-kontrolloven) sier at Stortinget skal velge et utvalg til å kontrollere etterretnings-, overvåknings- og sikkerhetstjeneste som utføres av den offentlige forvaltning eller under styring av, eller på oppdrag fra, denne (EOS-utvalget). Lovens § 2 om formål har følgende innhold:

«Formålet med utvalgets kontroll er:

1. å klarlegge om og forebygge at noens rettigheter krenkes, herunder påse at det ikke nyttes mer inngripende midler enn det som er nødvendig etter for-

139. Riksrevisjonen (2000).

holdene, og at tjenestene respekterer menneskerettighetene.
2. å påse at virksomheten ikke utilbørlig skader samfunnets interesser.
3. å påse at virksomheten holdes innen rammen av lov, administrative eller militære direktiver og ulovfestet rett.

Utvalget skal iaktta hensynet til rikets sikkerhet og forholdet til fremmede makter. Kontrollen bør innrettes slik at den er til minst mulig ulempe for tjenestenes løpende virksomhet.

Formålet er rent kontrollerende. Utvalget skal følge prinsippet om etterfølgende kontroll. Utvalget kan ikke instruere de kontrollerte organer eller nyttes av disse til konsultasjoner. Utvalget kan likevel kreve innsyn i og uttale seg om løpende saker.»

Lovgivning er primært en måte å etablere rettigheter og plikter på. Rettighetene og pliktene vil komme til uttrykk fortløpende gjennom hele loven, ikke først og fremst i en formålsbestemmelse. Rene formålsbestemmelser kan likevel ha betydning. For det første kan de være av betydning for tolkning av andre bestemmelser i loven, eller for løsning av spørsmål som ikke er regulert i loven. Videre kan slike bestemmelser ha betydelig informasjonsverdi, blant annet ved at de forteller om de politiske veivalgene som ligger til grunn for den aktuelle loven. For eksempel gjelder dette § 1 i pengespilloven, som klargjør at formålet med loven er å forebygge spilleproblemer eller andre negative konsekvenser av pengespill, sikre at pengespill gjennomføres på en ansvarlig og trygg måte, og å legge til rette for at overskudd fra pengespill går til ikke-fortjenestebaserte formål. Formålsbestemmelser kan dessuten danne utgangspunkt for vurderinger av hva som bør måles i en evaluering av en lov etter at den har virket en stund.

11.3 «Stortingets vedtak og forutsetninger»

Som nevnt angir dagens formålsbestemmelse at Riksrevisjonen skal bidra til at statens midler og verdier blir brukt og forvaltet på en økonomisk forsvarlig måte *i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger*. Det samme uttrykket er benyttet i lovens § 9, i angivelsen av forvaltningsrevisjon som en oppgave for Riksrevisjonen. Det opptrer også en rekke steder i dagens instruks om Riksrevisjonen.[140] Eldre lovgivning om statens revisionsvæsen hadde ikke en tilsvarende formulering, og betydningen av uttrykket er ikke særskilt drøftet i Riksrevisjonens forslag til dagens lov om Riksrevisjonen. Det var imidlertid benyttet i interne retningslinjer for Riksrevisjonen også før dagens lov kom til. Uttrykksformen synes dels å ha bakgrunn i at Ingvaldsen-utvalget, som ved sin utredning fra 1972 på mange måter la grunnlaget for dagens forvaltningsrevisjon, understreket at Riksrevisjonen ikke skulle gripe inn i politiske beslutningsprosesser.

Parallelt med Riksrevisjonens utredning av ny lov og instruks arbeidet Frøiland-utvalget med å utrede Stortingets kontrollfunksjon. I et punkt om kriterier for Riksrevisjonens vurderinger ga utvalget enkelte nærmere presiseringer om hva som vil være omfattet av uttrykket «Stortingets vedtak og forutsetninger», ved at det uttalte blant annet (siteres her uten noter):[141]

«Med 'vedtak' må forstås alle formelle vedtak Stortinget treffer. Dette er en legalitetskontroll. I praksis vil det særlig være lover og bevilgningsvedtak som er sentrale for Riksrevisjonens kontroll, samt vedtak knyttet til grl. § 19 om forvaltning av statens eiendom. Men også alle andre vedtak som Stortinget treffer kan i prinsippet trekkes inn. Enkelte typer vedtak ligger likevel etter sin karakter såpass fjernt fra revisjonsvirksomheten at det sjelden vil være naturlig for Riksrevisjonen å kontrollere at de etterleves – som f eks samtykkevedtak etter grl. § 25 og 26 annet ledd.

Riksrevisjonens kontroll med etterlevelsen av Stortingets 'vedtak' omfatter også tingets instrukser til regjeringen i enkeltsaker, herunder såkalte 'anmodningsvedtak', som det i de senere år har blitt stadig flere av ... Dersom det på et område eller i en sak som Riksrevisjonen allerede gransker er truffet slike vedtak, vil dette naturlig inngå i revisjonsvurderingen. Derimot har Riksrevisjonen til nå ikke sett det som sin oppgave å føre noen generell kontroll med hvordan instrukser i enkeltsaker etterleves. Utvalget viser her til at det for etterlevelsen av 'anmodningsvedtak' nylig er opprettet en egen kontrollprosedyre, knyttet direkte til kontroll- og konstitusjonskomiteen ... Dette er naturlig for slike vedtak, som ikke sjelden er av utpreget politisk karakter.

...

Riksrevisjonens kontroll med at Stortingets 'forutsetninger' etterleves, vil kunne omfatte både forutsetninger som er direkte knyttet til et formelt substansvedtak, og andre typer politiske føringer og signaler, som for eksempel merknader i forbindelse med at en stortingsmelding vedtas vedlagt protokollen. Slike forutsetninger vil typisk komme til uttrykk gjennom komitemerknader eller utsagn fra Stortingets talerstol, som utgjør en praktisk viktig del av den parlamentariske styring. I regjeringens uttalelse er det anført at det må foreligge klare holdepunkter for å anta at et flertall på Stortinget går inn for et bestemt syn, før dette kan sies å være 'forutsatt' av Stortinget. Utvalget er enig i dette.

Samtidig vil utvalget påpeke at uttrykket 'Stortingets forutsetninger' ikke bare omfatter klare merknader eller uttalelser som representantene fremsetter. Dersom regjeringen ved fremleggelsen 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.

...

Utvalget er enig i at Stortingets vedtak og forutsetninger er et naturlig utgangspunkt for Riksrevisjonens etterfølgende kontroll, og i at dette bør komme til

140. Instruks for Riksrevisjonen §§ 3, 5 og 9.
141. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.5.

uttrykk i lovens formålsbestemmelse. Riksrevisjonen vil naturligvis også måtte anvende alminnelige revisjonskriterier, slik disse er utformet og utviklet i revisjonsfaget, uavhengig av om de er vedtatt eller uttalt av Stortinget.

Dette er særlig klart i forhold til regnskapsrevisjonen, som i hovedsak bygger på generelle prinsipper for forsvarlig regnskapsføring og revisjon, som også gjelder for privat revisjon, og som av Riksrevisjonen er supplert med krav særlig tilpasset offentlig virksomhet. Men det samme må etter utvalgets oppfatning gjelde for forvaltningsrevisjonen og selskapskontrollen. Da Stortinget i 1977 fremsatte ønske om en kritisk revisjon knyttet til Stortingets vedtak og forutsetninger, var dette åpenbart ment som et supplement til andre revisjonskriterier, og ikke som noen begrensning av Riksrevisjonens vurderinger. Kriteriene for forvaltningsrevisjon, slik Riksrevisjonen over tid har utviklet dem, har ikke bare vært 'Stortingets vedtak og forutsetninger', men også andre standarder, herunder slike som er fastsatt gjennom internasjonalt revisjonsfaglig samarbeid.

Utvalget viser til at Riksrevisjonen er pålagt å føre en generell kontroll innenfor de områder som omfattes av dens revisjon og kontroll. For legalitetskontrollen må denne ta utgangspunkt i alle rettslig bindende regler som gjelder for forvaltningen, enten disse er nedfelt i lov, stortingsvedtak, forskrift, eller bindende instruks i forvaltningen. For Stortinget er det ikke bare viktig å bli informert om at formelle lover følges, men også om etterlevelsen av forskrifter og annet regelverk. Dette er i tråd med hvordan annen revisjon fungerer, både kommunalt og privat, og der legalitetskontrollen selvsagt omfatter alle bindende regler, uansett på hvilket nivå de er fastsatt.»

Frøiland-utvalget gikk altså ganske grundig inn på innholdet i uttrykket «Stortingets vedtak og forutsetninger». Det tok ikke eksplisitt stilling til hensiktsmessigheten av formuleringen, men synes å mene at det var viktig å videreføre innholdet. Merknadene viser blant annet at uttrykket «Stortingets vedtak og forutsetninger» ikke dekker alt det som er relevant for Riksrevisjonens revisjon og gjør det klart at også regler og retningslinjer utviklet i forvaltningen kan danne grunnlag for revisjonskriterier. Dette perspektivet er omtalt nærmere i kapittel 17 om forvaltningsrevisjon.

I Riksrevisjonens egne retningslinjer for forvaltningsrevisjon nevnes blant annet at «Stortingets vedtak og forutsetninger» er utgangspunktet for utledningen av revisjonskriteriene for denne typen undersøkelser, men også at Stortingets vedtak gjerne er kortfattede, og at det derfor vanligvis trengs utfyllende opplysninger fra grunnlagsdokumentene for å få klarhet i hvilke forutsetninger Stortinget har lagt til grunn. Det nevnes videre at forvaltningens egne regelverk og mål kan benyttes som revisjonskriterier i den grad disse er knyttet opp mot Stortingets vedtak og forutsetninger.

11.4 Utvalgets vurderinger

11.4.1 Generelt

For den som ikke har særskilt kunnskap om temaet, er ikke Riksrevisjonens oppgaver og plass i det norske styringssystemet opplagt eller selvforklarende. Derfor bør, etter utvalgets oppfatning, også en ny lov om Riksrevisjonen ha en formålsbestemmelse som gir helt grunnleggende informasjon. Utvalget mener videre at formålsbestemmelsen fortsatt bør belyse formålet med Riksrevisjonen, snarere enn formålet med riksrevisjonsloven. Formålsbestemmelsen bør gi et bilde av hvilken type organ Riksrevisjonen er, og av begrunnelsen for det. Dagens formålsbestemmelse ivaretar langt på vei dette. Siden utvalget ikke foreslår grunnleggende endringer for Riksrevisjonens oppgaver eller plassering i det norske styringssystemet, foreslås heller ikke at innholdet i formålsbestemmelsen skal være vesentlig annerledes enn i dag. Dagens bestemmelse har likevel et visst potensial for forbedring.

Som nevnt er riksrevisjonsloven § 1 første ledd primært en regel om organisering. Samtidig er opplysningen om at Riksrevisjonen er Stortingets organ, helt grunnleggende for raskt å danne seg et inntrykk av Riksrevisjonens plass i styringssystemet. Angivelsen av Riksrevisjonen som et organ tilknyttet Stortinget foreslås derfor videreført. Maktfordeling er et viktig demokratisk prinsipp, og skillet mellom Stortingets lovgivende myndighet og regjeringens utøvende myndighet er grunnleggende. Her spiller Riksrevisjonen en sentral rolle som redskap for Stortingets kontroll med regjeringsapparatet. Utvalget foreslår å innta en presisering av at Riksrevisjonen skal bidra til Stortingets demokratiske kontroll.

Når det gjelder den delen av dagens § 1 andre ledd som uttrykker at Riksrevisjonen skal bidra til «at statens inntekter blir innbetalt som forutsatt og at statens midler og verdier blir brukt og forvaltet på en økonomisk forsvarlig måte», foreslår utvalget en forenkling av lovteksten.

Etter utvalgets mening er det ikke nødvendig å ha med de mer spesifikke betegnelsene «midler» og «verdier» i formålsbetegnelsen. Det første av de to ordene peker mest direkte mot penger, mens «verdier» rommer også andre typer aktiva. Disse to begrepene er beholdt i utvalgets forslag til § 1-2 om Riksrevisjonens ansvarsområde, men innen rammen av formålsbestemmelsen foreslår utvalget å forenkle noe ved å bruke fellesbetegnelsen «ressurser».

Det er flere lover enn riksrevisjonsloven som har som formål å bidra til en forsvarlig forvaltning av offentlige ressurser. Andre eksempler er anskaffelsesloven og konkurranseloven. Anskaffelsesloven har i § 1 følgende formålsbestemmelse:

«Loven skal fremme effektiv bruk av samfunnets ressurser. Den skal også bidra til at det offentlige opptrer med integritet, slik at allmennheten har tillit til at offentlige anskaffelser skjer på en samfunnstjenlig måte.»

Konkurranseloven har følgende formålsbestemmelse i § 1:

«Lovens formål er å fremme konkurranse for derigjennom å bidra til effektiv bruk av samfunnets ressurser.

Ved anvendelse av denne lov skal det tas særlig hensyn til forbrukernes interesser.»

Disse formålsbestemmelsene nevner altså det å fremme eller bidra til «effektiv bruk av samfunnets ressurser». Dette er en kortfattet og lett forståelig uttrykksform.

Både anskaffelsesloven og konkurranseloven er av betydning for økonomiforvaltningen i staten. Samtidig har begge disse lovene en bredere funksjon. Anskaffelsesloven gjelder for eksempel også for kommunene, og den ivaretar hensyn både til den som skal anskaffe, og til tilbydere. Konkurranseloven er ment å bidra til at landets ressurser utnyttes på en måte som skaper størst mulig verdier for innbyggerne. At statens ressurser benyttes effektivt, har betydning for ressursutnyttelsen i hele samfunnet. Slik sett er det en nær sammenheng mellom effektiv utnyttelse av statens ressurser og effektiv utnyttelse av samfunnets ressurser. Samtidig er det virksomheten i statlig sektor som er Riksrevisjonens anliggende. Dette bør framgå tydelig av formålsbestemmelsen, og medfører at formuleringen på dette punktet bør være noe annerledes enn i anskaffelsesloven og konkurranseloven. Et mer presist, men likevel kortfattet alternativ vil etter utvalgets oppfatning være om formålsbestemmelsen gir uttrykk for at Riksrevisjonen skal bidra til at «statens ressurser forvaltes effektivt».

Staten forvalter mange typer ressurser, herunder penger og verdipapirer, konkrete fysiske materielle verdier (fast eiendom og løsøre), naturressurser, kunnskap og menneskelig tankekraft. Regnskapsrevisjonen i Riksrevisjonen involverer primært finansielle forhold, mens særlig forvaltningsrevisjon kan omfatte forvaltningen av mange typer ressurser. Utvalget ser at forvaltning av «statens ressurser» kan framstå som et videre begrep enn det å «bidra til at statens inntekter blir innbetalt som forutsatt og at statens midler og verdier blir brukt og forvaltet på en økonomisk forsvarlig måte», slik det framkommer i dagens formålsbestemmelse i § 1. Siden øvrige av lovens bestemmelser vil presisere Riksrevisjonens mandat, ser utvalget likevel ikke avgjørende innvendinger mot å gi formålsbestemmelsen en mer generell form enn i dag i angivelsen av hva Riksrevisjonen skal bidra til.

Ordene «effektivt» og «effektivitet» benyttes i mange forskjellige sammenhenger, og med ulike betydninger. Dette kan tale for å unngå disse ordene i en lovtekst. Samtidig har begrepene en kjerne, som handler om at det gjelder å få ressursene til å strekke til lengst mulig. Dette ligger til grunn for alle deler av Riksrevisjonens virksomhet. Slik sett er ordet «effektivt» ganske treffende i denne sammenheng. Dagens formålsbestemmelse inneholder uttrykket «økonomisk forsvarlig», som berører noe av det samme, og som kan være mer «folkelig» og konkret enn «effektivt». Ordet «forsvarlig» angir på den annen side gjerne noe mer begrenset enn det å oppnå effektivitet. Utvalget foreslår derfor at formålsbestemmelsen skal inneholde begge disse elementene.

11.4.2 Særlig om formuleringen «Stortingets vedtak og forutsetninger»

Selv om Frøiland-utvalget ga nyttige presiseringer, ser Riksrevisjonsutvalget at uttrykket «Stortingets vedtak og forutsetninger» i mange henseender er noe uklart. Mer spesifikt kan det blant annet spørres;

- om ordet «forutsetninger» i denne sammenheng krever at de kommer til uttrykk skriftlig, eller om det er tilstrekkelig at noe er uttalt fra Stortingets talerstol
- hvilke typer dokumenter slike forutsetninger kan komme til uttrykk i
- hvor stor oppslutning en uttrykt forutsetning må ha for å kunne betegnes som en forutsetning fra Stortinget
- i hvilken grad kan regelverk, handlingsplaner mv. utformet og fastsatt i forvaltningen på bakgrunn av vedtak i Stortinget anses som en del av «Stortingets vedtak og forutsetninger»

Utvalget mener – i likhet med Frøiland-utvalget – at det må foreligge klare holdepunkter for å anta at et flertall på Stortinget går inn for et bestemt syn, før dette kan sies å være «forutsatt» av Stortinget. Dette prinsippet gir en viss veiledning. Likevel er spørsmålet om hva som kan legges til grunn som revisjonskriterier, i stor grad opp til Riksrevisjonens skjønn.

Uttrykket «Stortingets vedtak og forutsetninger» har vært en del av lovens formålsbestemmelse siden 2004, og det er innarbeidet internt i Riksrevisjonen over lengre tid. Det bidrar til å understreke Riksrevisjonens rolle som et organ for Stortinget, og kan ses som en markør for at Riksrevisjonen ikke skal overprøve Stortingets politikk. Videre gir det uttrykk for både positive ambisjoner og et stort rom med hensyn til å se politiske mål og intensjoner overordnet og i sammenheng. Dette taler for å videreføre uttrykket i formålsbestemmelsen i en ny lov om Riksrevisjonen. I samme retning taler det at formålsbestemmelsen først og fremst skal gi grunn-

leggende informasjon, mens oppgavene konkretiseres, og rettigheter og plikter utkrystalliseres, i lovens øvrige bestemmelser. Etter utvalgets vurderinger trenger derfor ikke de uklarhetene som ligger i uttrykket, å stå i veien for at formålsbestemmelsen fortsatt skal inneholde uttrykket «Stortingets vedtak og forutsetninger».

11.5 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

– en ny formålsparagraf i lov om Riksrevisjonen som viderefører sentrale elementer i dagens lov § 1, som er overordnet formulert og som favner hele Riksrevisjonens virksomhet, se lovforslagets § 1-1

12. Ledelsen av Riksrevisjonen

12.1 Bakgrunn

Det første statsrevisorkollegiet ble etablert i juni 1816. Det besto utelukkende av embetsmenn, etter at den eneste av de av valgkomiteens innstilte kandidater som var stortingsrepresentant, hadde trukket sitt kandidatur «på grunn av lang reisevei». Det var forutsatt at riksrevisorene skulle utføre sitt arbeid på ettermiddagen, og tilsynelatende – i likhet med det som gjaldt for stortingsrepresentantene på denne tiden – uten noen form for godtgjørelse.[142]

I starten var det de fem riksrevisorene som selv utførte revisjonen. Tre av dem hadde betydelig kompetanse innenfor regnskap, og to av de fem var tidligere medlemmer av Riksforsamlingen på Eidsvoll og kjente grunnlovsbestemmelsen godt.[143] Grunnloven sa ikke noe om at kollegiet skulle ha en formann, men det medlemmet med flest stemmer bak seg fungerte i praksis som formann. For øvrig finnes det sparsomt med opplysninger om hvordan riksrevisorene organiserte sitt arbeid den første tiden. Møteprotokoller fra før 1876 er forsvunnet, og noen instruks for kollegiets virksomhet ble ikke fastsatt før i 1821.

At det i Grunnloven § 75 bokstav k ble fastsatt at det skulle utnevnes fem revisorer, kan ses som en stadfesting av den praksis som hadde utviklet seg fra slutten av 1600-tallet med etablering av såkalte renteskriverkontorer ved Rentekammeret i København. Ved renteskriverkontorene ble det gradvis utviklet rutiner for revisjon av innsendte regnskaper, og Rentekammeret hadde ansvaret for å føre tilsyn med revisjonsarbeidet. Renteskriverne påpekte eventuelle feil og mangler ved de innsendte regnskapene. Etter å ha forelagt sine merknader for regnskapsførerne for kommentarer utformet de en konklusjon – forslag til desisjon – om godkjenning eller ei av regnskapet. Forslaget til desisjon ble vurdert av en av de «kommiterte» lederne ved Rentekammeret. Denne sluttet seg gjerne til desisjonsforslaget ved sin underskrift, og innhentet deretter underskrifter fra sine (normalt fire) kolleger ved Rentekammeret, og ferdigstilte med dette desisjonen.[144]

Ved nedleggingen av Revisjonsdepartementet og overføringen av oppgavene til den daværende Statsrevisjonen i 1918, fikk rollen til de fem riksrevisorene mer karakter av å være styre for en administrasjon med mange ansatte.[145] Statsrevisorene valgte selv formann og nestformann og fordelte oppgavene mellom seg. Den daglige ledelsen gikk på omgang mellom de fem statsrevisorene.[146]

I dag utnevnes de fem riksrevisorene på grunnlag av forslag fra partigruppene på Stortinget. I praksis gjenspeiler kollegiets sammensetning langt på vei den partipolitiske sammensetningen der. Riksrevisorene oppnevnes av Stortinget etter hvert stortingsvalg, og kollegiets leder og nestleder oppnevnes samtidig. Den daglige ledelsen går heller ikke lenger på omgang blant riksrevisorene, men ligger fast hos kollegiets leder. At kollegiets leder også er daglig leder, følger i dag av riksrevisjonsloven § 4 andre ledd.

Med utgangspunkt i tiltakende krav til uavhengighet slik disse framkommer i internasjonale standarder, utviklingen i praksis for god ledelse og styring i offentlig sektor og de evalueringene Riksrevisjonsutvalget har gjort av Riksrevisjonen, foreslås en del endringer i dagens ordning. I det videre omtales først dagens ordning, modeller for riksrevisjonens ledelse i enkelte andre land og de alternativene organisasjonsmodellene som har vært diskutert i andre utredninger. Deretter redegjøres det for utvalgets vurderinger, herunder riksrevisorenes verv som medlem av Riksrevisjonens kollegium, ansvarsfordelingen i kollegiet og mellom kollegiet og daglig ledelse i Riksrevisjonen og krav til riksrevisorene og oppnevning av disse.

12.2 Dagens ordning

Riksrevisjonen ledes i dag av et kollegium av fem riksrevisorer, oppnevnt i medhold av Grunnlovens § 75k. Riksrevisorene og personlige varamedlemmer for disse velges av Stortinget for fire år om gangen med virkning fra 1. januar året etter stortingsvalget. Stortinget velger også leder og nestleder i kollegiet. Lederen i kolle-

142. Espeli og Nilsen (2015), side 55 flg.
143. Espeli og Nilsen (2015), side 57.
144. Espeli og Nilsen (2015), side 51.
145. Espeli og Nilsen (2015), side 14.
146. Instruks 30. januar 1918 for statsrevisionen §§ 1 og 3.

giet er Riksrevisjonens daglige leder, jf. riksrevisjonsloven § 4 første og andre ledd.

Kvalifikasjonskrav og oppnevningsprosess er ikke nærmere regulert i lovverket. Riksrevisjonsloven § 4 tredje og fjerde ledd inneholder visse restriksjoner for hvilke tilleggsverv og -oppgaver medlemmene av kollegiet kan ha ved siden av sitt virke som riksrevisorer.

Den nærmere reguleringen av daglig leders stilling og forholdet mellom kollegiets og administrasjonens ansvar er regulert i instruks for Riksrevisjonens virksomhet § 2. Det framgår der at lederen i kollegiet har det daglige administrative, økonomiske, personalmessige og faglige ansvaret for Riksrevisjonen. Revisjonsråden er etatens øverste tjenestemann og fast stedfortreder for daglig leder. Revisjonsråden ivaretar oppgaver innen den daglige ledelsen slik det er fastsatt i stillingsinstruks fastsatt av kollegiet. Gjeldende instruks ble fastsatt i 2018.

Riksrevisorene utpekes på grunnlag av partitilknytning. Det er tradisjon for at kollegiets sammensetning skal avspeile den partipolitiske sammensetningen av Stortinget. Når antallet riksrevisorer er fem, og styrkeforholdet mellom partiene skal avspeiles, vil ikke nødvendigvis alle partiene på Stortinget være representert i kollegiet. I land som Sverige og Danmark er flere partier representert i lignende organer. Rekrutteringsprosessen foregår slik at partigruppene på Stortinget nominerer «sine» kandidater. På grunnlag av nominasjonene utarbeider Stortingets valgkomité forslag til innstilling fra Stortingets presidentskap. Oppnevningen skjer av Stortinget i plenum, samtidig med oppnevning til en rekke andre verv, som f.eks. medlemmene til Nobelkomiteen.

Kollegiet møtes om lag én gang i måneden til et heldagsmøte. Posisjonen som leder i kollegiet – som også er daglig leder – er en heltidsstilling med lønn fastsatt av Stortingets presidentskap, jf. riksrevisjonsloven § 6 første punktum. De øvrige kollegiemedlemmene mottar en godtgjørelse fastsatt til 11 prosent av daglig leders lønn. Satsen er basert på at arbeidsbyrden vurderes å utgjøre 10–12 prosent av en heltidsstilling.[147]

Kollegiet har ansvaret for å behandle saker av viktighet og prinsipiell betydning. Blant annet skal kollegiet behandle alle saker som Riksrevisjonen sender til Stortinget. Kollegiet eller den det bemyndiger fastsetter nødvendige bestemmelser for Riksrevisjonens ansatte og arbeidsordningen i virksomheten.[148] Kollegiet har også ansvar for å ansette ledere, jf. riksrevisjonsloven § 5 første ledd.

Ut over disse bestemmelsene gir verken loven eller instruksen noen nærmere presisering av kollegiets funksjon i organisasjonen. Som nevnt er imidlertid ansvaret som ligger til *lederen* i kollegiet presisert i instruksens § 2: det daglige administrative, økonomiske, personalmessige og faglige ansvaret for Riksrevisjonen. Ut fra dette kan det antas at riksrevisorene som samlet kollegium har ansvaret for all ledelse ut over de lederoppgaver som inngår i *daglig* ledelse. Det foreligger imidlertid ingen interne retningslinjer som regulerer kollegiets arbeidsform, herunder arbeidsdelingen mellom leder og de øvrige kollegiemedlemmene. Det hevdes at arbeidsformen i kollegiet over tid har variert mye avhengig av lederens oppfatning av sin egen rolle.[149]

12.3 Alternative organisasjonsmodeller

12.3.1 Organiseringen i andre land

Riksrevisjoner i ulike land har i hovedsak samme rolle og oppgaver. Riksrevisjonen skal være nasjonalforsamlingens kontrollorgan. Institusjonen skal være uavhengig av forvaltningen med vide fullmakter til å innhente relevant informasjon. I sin daglige virksomhet skal den også være uavhengig av nasjonalforsamlingen for å unngå politisk innblanding. Rammeverket utarbeidet av den internasjonale samarbeidsorganisasjonen INTOSAI har bred aksept som retningsgivende for virksomheten – dette er nærmere beskrevet i kapittel 15 om revisjonsstandarder og god revisjonsskikk. Til tross for at arbeidet er likeartet, varierer organiseringen av riksrevisjonene svært mye selv mellom land som for øvrig burde være sammenlignbare. Dette gjelder spesielt på ledelsesnivå. Organiseringen av den norske riksrevisjonen er spesiell i internasjonal sammenheng.

I de landene utvalget har innhentet informasjon om – og som det er redegjort for i kapittel 5 om riksrevisjonsordninger i andre land – ledes riksrevisjonen med ett unntak av en enkelt riksrevisor. I Sverige var det tre riksrevisorer inntil 2020, men i dag er det bare Nederlands riksrevisjon som ledes av et kollegium som der består av tre riksrevisorer. Den ene riksrevisoren er ansatt etter en grundig ansettelsesprosess. Det legges vekt på å ansette en person med omfattende faglig og administrativ kompetanse. Personen må nyte allmenn tillit og være politisk ubundet. Det er vanlig at riksrevisor enten har revisjonsbakgrunn eller erfaring fra offentlig forvaltning.[150] Riksrevisorer er ansatt på åremål. Igjen er Nederland et unntak. Riksrevisorene i Nederland er ansatt enkeltvis etter en grundig prosess, men kan sitte til pensjonsalder. I dag har to av tre riksrevisorer tidligere vært medlem av nasjonalforsamlingen (i en kortere pe-

147. Budsjett-innst. S. nr. 10 (1995–96), kapittel 51, side 7.
148. Instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 1 første til tredje ledd.
149. Riksrevisjonen (2023e).
150. I dag har både Sverige og Danmark riksrevisor som kommer fra forvaltningen, mens Storbritannias riksrevisor har bakgrunn fra offentlig revisjon. Forrige riksrevisor i Danmark kom fra privat revisjon.

riode). Den tredje kommer fra offentlig forvaltning. I Nederland kan to ekstraordinære kollegiemedlemmer i tillegg trekkes inn i revisjonsarbeidet ved behov.

Et argument som taler for at riksrevisjonen har behov for politisk innsikt og kompetanse, er at revisjonen skal framskaffe informasjon som er nyttig for nasjonalforsamlingen. Dette betyr at valg av undersøkelsestema, opplegg for gjennomføring av undersøkelsene og rapportering må ha nasjonalforsamlingens behov for øye. I alle land unntatt Sverige er det mulig for nasjonalforsamlingen å instruere eller anmode riksrevisjonen om å foreta undersøkelser, men dette er ment å være unntak fra regelen om riksrevisjonens uavhengighet. I Nederland, liksom i Norge, har kollegiet, som er ansvarlig for revisjonsvirksomheten, bred polisk kompetanse, normalt ervervet gjennom politisk aktivitet. I Sverige og Storbritannia har riksrevisjonens ledelse profesjonell og ikke politisk bakgrunn.

I Danmark er det etablert en mellomløsning. I tillegg til Rigsrevisionen har Danmark statsrevisorer. Statsrevisorene har en grunnlovsbestemt plikt til å revidere statens regnskaper. Denne skriver seg tilbake til folkestyrets opprinnelse i 1849. I dag er det seks statsrevisorer som alle representerer forskjellige politiske partier, fire av de nåværende statsrevisorer er folketingsmedlemmer. Både statsrevisorene og Rigsrevisionen kan initiere undersøkelser, men Rigsrevisionen vil i alle tilfeller gjennomføre undersøkelsene og den årlige revisjonen. Statsrevisorene vil behandle alle Rigsrevisionens rapporter, innhente kommentarer fra berørte departementer og bestemme kritikknivå før saken sendes videre til Folketinget. Statsrevisorene utfører dermed noen av de samme oppgavene som kollegiene i Norge og Nederland. De er imidlertid ikke så «tett på», slik at det blir et klarere skille mellom de politiskfaglige og revisjonsfaglige aktivitetene. Dette skillet gjør det mulig for aktive politikere å være involvert i revisjonen uten å påvirke revisjonens uavhengighet.

12.3.2 Bakgrunnen for gjeldende organisering

Som nevnt er Riksrevisjonens ledelsesstruktur dels fastlagt i Grunnloven med fem riksrevisorer valgt for en stortingsperiode, og dels i Riksrevisjonens lov og instruks. Ordningen med at et medlem av kollegiet ble oppnevnt som daglig leder i full stilling, ble innført i 1924 etter at det ble klart at omorganiseringen i 1918 førte til at arbeidet i kollegiet ble mer omfattende enn forventet. Samtidig ble det bestemt at de øvrige kollegiemedlemmene skulle «forrette» i hel stilling periodevis etter tur. Begrunnelsen for dette var at alle kollegiemedlemmene skulle opparbeide seg erfaring med det daglige arbeidet i revisjonen. Denne ordningen ble etter hvert avviklet. I 1924 ble det også foreslått at Riksrevisjonen skulle ha en administrativ leder. Dette ble forkastet av Stortinget. Stillingen som revisjonsråd ble først innført i 1992 som en åremålsstilling etter en viss motstand fra de ansattes side.

I Riksrevisjonens utredning og forslag til ny lov og instruks fra 2000 ble det foreslått å videreføre ledelsesmodellen fra 1918/1924 med de justeringer som allerede var gjennomført.[151] Det innebar at leder av kollegiet skulle være daglig leder av Riksrevisjonen, mens de øvrige kollegiemedlemmene ble innkalt kollektivt til kollegiemøter etter behov. Stillingen som revisjonsråd ble foreslått omgjort til fast stilling, og revisjonsråden ble foreslått som daglig leders stedfortreder. Disse forslagene ble senere vedtatt av Stortinget.

Både i utredningen og forslaget til ny lov og instruks ble to alternative ledelsesmodeller kortfattet drøftet. En av de alternative modellene som ble diskutert, var en modell med bare en riksrevisor. Som nevnt er modellen med én riksrevisor vanlig i mange land. I utredningen og forslaget til ny lov og instruks ble modellen avvist, dels fordi den ville kreve grunnlovsendring. Et annet argument som ble anført, var at modellen ikke var forenlig med kravet om politisk erfaring i stillingen. I et kollegium med fem personer med ulik politisk bakgrunn ville uavhengigheten framstå som mer troverdig enn dersom det bare skulle utpekes én person. En ordning med en riksrevisor ansatt på faglig grunnlag ble ikke vurdert.

I tillegg ble den danske modellen med statsrevisorer vurdert. Denne modellen ble ansett å være i samsvar med Grunnloven. En fordel med denne modellen var at leder av Riksrevisjonen da kunne ansettes på faglig grunnlag. Samtidig ville kollegiet både ha kontakten med Stortinget og fungere som et styre for Riksrevisjonen. Det ble vist til at en lignende ordning også var foreslått av en svensk riksdagskomite[152]. Til tross for Riksrevisjonens positive omtale av den danske modellen ble den ikke utredet videre. Begrunnelsen for dette var at Stortinget aldri hadde uttrykt noen misnøye med den eksisterende modellen.

Den britiske modellen med et profesjonelt styre for NAO ble ikke diskutert i 2000, siden denne først ble introdusert på et senere tidspunkt. Det er da heller ikke vurdert om den danske og den britiske modellen kan forenes.

151. Riksrevisjonen (2000).
152. Som diskutert i kapittel 5, er denne ordningen siden blitt forlatt i Sverige. Det er heller ikke klart at denne svenske modellen tilsvarte den danske.

12.3.3 Anbefalinger i Harberg-utvalgets rapport

I Harberg-utvalgets rapport kapittel 6 gis det enkelte overordnede føringer knyttet til organiseringen av de eksterne organene for Stortinget. Harberg-utvalget peker på at det vil samle svært mye makt på én hånd dersom et organ kun har en leder uten styre eller en annen form for kollegialt organ. Utvalget mener derfor at det kan være gunstig, også som et styrings- og kontrolltiltak for virksomheten, at det er et styre eller en annen type kollegialt organ som er øverste myndighet for virksomheten. Det vil, ifølge utvalget, gjøre den daglige virksomheten mer uavhengig fra Stortinget, og ansvarsfordelingen mellom styret og administrativ leder blir tydeligere. Utvalget viser i den forbindelse til at flertallet i Frøiland-utvalget anbefalte at det skulle innføres en styringsmodell for Riksrevisjonen der administrativ leder ikke samtidig var leder av kollegiet, men hadde en mer revisorfaglig bakgrunn.

Ut fra dette mener Harberg-utvalget at det prinsipielt bør være et styre eller et kollegialt organ som er øverste ansvarlige i alle Stortingets eksterne organer. Dette vil sikre at ulike interesser kan være representert i det styrende organet. Utvalget viser videre til at folkevalgt representasjon med balanse ut fra partienes styrke i Stortinget gir organet legitimitet på tvers av det politiske spekteret. Politisk erfaring er en nyttig og relevant erfaringsbakgrunn i styret. Det forutsetter imidlertid at de med politisk bakgrunn ikke lenger er folkevalgte. Dersom det øverste organet skal ha direkte innflytelse på den faglige vurderingen som foretas i virksomheten, bør det ha god ekspertise på fagfeltet. Kompetanse på virksomhetsstyring er også nyttig. Hvert kjønn bør være representert.[153]

Harberg-utvalget trekker følgende konklusjoner om Riksrevisjonens øverste ledelse:

«Utvalget mener at Riksrevisjonen bør ledes av et kollegium som i dag, som selv ansetter administrativ leder med ansvar for det daglige arbeidet. Dette bør være en åremålsstilling på seks år med mulighet til forlengelse én gang til maksimalt tolv år.

Riksrevisor leder kollegiets møter og har den primære kontakten med Stortinget. Riksrevisor skal ikke lenger ha det personell- og driftsmessige ansvaret.

Kollegiet bør, som i dag, bestå av erfarne politikere. Politisk kompetanse er viktig i denne rollen for å sikre legitimitet, men medlemmene må ikke nødvendigvis være tidligere folkevalgte. De kan ha faglig bakgrunn med politisk erfaring.

Antall medlemmer i kollegiet bør være som nå, fem medlemmer. Stortinget oppnevner medlemmene etter innstilling fra valgkomiteen. Innstillingen utarbeides på bakgrunn av forslag fra partigruppene, der partigruppenes størrelse hensyntas, og oppnevningene bør skje i etterkant av et valg. Medlemmene skal kunne oppnevnes for fire år av gangen med mulighet til gjenoppnevning én gang.»[154]

12.3.4 Prinsipielt om innføring av «styremodell» i Riksrevisjonen

Med bakgrunn i forslaget både fra Harberg-utvalget og før dette Frøiland-utvalget – om at Riksrevisjonen skal organiseres etter en «styremodell» hvor en ansatt «administrerende direktør» er virksomhetens daglige leder – reiser det seg et spørsmål om konsekvensene av å innføre en styremodell i Riksrevisjonen. I det videre diskuteres derfor noen utfordringer knyttet til en slik løsning.

En fordel ved enhver styremodell er at det administrative ansvar blir klarere. Administrerende direktør vil ha ansvaret for administrasjon, mens styret har en strategisk rolle og et overordnet ansvar for å påse at administrative systemer og prosesser er på plass. I en styremodell vil styret både styre og kontrollere administrasjonen og samtidig være rådgiver og støttespiller.

En hovedutfordring knyttet til en ren styremodell i Riksrevisjonen er at riksrevisorene er oppnevnt av Stortinget i henhold til Grunnloven § 75 k, for personlig å foreta revisjonen. Selv om en stor del av arbeidet nødvendigvis vil måtte delegeres til Riksrevisjonens faglige stab, kan det hevdes at kollegiets ansvar for revisjonen går ut over det overordnede ansvaret som tilligger et styre i en ren styremodell. Nåværende riksrevisor understreket nettopp dette poenget i sin presentasjon for utvalget i møte 21. juni 2022. Her uttalte han følgende: «(Kollegiet) … er ikke (bare) et styre for Riksrevisjonen, men har et personlig ansvar etter Grunnloven for hele revisjonsprosessen.» Implementering av en «styremodell» i Riksrevisjonen må etter dette synet kreve tilpasninger for å fange opp styrets utvidete ansvar for kjernevirksomheten.

En annen utfordring knyttet til implementering av en styremodell i Riksrevisjonen er knyttet til kollegiets oppgave som rådgiver og støttespiller på det administrative området. I en styremodell er politisk erfaring av mindre interesse i denne rollen. Det ideelle styremedlem vil ha omfattende erfaring fra revisjonsvirksomhet eller offentlig administrasjon. For Riksrevisjonen blir utfordringen å sette sammen et kollegium på fem personer som både har nødvendig politisk erfaring og i tillegg omfattende erfaring fra revisjon eller offentlig administrasjon. Dersom en styremodell skulle innføres, måtte kollegiet evne å fokusere på både revisjonsvirksomheten, hvor medlemmene er tungt inne i prosessene, og rollen som overordnet administrativ kontrollør, rådgiver og støttespiller.

153. Dokument 21 (2020–2021), punkt 6.8.2.
154. Dokument 21 (2020–2021), punkt 6.9.1.

Et alternativ til å innføre en styremodell i Riksrevisjonen kunne være å opprette et formelt skille mellom revisjonsoppgavene og de administrative funksjonene. En slik løsning ble innført i Storbritannia i 2011 og er omtalt ovenfor. Kollegiet kunne da konsentrere seg om revisjonen og få en rolle som ligner den statsrevisorene har i Danmark, men med større involvering i og ansvar for revisjonsprosessen.

12.4 Utvalgets vurderinger

12.4.1 Riksrevisorene

Kollegiet

Riksrevisjonen er Stortingets kontrollorgan. I tråd med dette utnevner Stortinget medlemmene av kollegiet. Antallet riksrevisorer har vært det samme gjennom mer enn 200 år, men utvalget ser ikke indikasjoner på at kollegiets størrelse per i dag byr på særskilte utfordringer. De fem riksrevisorene utøver i dag til sammen 1,44 årsverk, inkludert den daglige ledelsen. Antallet personer utgjør dermed ikke i seg selv en kapasitetsmessig begrensning til hinder for en god overordnet ledelse av Riksrevisjonen.

Riksrevisjonene er dag store organisasjoner med høyt kvalifiserte ansatte. Som det framkommer i kapittel 5 om riksrevisjonsordninger i andre land, har Sverige og Danmark riksrevisjoner med om lag 300 ansatte, i Norge er antallet ansatte om lag 450, mens riksrevisjonen i Nederland er noe mindre.[155] I Storbritannia har National Audit Office (NOA) om lag 900 medarbeidere. Å administrere denne type kunnskapsorganisasjoner er krevende. Kompetansestyring er særdeles viktig. Det samme gjelder utvikling av et tilfredsstillende organisatorisk kontrollmiljø for å sikre revisjonsaktivitetenes kvalitet og integritet. I tillegg kommer økonomistyring, strategiarbeid, og utvikling av egnede støttefunksjoner, herunder oppdaterte og sikrede IT systemer.

I lederstyrte riksrevisjoner slik som i Sverige og Danmark vil riksrevisor ha ansvar for både revisjonsaktiviteten og administrative gjøremål. I privat sektor benyttes ikke denne ledelsesmodellen. Også i offentlig sektor, i hvert fall i Norge, er lederstyre på vei ut. Et aksjeselskap vil for eksempel alltid ha et styre med overordnet ansvar for strategi og kontroll. Et velfungerende styre vil overvåke daglig leder og samtidig være en støttespiller for denne. I Storbritannia er det innført en styremodell også i riksrevisjonen. NOA ble i 2011 omdannet til et selskap med eget styre. Målsettingen var å gjøre organisasjonen mer profesjonell. For ikke å komme i konflikt med riksrevisors lovbestemte ansvar for revisjonen, fikk styret kun ansvar for administrative spørsmål (for ytterligere omtale av dette, se kapittel 5 om riksrevisjonsordningene i andre land). Den britiske ledelsesmodellen er derfor ikke en ren styremodell. I Nederland kombinerer kollegiet ansvar for revisjon og kontroll med en styrefunksjon i forhold til en administrativ leder.

Utvalget har diskutert alternative modeller. En endring av kollegiet og kollegiets oppgaver fører imidlertid over i en diskusjon om behovet for å endre Grunnlovens § 75 bokstav k. Utvalget viser til diskusjonen omkring behovet for slike endringer i punkt 10.6. Med utgangspunkt i at utvalget ikke har som del av sitt mandat å foreslå endringer i Grunnloven, foreslås det ingen endring i Stortingets utnevnelse av de fem riksrevisorene som til sammen utgjør Riksrevisjonens kollegium. Det foreslås heller ingen endring av kollegiets oppgaver.

Utvalget har vurdert hvorvidt betegnelsen *kollegium* bør erstattes med *styre*. Betegnelsen *kollegium* kommuniserer bare at dette er et kollegialt organ, mens *styre* gir en tydeligere indikasjon på hvilken funksjon dette lederorganet har. Samtidig kan begrepet *styre* være noe misvisende, ettersom ansvarsfordelingen mellom kollegiet og administrasjonen avviker noe fra den klassiske styremodellen. En ren styremodell forutsetter at styremedlemmene ikke blander seg inn i driften, men konsentrerer seg om overordnede strategiske og kontrollerende oppgaver.

I Riksrevisjonen er det jo nettopp kjernevirksomheten, i betydning revisjonene, kollegiet er oppnevnt for å ta seg av – jf. Grunnloven § 75 k tilkommer det Stortinget «... å utnevne fem revisorer som årlig skal gjennomse statens regnskaper». Kollegiet må behandle og ta ansvar for den enkelte revisjonsrapport og vil dermed også måtte forsikre seg om at opplegg og metodikk er hensiktsmessig. Det følger av Grunnloven at kollegiet ikke kan frasi seg dette ansvaret. Som øverste ansvarlig for en stor kompetansebedrift får kollegiet dermed en dobbeltrolle: Kollegiemedlemmene må være landets riksrevisorer og samtidig være styre for Riksrevisjonen. Ettersom kollegiets ansvar for revisjonsvirksomheten går lenger enn det som er vanlig for ordinære styrer, foreslår utvalget å beholde betegnelsen *kollegium* for Riksrevisjonens øverste ledernivå.

Kollegiets varamedlemmer

Etter gjeldende rett oppnevner Stortinget personlige varamedlemmer for hver av riksrevisorene, jf. riksrevisjonsloven § 4 første ledd annet punktum. Det er altså slik at det er hver riksrevisors designerte vararepresentant som stiller dersom en riksrevisor er forhindret fra å stille på et møte eller for øvrig utøve sitt verv, f.eks. ved sykdomsforfall.

Alternativet er en ordning med varamedlemmer i rangert rekkefølge, der vararepresentanten på førsteplass trer inn uansett hvem av de fem riksrevisorene

155. I Nederland har forvaltningen sitt egen revisjonsorgan.

som har forfall. Første varamedlem vil dermed møte langt oftere enn de øvrige varamedlemmene. Vedkommende vil også møte langt oftere enn hver av varamedlemmene gjør i dag, gitt at forfall blant de ordinære riksrevisorene er noenlunde likt fordelt. Ved å møte oftere vil varamedlemmet opparbeide mer erfaring i rollen enn det hver av varamedlemmene vil gjøre etter en modell med personlige varamedlemmer.

På den andre siden ivaretar ordningen med personlige varamedlemmer den partipolitiske balansen på en bedre måte enn rangerte varamedlemmer. Varamedlemmene har gjerne – men ikke alltid – samme partitilhørighet som den riksrevisoren de er vara for. Personlige varamedlemmer innebærer også en viss spredning av hvem av varamedlemmene som stiller ved forfall blant riksrevisorene. På den måten er ikke ett og samme parti representert med første varamedlem hver gang noen av riksrevisorene har forfall.

På denne bakgrunnen anbefaler utvalget å videreføre dagens ordning med personlige varamedlemmer.

Vervets varighet, adgangen til gjenoppnevning, vervets omfang og godtgjørelse

Harberg-utvalget anbefalte at riksrevisorvervet har en varighet på fire år, med adgang til gjenoppnevning én gang. Flertallet i utvalget, alle unntatt utvalgsmedlem Hagen, er enig i dette.

Utvalgets medlem Carl I. Hagen mener at riksrevisorene bør kunne gjenoppnevnes inntil to ganger. Dette skyldes at medlemmer av kollegiet ofte trenger mye tid for å sette seg inn i arbeidet i kollegiet, og at grundig erfaring kan være nødvendig for å kunne gjøre en god innsats som medlem av kollegiet. Det å måtte fratre når en kanskje er best kvalifisert til å gjøre en god innsats, er ikke en fordel for kvaliteten i kollegiets arbeid.

Vervets omfang og godtgjørelsens størrelse henger sammen. Daglig leder er i dag lønnet som en heltidsstilling. Godtgjørelsen til de øvrige riksrevisorene har siden 1996 ligget fast på 11 prosent av daglig leders lønn. Prosentsatsen er basert på en vurdering av arbeidsmengden.[156] Samlet tid til forberedelser til og tilstedeværelse på møter ble i 1996 vurdert å utgjøre 30 arbeidsdager i året.

Så vidt utvalget er kjent med, har det ikke skjedd vesentlige endringer i denne arbeidsmengden. Det er om lag ti kollegiemøter i året. To av dem er gjerne todagersmøter, de øvrige varer en arbeidsdag. Til sammen estimeres antallet møtedager til 12–15. Dersom man legger til grunn én dags forberedelse for hver møtedag, gir dette en arbeidsmengde på 30 arbeidsdager i året. Til sammenligning utfører EOS-utvalgets medlemmer (utenom leder) arbeid som tilsvarer 20 prosent av en heltidsstilling. Ifølge utvalgets årsrapport for 2021 innebærer dette én månedlig møte- og inspeksjonsseksjon på 4–5 dager og nødvendige forberedelser til dette, altså et markert større omfang enn aktiviteten i riksrevisorkollegiet. Det foreligger ingen forslag om endringer i det ansvaret kollegiemedlemmene har i dag, og vervets omfang vil være uendret.

Stortinget fastsetter godtgjørelsen til riksrevisorene og varamedlemmene til kollegiet. Utvalget foreslår ingen endringer i dette.

Omfanget av vervet som leder i kollegiet er omtalt nedenfor i punkt 12.4.2.

12.4.2 Ansvarsfordeling i Riksrevisjonens ledelse

Skille mellom kollegiet og daglig ledelse

Utvalget foreslår et skarpere skille mellom kollegiet og den daglige ledelsen av Riksrevisjonen enn det som er tilfellet i dagens ordning, og anbefaler at ansvaret for den daglige ledelsen legges til Riksrevisjonens øverste administrativt ansatte leder, i dag revisjonsråden. Dette er i tråd med anbefalingene fra Harberg-utvalget og innstillingen fra kontroll- og konstitusjonskomiteen, som Stortinget sluttet seg til[157].

Utvalget vil påpeke viktigheten av uavhengighet for Riksrevisjonens kjernevirksomhet og slutter seg til begrunnelsen som ble gitt den gang denne løsningen ble foreslått av Frøiland-utvalget:

> «Riksrevisjonen er i dag organisert slik at lederen av riksrevisorkollegiet samtidig er den øverste daglige leder av virksomheten. En slik organisering avviker fra det som ellers er vanlig for virksomheter, hvor daglig leder tilsettes av og står ansvarlig overfor styret, men ikke selv er styremedlem. Den er heller ikke vanlig for riksrevisjonene i land som det er naturlig å sammenligne med. Et spørsmål er derfor om det er ønskelig å gå over til en tradisjonell styremodell, hvor daglig leder er administrativt tilsatt. Fordelen med en slik modell er dels at ansvarsforholdene mellom daglig leder og styre blir tydeligere, dels at dette kan sikre en større uavhengighet fra Stortinget i den daglige driften av virksomheten. (...)»[158]

Praksis har vist at ansvarsforholdet mellom daglig leder og revisjonsråden har vært så uklart at det i 2018 ble behov for en gjennomgang og klargjøring av grensegangen mellom de to stillingenes ansvarsområder. Etter at dagens lov ble vedtatt, har det dessuten vært en utvikling av internasjonale standarder for offentlig revisjon med fokus på riksrevisjonsfunksjonens uavhengighet – også overfor parlamentet. Betydningen av uavhengighet for Riksrevisjonen er omtalt i punkt 10.2. Dette tilsi-

156. Budsjett–innst. S. nr. 10 (1995–96), kapittel 51, side 7.
157. Dokument 21 (2020–2021), Innst. 392 S (2020–2021).
158. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.3, Innst. S. nr. 210 (2002–2003), punkt 5.3.1.

er at den daglige driften av Riksrevisjonen ikke lenger bør utøves av en person utnevnt på politisk grunnlag. Utvalget mener dette bekrefter betydningen av de momentene Frøiland-utvalget vektla i sin vurdering. Utvalget mener også at de avdekkede svakhetene i Riksrevisjonens virksomhetsstyring beskrevet i kapittel 8 kan tyde på at dagens organisering ikke er tilstrekkelig robust.

Kollegiets ansvar

Kollegiet er Riksrevisjonens øverste organ og skal behandle saker av viktighet og prinsipiell betydning, herunder alle saker som Riksrevisjonen sender til Stortinget, jf. instruksens § 1 første og andre ledd. Utvalget foreslår å videreføre disse bestemmelsene, men noe omformulert for å få fram at uttrykkene viktighet og prinsipiell betydning skal leses som alternative vilkår, ikke kumulative.

For å understreke hovedtrekkene i kollegiets ansvar foreslår utvalget å tilføye en bestemmelse som presiserer kollegiets ansvar for revisjonsvirksomheten, den overordnede styringen av Riksrevisjonen og sentrale administrative oppgaver. Utvalget viser til at det har vært begrenset med informasjon i rapporteringen til kollegiet, og foreslår en presisering av de administrative oppgavene i egen bestemmelse om økonomiregelverk, strategi, ekstern kvalitetskontroll, budsjett, årsregnskap og årsmelding. Denne bestemmelsen er nærmere omtalt i kapittel 30. Utvalget oppfatter disse oppgavene som viktige, og som en del av kollegiets styringsfunksjon.

Ansvarsfordelingen mellom kollegiet, dets leder og daglig leder

Dagens lovverk fordeler ansvar mellom (det samlede) kollegiet og daglig leder. Utvalget foreslår ingen endringer i denne fordelingen.[159] Forslaget om å legge den daglige ledelsen til den øverste administrativt ansatte (dagens revisjonsråd eller revisjonsdirektøren, som utvalgets foreslår som tittel i ny lov), har ingen følger for denne ansvarsfordelingen. Tvert imot bidrar forslaget til å understreke gjeldende grense mellom kollegiets og daglig leders ansvarsområder, ved at samme person ikke lenger skal ha ansvar i begge rollene.

Utvalget mener at dagens praksis – hvor samme person ivaretar rollen som leder av kollegiet og daglig leder – er uheldig. Det kan også oppstå, og i praksis har det oppstått, uklarheter om hvor grensen går mellom de to rollene. Det er derfor nødvendig å skille tydelig mellom rollen som leder i kollegiet og rollen som daglig leder. Funksjonen som leder for kollegiet er nevnt spesifikt kun i relasjon til bestemmelsen om gjennomføring av møter i instruksens § 1. Øvrige bestemmelser som omtaler leder i kollegiet, adresserer rollen som samtidig daglig leder. Leder av kollegiet har som sådan ingen selvstendig myndighet ut over å organisere kollegiemøtene.

Utvalgets oppfatning er at kollegiet selv er best egnet til å bestemme sin egen arbeidsordning innenfor lovens regler. Det legges også til grunn at kollegiet, i kraft av sitt overordnede ansvar for hele virksomheten, selv bestemmer nærmere retningslinjer for hvem som representerer Riksrevisjonen utad. Det foreslås derfor ingen uttrykkelig regel om arbeidsordningen og representasjon. Utvalget vil imidlertid understreke viktigheten av at den foreslåtte ordningen med egen daglig leder respekteres fullt ut. Det er også viktig at arbeidsordningen bygger på klare regler om ansvar og myndighet. Utvalget vil i denne forbindelse gi uttrykk for enkelte synspunkter.

Det kan være hensiktsmessig at en riksrevisor opptrer som representant for kollegiet i fora der det ikke er aktuelt at hele kollegiet møter. I dag er det leder i riksrevisorkollegiet, som samtidig er daglig leder, som representerer Riksrevisjonen utad. Når denne dobbeltrollen faller bort, må det tas stilling til om representasjonsoppgavene skal ligge til leder i kollegiet eller til revisjonsråden (som utvalget foreslår betegnes revisjonsdirektør i ny lov).

Utvalget mener at representasjonsoppgavene bør følge ansvarsforholdet slik det er for øvrig mellom kollegiet og administrasjonen. Kollegiet er Riksrevisjonens øverste ledelse. Det er gjerne den øverste ledelsen som er en organisasjons ansikt utad. Der det ikke er praktisk at hele kollegiet er representert, bør leder i kollegiet kunne opptre på vegne av det samlede kollegiet. Dette innebærer at praktisk talt all offentlig representasjon legges til kollegieleder, dvs. i alle fora der Riksrevisjonens offisielle syn legges fram. Det inkluderer deltagelse i offentlig debatt, på internasjonale møter på ledernivå, offisielle møter mellom Riksrevisjonen og Stortinget etc.

I et brev til utvalget redegjør nåværende riksrevisor om en rekke oppgaver som utføres som representant for kollegiet.[160] I tillegg til den typen av oppgaver som er nevnt i forrige avsnitt, nevnes også strategisk styring, oppfølging av revisjonsarbeidet, innstilling til kollegiet og tilsyn med administrasjonen.

Strategisk styring og tilsyn med administrasjonen er etter utvalgets mening typiske oppgaver for et samlet kollegium og ikke kollegieleder alene. Det samme gjelder prinsipielle retningsvalg i spesielle eller krevende revisjoner. Dette må oppfattes som «saker av viktighet og prinsipiell betydning», jf. instruksens § 1 første og

159. Et unntak er de endringene som foreslås i kapittel 31 om ansettelsesforhold i Riksrevisjonen.
160. Riksrevisor (2023).

andre ledd, som er foreslått videreført i ny lov § 2-3 første ledd.

En utstrakt rolle som «kollegiets forlengede arm» lar seg ikke forene med prinsippet om at de fem riksrevisorene er likestilte og skal opptre som et samlet organ, ikke minst på bakgrunn av grunntanken om kollegiets partipolitiske nøytralitet. Uten en uttrykkelig presisering i lovverket er det ifølge juridisk teori[161] ikke adgang til å delegere myndighet fra et kollegialt organ. Leder i kollegiet har derfor ikke myndighet til å treffe beslutninger som etter loven ligger til kollegiet, med mindre loven uttrykkelig gir adgang til det.

Involvering i det løpende revisjonsarbeidet og innstillinger til kollegiet er oppgaver som logisk ligger til daglig leder. Å legge slike oppgaver til leder av kollegiet lar seg ikke forene med utvalgets anbefaling om et tydeligere skille mellom kollegiets ansvar og daglig ledelse. Det er etter utvalgets oppfatning uheldig at leder i kollegiet er involvert i utarbeidelsen av grunnlaget for og innstiller til kollegiets beslutninger, og deretter deltar i selve beslutningen.

Møter og oppgaver som inngår i det daglige arbeidet i Riksrevisjonen, er arenaer for revisjonsråden (eller revisjonsdirektøren, som er tittelen utvalget foreslår i ny lov) eller andre ansatte i administrasjonen. Det samme gjelder deltagelse i ekspertutvalg og i andre faglige fora, der det er personlige kunnskaper og egenskaper eller profesjonell kunnskap som er styrende for hvem som deltar.

Når det gjelder omfanget av vervet som leder i kollegiet, må det fastsettes ut fra de ekstraoppgavene som følger av posisjonen som leder av kollegiet og som kommer i tillegg til de oppgavene vedkommende har i egenskap av å være medlem i kollegiet – altså oppgaver alle de fem riksrevisorene har til felles, estimert til 11 prosent av en heltidsstilling. Av redegjørelsen ovenfor følger at disse tilleggsoppgavene består i å forberede og lede kollegiemøtene og representere Riksrevisjonen utad.

Utvalget overlater til Stortinget å vurdere det nærmere omfanget av dette vervet i forbindelse med fastsetting av godtgjørelsen. Det foreslås derfor ingen videreføring av bestemmelsen om riksrevisors lønn og pensjon i riksrevisjonsloven § 6.

Kollegiets saksbehandling

Utvalget anbefaler å videreføre dagens bestemmelser om kollegiets saksbehandling. Dette er i dag regulert i instruksens §§ 1 og 2.

Dagens regler for hva som gjelder når leder i kollegiet er fraværende, er utformet ut fra modellen der leder i kollegiet samtidig er daglig leder i Riksrevisjonen. Instruksen § 2 andre ledd regulerer hvem som trer inn i den daglige ledelsen når daglig leder er fraværende, mens instruksens § 1 femte ledd regulerer hvem som overtar kollegieleders ansvar ved fravær fra kollegiemøtene.

Når disse to rollene skilles ad, er det behov for visse justeringer av dagens bestemmelser. Når det gjelder kollegiets arbeid, fokuserer gjeldende instruks kun på selve møteledelsen. Det anses hensiktsmessig å utvide denne regelen til å omfatte alle leders oppgaver, ikke bare møteledelsen. Dersom leder blir borte for en lengre periode enn selve møtetidspunktet, er det logisk at nestlederen i kollegiet overtar alle oppgaver som leder ellers ville varetatt. Det omfatter løpende dialog med administrasjonen, representasjonsoppgaver, innkalling og forberedelse til kollegiemøtene etc. Kollegieleders vararepresentant møter for leder i dennes fravær, men da som «ordinært» kollegiemedlem.

12.4.3 Revisjonsråden

Revisjonsråden er Riksrevisjonens øverste administrativt ansatte. Utvalget foreslår at ansvaret for den daglige ledelsen av Riksrevisjonen legges til denne stillingen. Det foreslås som nevnt ingen endringer i ansvaret som i dag ligger til rollen som daglig leder. Også ordningen med at revisjonsråden er sekretær for kollegiet foreslås videreført, jf. lovforslagets § 2-6 andre ledd.

Utvalget ser ikke behov for å presisere nærmere i loven hva som ligger i begrepet «daglig ledelse». Begrepet vil omfatte alle oppgaver som ikke er lagt til kollegiet, jf. dagens instruks § 1 første ledd om at kollegiet skal behandle alle saker av viktighet og prinsipiell betydning. Ved behov for klargjøring av grensen mellom kollegiets og daglig leders ansvar kan kollegiet gi nærmere retningslinjer om dette, jf. instruksens § 1 sjette ledd. Utvalget anbefaler å videreføre disse bestemmelsene.

Tittelen *revisjonsråd* foreslås endret til *revisjonsdirektør*. Når utvalget foreslår å endre organiseringen av den øverste ledelsen i Riksrevisjonen, vil stillingsinnholdet for organisasjonens øverste administrativt ansatte endres. Utvalget mener at dette bør reflekteres i stillingens tittel. Dagens tittel bygger på den tradisjonelle parallellen til administrativ praksis i departementene. Som påpekt i kapittel 31 om personaladministrasjon, har utviklingen gått i retning av at Riksrevisjonen løsriver seg fra denne tradisjonen. Riksrevisjonens øverste administrativt ansatte leder vil etter endringen ha sterke likhetstrekk med toppledere i statlige virksomheter og administrerende direktører i private selskaper. Disse er gjerne betegnet som *direktør*. For at tittelen skal reflektere også innholdet i stillingen, foreslår utvalget å betegne stillingen som *revisjonsdirektør*.

Dagens regelverk inneholder en bestemmelse om hvem som trer inn når daglig leder er fraværende, jf. in-

161. NOU 2019: 5, punkt 30.5.6, med videre henvisninger.

struksens § 2 tredje ledd. Når den daglige ledelsen legges til organisasjonens øverste administrativt ansatte, vil fungering ved fravær følge det som er vanlig i offentlig forvaltning. Det innebærer at en av revisjonsdirektørens nærmeste underordnede trer midlertidig inn i stillingen.

Fram til dagens lov ble vedtatt i 2004, var revisjonsrådstillingen en åremålsstilling. Harberg-utvalget anbefaler at denne ordningen gjeninnføres, jf. Dokument 21 (2020–2021), punkt 6.9.1:

> «Utvalget mener at Riksrevisjonen bør ledes av et kollegium som i dag, som selv ansetter administrativ leder med ansvar for det daglige arbeidet. Dette bør være en åremålsstilling på seks år med mulighet til forlengelse én gang til maksimalt tolv år.»

Harberg-utvalget legger til grunn at åremål for stillingen først iverksettes når dagens revisjonsråd fratrer og ny ansettes i stillingen. Utvalget er enig i dette forslaget.

12.4.4 Krav til riksrevisorene

Stillinger og verv som diskvalifiserer for valg til riksrevisor

Utvalget mener at sittende stortingsrepresentanter og vararepresentanter ikke skal kunne velges som riksrevisor. Dette er i tråd med Harberg-utvalgets generelle betraktning om at det ikke bør velges inn aktive folkevalgte i styrene for Stortingets eksterne organer.[162] Utvalget mener imidlertid at ikke alle folkevalgte skal være utelukket, slik uttalelsen i Harberg-rapporten kan leses. Utvalget mener det ikke bør oppstilles en absolutt skranke for at folkevalgte til kommunestyrer og fylkesting ikke skal kunne oppnevnes som riksrevisorer.

Videre anbefaler utvalget at det kommer direkte til uttrykk i loven at også Regjeringens medlemmer og den politiske ledelsen i departementene er utelukket fra vervet som riksrevisor. Slike posisjoner er uforenlige med Riksrevisjonens rolle som kontrollør av den utøvende makt.

At personer med nevnte stillinger ikke kan velges som riksrevisor, er praksis allerede i dag. Regelen innebærer således ingen realitetsendring, men foreslås uttrykt i loven av pedagogiske hensyn.

Det kan argumenteres for at bestemmelsen også burde omfatte andre personer som i det daglige driver partipolitikk av et omfang som vanskelig lar seg forene med et verv som skal utøves partinøytralt. Det kan være partisekretærer, medlemmer av sentralstyret i et politisk parti og andre høyprofilerte tillitsvalgte i partiet, for eksempel ordførere/byrådsledere, byråder og fylkesordførere. Det kan også være tidligere stortingsrepresentanter eller ministre som fortsatt er aktive i partipolitikken og som kan være aktuelle for retur til Stortinget eller regjeringsapparatet. Utvalget foreslår ikke en uttrykkelig regulering av dette i loven. Det er likevel utvalgets mening at partigruppene på Stortinget bør være tilbakeholdne med å nominere slike personer til verv som riksrevisor.

Det har vært reist spørsmål om visse stillinger, for eksempel finansministerposten, skal diskvalifisere for rollen som riksrevisor, også etter fratreden. Et stortingsutvalg gikk i 2018 imot en slik begrensning[163], se nærmere omtale av dette utvalgets vurderinger nedenfor. Utvalget er enig i dette.

Utvalget mener det heller ikke er hensiktsmessig at det i loven innføres karantenetid, altså at det må gå en viss tid fra en kandidat går ut av aktiv politisk virksomhet til denne oppnevnes som riksrevisor.

Oppsummert er det utvalgets oppfatning at en ufravikelig bestemmelse om diskvalifiserende stillinger og verv bør være snever. Den bør forbeholdes posisjoner som i seg selv er uforenlige med riksrevisorvervet, uansett hvilke saker kollegiet behandler. Dette vil være stillinger og verv som innebærer utøvelse av aktiv partipolitikk enten innen den lovgivende/kontrollerende makt eller den utøvende makt. Det vil føre for langt å inkludere toppledere i forvaltningen i personkretsen som omfattes av bestemmelsen. Roller med sterke likhetstrekk med de som er omfattet av bestemmelsen, bør derfor i stedet vurderes kritisk når Stortingets presidentskap nominerer sine kandidater til vervet som riksrevisor. Utvalget viser her til de krav til uavhengighet som framkommer i internasjonale standarder, som omtalt i kapittel 10.2.

I alle tilfeller vil regelen om inhabilitet gjelde, slik at personer i visse stillinger eller verv må fratre ved behandlingen av saker som vedkommende selv har en nær tilknytning til, jf. omtale i kapittel 23.2. I teorien kan det tenkes enkelte forhold som gjør at en person vil være inhabil så ofte at vedkommende ikke burde vært valgt som riksrevisor. Det legges imidlertid til grunn at dette er et forhold som partigruppene vil ta i betraktning i nominasjonsprosessen.

Sikkerhetsklarering

Sikkerhetslovens regler om personkontroll – sikkerhetsklarering og autorisasjon – gjelder for Riksrevisjonens kollegium, jf. riksrevisjonsloven § 16. Dette innebærer at riksrevisorene må klareres og autoriseres til det aktuelle sikkerhetsnivået før de får tilgang til sikkerhetsgradert informasjon. Riksrevisjonsloven § 16 innebærer ikke i seg selv et inngangskriterium for å kunne bli oppnevnt som riksrevisor. Det er derfor mulig å oppnevne en person til vervet som senere ikke vil kunne delta ved behandlingen av saker som inneholder sikkerhetsgradert informasjon. En slik situasjon vil være upraktisk.

162. Dokument 21 (2020–2021), punkt 6.8.2.
163. Dokument 19 (2017–2018), punkt 3.

Utviklingen går i retning av at stadig mer informasjon vurderes å være av betydning for rikets sikkerhet. Dermed vil en stadig større andel av sakene som behandles av kollegiet, være sikkerhetsgradert.

Utvalget har vurdert hvorvidt det bør være et krav for å kunne utøve vervet som riksrevisor at vedkommende er sikkerhetsklarert på et nivå som krever personkontroll etter sikkerhetsloven. Etter EOS-kontrolloven § 11 andre ledd andre punktum skal EOS-utvalgets medlemmer være sikkerhetsklarert og autorisert for høyeste sikkerhetsgrad nasjonalt og etter traktat Norge er tilsluttet. Et krav om sikkerhetsklarering på nivå KONFIDENSIELT eller høyere vil innebære at riksrevisorene må gjennomgå prosedyren for personkontroll etter sikkerhetsloven.

Et krav om sikkerhetsklarering på minimum nivå KONFIDENSIELT som et som grunnleggende vilkår for å kunne gå inn i og opprettholde vervet, gjør andre uttrykkelige krav til kandidatenes personlige forhold overflødig, som for eksempel krav til vandel, mental helse, ryddig personlig økonomi mv. Slike forhold vil bli fanget opp under personkontrollen etter sikkerhetsloven. Sikkerhetsklarering som et absolutt og vedvarende grunnkrav for utøvelsen av vervet som riksrevisor vil innebære at en riksrevisor ikke vil kunne fortsette i sitt verv etter å ha begått for eksempel økonomisk kriminalitet.

Utvalget har imidlertid kommet til at det ikke bør oppstilles et slikt absolutt grunnkrav om sikkerhetsklarering knyttet til adgangen til vervet, da det i for stor grad vil gripe inn i prinsippet om riksrevisorers uavsettelighet etter Lima-erklæringen, jf. omtalen nedenfor i punkt 12.4.5 om avsetting av riksrevisorer. Utvalget foreslår å videreføre dagens ordning med sikkerhetsklarering som et vilkår for å få tilgang til sikkerhetsgradert informasjon.

Det forutsettes at partigruppene på Stortinget gjør de nødvendige sonderingene for å unngå at personer nomineres som ikke vil tilfredsstille sikkerhetskravene. Endelig beslutning om sikkerhetsklarering vil imidlertid først foreligge etter Stortingets valg av riksrevisorer. Utvalget foreslår imidlertid å innta en presisering i loven om at Stortinget bør legge vekt på personlig egnethet ved valg av riksrevisorer.

Krav til riksrevisorenes kompetanse

Det stilles ingen kompetansekrav for oppnevning til vervet som riksrevisor i dagens lov. Utvalget har vurdert hvorvidt det bør stilles eksplisitte krav til politisk og faglig kompetanse og personlig egnethet.

Spørsmålet ble i 2018 behandlet av et stortingsutvalg som hadde til oppgave å vurdere valgbarhet og oppnevningsprosess for ulike stortingsoppnevnte verv, herunder vervet som riksrevisor. Utvalget tok utgangspunkt i følgende generelle perspektiv:

«Utvalget drøftet generelt i hvilken grad Stortinget bør være bundet av krav om særlig kompetanse eller en bestemt prosess nedfelt i lov, vedtak eller instruks når det skal gjøre sine valg. Gitt at utvalget legger til grunn at dagens praksis med at partigruppene fremmer forslag i tråd med sin forholdsmessige størrelse bør videreføres, mener utvalget at det i begrenset utstrekning er hensiktsmessig å regelfeste formelle kriterier som skal tillegges vekt ved valg av kandidatene. Utvalget understreker at det er særlig viktig at gruppene vurderer kandidatenes personlige egnethet før de fremmer sine forslag. Dette er en skjønnsmessig vurdering som ikke alltid lar seg innpasse i objektive kriterier om formell utdannelse, arbeidserfaring eller annen kompetanse. Ved å utelukke enkelte grupper fra å kunne være kandidater vil man også begrense muligheten til å finne egnede og gode kandidater. Utvalget mener derfor også at man bør være tilbakeholdende med å innføre formelle avgrensninger mot enkelte typer posisjoner, stillinger eller yrker.»[164]

Konkret relatert til vervet som riksrevisor uttalte utvalget følgende:

«Når medlemmene av kollegiet velges rett etter et stortingsvalg, er det ikke unaturlig at valgene ses i sammenheng med andre valg som foretas i samme periode. En fordel med det er at gruppene kan foreta en helhetlig vurdering av ulike eksterne verv som de skal foreslå kandidater til i stortingsperioden. En mulig ulempe i denne sammenhengen er at andre hensyn enn kandidatenes egnethet til nettopp dette vervet kan bli et element i en totalvurdering.»[165]

Som nevnt ga Harberg-utvalget visse føringer for riksrevisorenes politiske kompetanse. Utvalget mente at riksrevisorene bør være erfarne politikere, men ikke at de nødvendigvis må være tidligere folkevalgt. Riksrevisorene bør kunne ha faglig bakgrunn med politisk erfaring. Riksrevisjonsutvalget slutter seg til dette.

I Danmark må statsrevisorene være medlem i et politisk parti. Dette har sammenheng med organisering av riksrevisjonsfunksjonen i Danmark, der statsrevisorene er organisert som del av parlamentet. På bakgrunn av at Riksrevisjonen er organisert på en annen måte i Norge, foreslås det ikke noe tilsvarende krav for kollegiet i Riksrevisjonen. Det er uttrykkelig forutsatt at de norske riksrevisorene ikke skal drive aktiv partipolitikk.

Under utarbeidelsen av NIM-loven ble kravene til styrets kompetanse, som nå er lovfestet i lovens § 5 andre ledd, foreslått av Stortingets presidentskap:

«Presidentskapet legger stor vekt på at det skal oppnevnes et velkvalifisert styre, og foreslår å lovfeste krav til styrets kompetanse, jf. lovforslaget § 5 annet ledd. Presidentskapet mener at styret samlet må ha god oversikt over menneskerettsfeltet og også juridisk kompetanse om menneskerettigheter. Dette vil være en forut-

164. Dokument 19 (2017–2018), punkt 3.
165. Dokument 19 (2017–2018), punkt 5.

setning for å kunne ha det øverste ansvaret for den faglige virksomheten ved institusjonen. I tillegg må styret inneha kunnskap om virksomhetsstyring for å kunne sikre en god og effektiv drift.»

Utvalget mener at tilsvarende betraktninger kan overføres til Riksrevisjonens kollegium. Som en betydelig større og mer kompleks organisasjon bør tilsvarende krav gjelde for Riksrevisjonen i minst like stort monn som for styret i NIM. Som påpekt over, har kollegiet en todelt oppgave – ikke bare som ansvarlige for revisjonene som forelegges Stortinget, men også for organisasjonens overordnede strategi og kontroll av denne. Det følger av evalueringen av Riksrevisjonen oppsummert i kapittel 8 og de vurderingene som gjøres av hvordan administrative oppgaver ivaretas i kapittel 9, at Riksrevisjonen ikke oppfyller forventningene til en modellorganisasjon når det gjelder overordnet strategisk styring. Etter utvalgets oppfatning gjør dette at det er spesielt viktig å stille krav til riksrevisorene. Samtidig innebærer den sterke koblingen til Stortingets politiske sammensetning at det ikke er hensiktsmessig å stille like absolutte krav til kollegiets fagkompetanse som til styret i NIM, jf. konklusjonen fra nevnte stortingsutvalg i 2018.

Utvalget foreslår på denne bakgrunnen å lovfeste at det ved valg av riksrevisorer bør legges vekt på politisk erfaring, og at det samlede kollegiet bør ha kunnskap om virksomhetsstyring og offentlig forvaltning. Uttrykket «bør» innebærer at Stortinget står noe friere i sin vurdering av kollegiets kompetanse enn ved oppnevning av styremedlemmer i NIM.

Når det gjelder hvilken type kompetanse som er ønskelig blant riksrevisorene, tar utvalget utgangspunkt i at den øverste ledelsen i en forholdsvis stor statlig organisasjon absolutt bør besitte kompetanse på virksomhetsstyring. Kollegiet har ansvaret for Riksrevisjonens totale virksomhet, med om lag 450 ansatte og et årsbudsjett på over 600 millioner kroner.

Likeledes bør den øverste ledelsen i Riksrevisjonen ha kompetanse på organisasjonens kjernevirksomhet. Det kan argumenteres for at kunnskap om offentlig revisjon burde ha vært et spesifikt krav. Gitt tradisjonen knyttet til hvem som oppnevnes som riksrevisorer, vil det imidlertid føre for langt å oppstille noe krav til slik spesialkompetanse. Slik kompetanse forutsettes ivaretatt i Riksrevisjonens administrasjon. Kollegiets overordnede ansvar for organisasjonens faglige virksomhet tilsier imidlertid at kollegiets medlemmer bør ha omfattende kunnskaper om offentlig forvaltning.

Når det gjelder personlig egnethet for vervet, ligger det i sakens natur at partigruppene vurderer dette som del av sin nominasjonsprosess. I tillegg vil som nevnt visse personlige forhold bli vurdert i forbindelse med sikkerhetsklareringen. Utvalget finner det derfor ikke nødvendig å oppstille eksplisitte krav til personlige egenskaper og omdømme i loven ved siden av kravet om sikkerhetsklarering.

Innstillingen fra Stortingets presidentskap bør inneholde en redegjørelse for kollegiets samlede kompetanse. Dette gir allmennheten mulighet til å se hvordan Stortinget har vurdert kravene til kollegiets kompetanse, jf. ovenfor om transparens.

12.4.5 Oppnevning og avsetting av riksrevisorer

Stortingets oppnevning av kollegiet

Riksrevisjonsloven § 4 angir kun «Stortinget» som den myndighet som oppnevner kollegiet og varamedlemmer. Den inneholder ingen presisering av hvilken stemmeovervekt som kreves, eller hvordan prosessen fram til selve valget foregår. Dette bygger på en tradisjon for at Stortingets egne interne prosesser reguleres i Stortingets forretningsorden.

Slike forhold er imidlertid, dog i ulik grad, regulert i lovverket om de øvrige eksterne organene for Stortinget. I sivilombudsloven § 2 første ledd er det presisert at oppnevningen av Sivilombudet krever to tredjedels flertall. Videre har sivilombudsloven, EOS-kontrolloven og NIM-loven alle bestemmelser om hvem som innstiller til vervene (Stortingets presidentskap).

Sivilombudet ble tidligere valgt med alminnelig flertall, men det har vært et mål – og praksis for – at ombudet velges (tilnærmet) enstemmig. Kravet om to tredjedels flertall ble introdusert i den reviderte loven for Sivilombudet i 2021. Bakgrunnen for endringen var dels at dette er anbefalt av Veneziakommisjonen, et rådgivende organ for Europarådet i konstitusjonelle spørsmål. I tillegg er det vist til at ombudet ikke skal velges på grunnlag av fritt politisk skjønn, men på grunnlag av objektive kriterier, og at det ville være uheldig dersom politiske skillelinjer avgjør oppslutningen, og ombudet for eksempel velges med knapt flertall av partiene som har regjeringsmakt.

Øvrige verv i Stortingets eksterne organer følger den ordinære regelen med alminnelig flertall. Ettersom riksrevisorkollegiet settes sammen etter den parlamentariske situasjonen i det nyvalgte Stortinget, er det liten grunn til å endre dagens ordning med alminnelig flertall ved oppnevning av riksrevisorene. Det anses ikke nødvendig å presisere dette i lovteksten.

Under utarbeidelsen av den reviderte loven om Sivilombudet ble det vist til at innstillingsmyndigheten var uttrykkelig regulert i NIM-loven. Det ble konkludert med at aspekter ved valgprosessen som er spesifikt begrunnet i ombudsordningen, bør gå fram av loven selv, mens delen av valgprosessen som inngår i Stortingets interne arbeidsordning, følger av Stortingets forretningsorden. Dette innebærer at generelle regler om utforming av innstillinger og gjennomføring av votering i

plenum reguleres uttømmende i forretningsordenen. Spesielle aspekter ved det vervet som skal besettes, reguleres i den aktuelle loven.

Utvalget foreslår at riksrevisjonsloven følger samme mønster som de nevnte tre lovene der innstillingsmyndigheten er uttrykkelig angitt. Utvalget anbefaler å lovfeste dagens praksis med at innstillingen til oppnevning av kollegiet avgis av Stortingets presidentskap, som også er ordningen for de nevnte øvrige organene for Stortinget. Dette gir allmennheten informasjon om hvordan oppnevningen av disse viktige vervene formelt foregår.

Transparens og offentlig debatt rundt oppnevningen av riksrevisorer

Prosessen med nominering via partigruppene er en etablert ordning for både riksrevisorkollegiet og andre verv som besettes av Stortinget. Ettersom nominasjonene er del av partigruppens interne prosesser, er de gjerne ikke gjenstand for offentlig debatt.

Det kan imidlertid hevdes at dagens ordning ikke framstår som tilstrekkelig åpen og tillitvekkende. Kandidatene til vervene som riksrevisor offentliggjøres kun noen dager før Stortinget fatter sin beslutning, og dermed når saken i realiteten er besluttet. Hvilke kandidater som er nominert fra partienes side – og på hvilket grunnlag – er ikke offentlig informasjon. Det foreligger heller ingen offentlig tilgjengelig redegjørelse for kollegiets samlede kompetanse.

Ønsket om en mer åpen og inkluderende rekrutteringsprosess har vært vurdert også under arbeidet med revidert lov for EOS-utvalget og NIM-loven.[166] I NIM-loven er dette løst ved å etablere en adgang til å fremme forslag til kandidater, jf. NIM-loven § 5 tredje ledd annet punktum. Etter denne bestemmelsen skal det aktivt informeres om adgangen til å fremme forslag til kandidater til styret, for å sikre en åpen og konsultativ prosess.

Utvalget anbefaler at det innføres en tilsvarende ordning for Riksrevisjonen, hvor det legges til rette for at allmennheten kan fremme forslag til kandidater til verv som riksrevisorer.

Avsetting av riksrevisorer

Lima-erklæringen punkt 6 krever at riksrevisorenes uavhengighet og prosedyren for avsetting av riksrevisorer skal være nedfelt i konstitusjonelle regler, jf. omtalen i punkt 10.2. Erklæringen viser imidlertid til at prosedyrene for oppnevning og avsetting av riksrevisorer avhenger av innretningen av de konstitusjonelle reglene i hvert land. Utvalget har ikke tatt stilling til om uavhengigheten er tilstrekkelig ivaretatt i dagens grunnlovsbestemmelse. Det vises til omtalen av momenter ved en eventuell fornyelse av Grunnloven i punkt 10.6.

Siktemålet for Lima-erklæringens krav til uavhengighet er å sikre et vern mot at riksrevisorer avsettes fordi de gjennom utøvelsen av sitt verv retter kritikk mot forvaltningen. Dagens prosedyre for oppnevning av riksrevisorer innebærer en direkte parlamentarisk innflytelse på sammensetningen av kollegiet. En slik modell er mindre sårbar for politisk motivert avsetting av riksrevisorer enn der den øverste ledelsen av en riksrevisjon blir utnevnt av den utøvende makt.

Utvalget foreslår likevel en ny bestemmelse om avsetting av riksrevisorer. I tråd med Lima-erklæringen er det helt klare utgangspunktet at en riksrevisor ikke kan avsettes. Det kan imidlertid oppstå situasjoner der avsetting likevel er aktuelt. Det vil først og fremst være tilfelle der en riksrevisor gjør seg skyldig i grove lovbrudd, for eksempel grov økonomisk kriminalitet eller grove voldshandlinger. Slike tilfeller vil ha betydelige negative konsekvenser for allmennhetens tillit til Riksrevisjonen. Utvalget foreslår derfor en adgang for Stortinget til å kunne avsette en riksrevisor dersom vedkommende grovt forsømmer sitt verv eller gjennom sin adferd viser seg klart uskikket til vervet.

Som nevnt er utgangspunktet likevel at en riksrevisor ikke skal avsettes. Utvalget foreslår derfor at den høye terskelen kommer til uttrykk gjennom et krav om at slik avsetting må skje med tre fjerdedels flertall i Stortinget.

12.5 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

- å videreføre dagens organisering med et kollegium som Riksrevisjonens øverste ledelse, jf. lovforslagets § 2-1
- å videreføre kollegiets ansvar og synliggjøre dette i loven, jf. lovforslagets § 2-4
- å skille mellom kollegiet og daglig ledelse av Riksrevisjonen
- å videreføre daglig leders ansvar, jf. lovforslagets § 2-6
- å videreføre dagens ordning med personlige varamedlemmer for riksrevisorene, jf. lovforslagets § 2-2 første ledd
- å videreføre bestemmelsen om at Stortinget fastsetter riksrevisorenes og varamedlemmenes godtgjørelse, jf. lovforslagets § 2-2 femte ledd
- at riksrevisorvervet har en varighet på fire år, med adgang til gjenoppnevning én gang, jf. lovforslagets § 2-2 tredje ledd
- å videreføre dagens bestemmelser om kollegiets saksbehandling, jf. lovforslagets § 2-5
- å endre revisjonsrådens tittel til revisjonsdirektør, jf. lovforslagets §§ 2-1 og 2-6

166. Viktigheten av transparens i prosessen er også understreket i forarbeidene til sivilombudsloven, se Dokument 21 (2020–2021), punkt 10.14.5, jf. Innst. 409 L (2020–2021), punkt 1.1.14.5.

- at revisjonsdirektøren skal ansettes på åremål, jf. lovforslagets § 8-2
- en ny bestemmelse om hvilke personer som ikke er valgbare til vervet som riksrevisor, jf. lovforslagets § 2-2 andre ledd
- en ny bestemmelse om kollegiets kompetanse, jf. lovforslagets § 2-2 fjerde ledd
- å lovfeste dagens praksis med at Stortingets presidentskap avgir innstillingen for oppnevning av kollegiet, jf. lovforslagets § 2-2 første ledd
- en ny bestemmelse om å legge til rette for at allmennheten kan fremme forslag til kandidater til vervet som riksrevisor, jf. lovforslagets § 2-2 fjerde ledd andre punktum
- en ny bestemmelse om avsetting av riksrevisorer, jf. lovforslagets § 2-3

13. Riksrevisjonens forhold til kontroll- og tilsynsfunksjoner i forvaltningen

13.1 Innledning

Generelt er norske virksomheter underlagt et omfattende lov- og forskriftsverk med ulike krav og restriksjoner. Mange av disse reguleringene håndheves av forvaltningsorganer underlagt regjeringen. For eksempel gjelder dette lovfestede krav til ansattes arbeidsmiljø, som etter arbeidsmiljøloven håndheves av Arbeidstilsynet. Datatilsynet og Diskrimineringsnemnda er andre eksempler på forvaltningsorganer som fører tilsyn med oppfyllelse av ulike krav etter loven. I en del tilfeller har forvaltningsorganer adgang til å gi pålegg, ilegge overtredelsesgebyr eller lignende overfor aktører som de mener ikke oppfyller lovens krav. Anvendt på Riksrevisjonen, betyr slike ordninger at Riksrevisjonen vil være underlagt tilsyn og kontroll fra virksomheter som Riksrevisjonen selv skal kontrollere.

Riksrevisjonen utfører regnskapsrevisjon og undersøker forvaltningens praksis på utvalgte områder opp mot regelverket og andre forutsetninger fra Stortinget, med fokus på økonomi, system og effektivitet. Formålet med virksomheten er å rette opp feil og mangler, og bidra til forbedringer i forvaltningen. De kontroll- og tilsynsfunksjonene som ligger til et forvaltningsorgan, vil gjelde et saklig mer avgrenset livsområde, og ha et rettslig perspektiv, som for eksempel når Datatilsynet fører tilsyn med etterlevelsen av regelverket om personopplysninger. At Riksrevisjonen og forvaltningsorganer med kontroll- og tilsynsfunksjoner kontrollerer hverandre, trenger ikke by på problemer, men i enkelte tilfeller kan en slik dobbeltrelasjon rokke ved den uavhengigheten og upartiskheten som må til for at det skal kunne utøves en reell kontrollfunksjon. Dette reiser spørsmål om hvor langt Riksrevisjonen bør være underlagt forvaltningsorganers lovbestemte myndighet til å gi pålegg og sanksjonere overtredelser.

13.2 Dagens ordning

Riksrevisjonsloven § 2 angir at Riksrevisjonen skal utføre sine oppgaver uavhengig og selvstendig. Loven inneholder ikke noen generell bestemmelse om forholdet til kontroll- og tilsynsfunksjoner lagt til forvaltningen. Loven inneholder likevel enkelte elementer av slik regulering.

Riksrevisjonsloven § 16 slår fast at sikkerhetsloven gjelder for Riksrevisjonen, men med en del unntak og presiseringer. Unntakene omfatter blant annet sikkerhetsloven kapittel 3, som åpner for at sikkerhetsmyndigheten kan føre tilsyn med virksomheter som er omfattet av loven, herunder gi pålegg om å gjennomføre tiltak som er nødvendige for å ivareta lovens formål. Funksjonen som sikkerhetsmyndighet ivaretas av Nasjonal sikkerhetsmyndighet (NSM), som er et direktorat under Justis- og beredskapsdepartementet og Forsvarsdepartementet.

Riksrevisjonsloven § 16 er utformet på bakgrunn av regler om sikkerhetslovens anvendelse for Stortingets administrasjon. I Innst. 122 S (2018–2019) fra Stortingets presidentskap, som ligger til grunn for reglene om Stortingets administrasjon, uttales det blant annet at det i utgangspunktet bør gjelde samme overordnede standarder for Stortingets administrasjon som i andre virksomheter.[167] I vurderingen av behovet for unntak fra sikkerhetsloven, uttaler presidentskapet videre:[168]

> «Maktfordelingsprinsipper tilsier tilbakeholdenhet med å gi forvaltningsorganer adgang til å føre tilsyn med Stortinget. Disse hensynene gjør seg særlig gjeldende på sikkerhetsområdet, da det ved tilsyn i stor utstrekning må kunne kreves tilgang til virksomhetens informasjon».

Her vises det altså til maktfordelingsprinsippet som begrunnelse for å være tilbakeholden med at forvaltningsorganer skal ha adgang til å føre tilsyn med Stortinget.

Arkivlova kapittel II stiller krav til arkivholdet i det offentlige, og underlegger forvaltningen tilsyn fra, og opplysningsplikt overfor, Riksarkivaren. Etter arkivlova § 5 gjelder ikke kapittel II for Stortinget og dets organer.[169] For Sivilombudet er dette justert ved sivilombudsloven § 26 sis-

167. Innst. 122 S (2018–2019), punkt 3.2.2.1.
168. Innst. 122 S (2018–2019), punkt 3.2.2.2.
169. Etter sivilombudsloven § 26 siste ledd gjelder likevel arkivlova kapittel II for Sivilombudet, men med unntak for § 7 om rettleiings- og tilsynsansvar og § 8 om opplysningsplikt overfor Riksarkivaren.

te ledd, som slår fast at arkivlova kapittel II gjelder for dette organet, men med unntak for § 7 om rettleiings- og tilsynsansvar og § 8 om opplysningsplikt overfor Riksarkivaren. I fravær av særregler om arkiv for Riksrevisjonen gjelder ikke arkivlova kapittel II for denne. Forholdet til arkivlova er omtalt nærmere i kapittel 29.

Likestillings- og diskrimineringsombudet og Diskrimineringsnemnda har sentrale oppgaver med å håndheve forbud mot diskriminering. Det følger av diskrimineringsombudsloven § 1 siste ledd at Diskrimineringsnemndas håndhevingsmyndighet etter samme lov § 7 ikke omfatter Stortinget og dets organer. I forarbeidene til diskrimineringsombudsloven er denne begrensningen begrunnet med at det er Stortinget og organer for Stortinget som kontrollerer regjeringen og regjeringens underliggende organer, og ikke omvendt. Dette ses som et tungtveiende argument for at Stortinget og dets organer ikke skal underlegges nemndas kontroll, selv ikke i form av ikke-bindende uttalelser.[170]

Personopplysningsloven gir regler om behandling av ulike typer personopplysninger. Etter personopplysningsloven kapittel 7 kan Datatilsynet ilegge sanksjoner for overtredelse av personopplysningsloven. Denne myndigheten er benyttet også overfor Stortingets administrasjon.[171] Riksrevisjonsloven § 17 angir at Riksrevisjonen er unntatt fra enkelte av artiklene i personvernforordningen, men for øvrig er Stortingets organer omfattet av kontroll og tilsyn fra Datatilsynet.[172] Se nærmere omtale i kapittel 27.

På områder hvor rekkevidden av en lov ikke er avklart i riksrevisjonsloven eller den loven som legger kontroll- og tilsynsfunksjoner til forvaltningen, vil det bero på en tolkning av den aktuelle loven i hvilken grad myndighet tillagt forvaltningsorganer kan anvendes overfor Riksrevisjonen. Et slikt utgangspunkt kan by på usikkerhet. Arbeidsmiljøloven gjelder for virksomhet som sysselsetter arbeidstaker, med mindre annet er uttrykkelig fastsatt i loven, jf. arbeidsmiljøloven § 1-2 første ledd. Loven inneholder ingen uttrykkelige unntak for Riksrevisjonen. Likevel er det i enkelte sammenhenger reist spørsmål ved om Arbeidstilsynet kan utøve kontroll- og tilsynsfunksjoner etter lovens kapittel 18 overfor Stortingets organer.

Anskaffelsesloven stiller krav til framgangsmåten for statlige og lokale myndigheters anskaffelse av varer og tjenester, for å sikre effektiv bruk av samfunnets ressurser og bidra til at allmennheten har tillit til at offentlige anskaffelser skjer på en samfunnstjenlig måte. Det er opprettet et tvisteløsningsorgan (KOFA), som etter anskaffelsesloven § 12 blant annet kan ilegge overtredelsesgebyr. Utvalget ser ikke at det i forbindelse med dette regelverket uttrykkelig er tatt stilling til rekkevidden av KOFAs myndighet overfor Riksrevisjonen.

For Sivilombudets vedkommende ble spørsmålet om forholdet til kontroll- og tilsynsfunksjoner i forvaltningen vurdert i forbindelse med vedtakelsen av sivilombudsloven, som trådte i kraft 1. juli 2021. Sivilombudsloven inneholder følgende bestemmelse:

> «§ 6 Uavhengighet fra forvaltningen
> Sivilombudet er uavhengig av forvaltningen.
> Forvaltningen kan ikke utøve myndighet overfor ombudet som kan påvirke den uavhengige og upartiske utøvelsen av ombudsvervet.
> Stortinget kan fravike og gi egne bestemmelser om forvaltningens lovfestede myndighet overfor ombudet.»

Denne bestemmelsens første og andre ledd gir en generell regel om at forvaltningens kontroll- og tilsynsfunksjoner ikke omfatter myndighetsutøvelse overfor Sivilombudet som kan påvirke den uavhengige og upartiske utøvelsen av dette vervet. Regelen klargjør samtidig at det ikke er utelukket at forvaltningen kan utøve myndighet overfor Sivilombudet, og også at det beror på konsekvensene for Sivilombudets utførelse av sine oppgaver om forvaltningen kan utøve myndighet overfor ombudet.

I hvilke tilfeller en myndighetsutøvelse vil kunne påvirke Sivilombudets uavhengighet og upartiskhet, er ikke nødvendigvis gitt. I lovens forarbeider er det understreket at det vil være ombudet selv som avgjør om forvaltningens utøvelse av myndighet i det enkelte tilfelle vil kunne påvirke Sivilombudets uavhengighet og upartiskhet i utførelsen av vervet.[173] I Harberg-utvalgets utredning, hvor bestemmelsen først ble foreslått, er det for øvrig uttalt blant annet at den er ment som en sikkerhetsventil, og at terskelen for å nekte forvaltningen å utøve myndighet generelt sett skal være høy. Det framgår også at selv om § 6 andre ledd i utgangspunktet gjelder myndighetsutøvelse innenfor alle deler av Sivilombudets virksomhet, skal det lettere godtas myndighetsutøvelse som bare retter seg mot den administrative delen av Sivilombudets virksomhet enn mot myndighetsutøvelse som (også) gjelder selve kontrollvirksomheten.[174] Kontroll- og konstitusjonskomiteen påpekte for øvrig at bestemmelsen ikke skal svekke det arbeidsrettslige og diskrimineringsrettslige vernet for ansatte hos ombudet.[175]

170. Datatilsynet (2022).
171. Datatilsynet (2022).
172. At Datatilsynet skal være tilsynsorgan for personopplysningsregelverket, ble særlig vurdert i forbindelse med vedtakelsen av personopplysningsloven av 2000.
173. Innst. 409 L (2020–2021), side 40.
174. Dokument 21 (2020–2021), side 124.
175. Innst. 409 L (2020–2021), side 40.

Sivilombudsloven § 6 tredje ledd åpner for at Stortinget ved alminnelig vedtak kan regulere i hvilken grad forvaltningens myndighet etter loven kan anvendes overfor Sivilombudet. Dette inkluderer både å unnta Sivilombudet fra slik myndighet og å fastsette egne løsninger, for eksempel at myndigheten skal utøves av et annet organ enn det som loven angir. Stortinget kan altså vedta særordninger for myndighetsutøvelse overfor Sivilombudet uten bruk av den framgangsmåten for lovsaker og kongelig sanksjon som følger av Grunnloven §§ 76 og 77.

13.3 Nærmere om vurderingene i Harberg-utvalgets rapport

Harberg-utvalget drøftet forholdet mellom Stortingets eksterne kontrollorganer og forvaltningens tilsynsorganer generelt. Om den generelle problemstillingen, uttaler utvalget:[176]

«Det finnes i dag en rekke lover som gir ulike forvaltningsorganer myndighet til å føre kontroll eller tilsyn med etterlevelsen av lover som også gjelder for Stortingets eksterne organer. Arbeidstilsynet og Datatilsynet er eksempler på slike organer. I en del tilfeller har disse organene adgang til å gi pålegg, ilegge overtredelsesgebyr eller treffe andre vedtak overfor Stortingets eksterne organer. Slike forvaltningsorganer er samtidig omfattet av Riksrevisjonens og Sivilombudsmannens arbeidsområder.

Både Sivilombudsmannen og Riksrevisjonen har i sine innspill til utvalget vist til at det er uheldig at forvaltningsorganer fører tilsyn med dem, når de skal føre kontroll med de samme forvaltningsorganene. Riksrevisjonen opplyste at de har fått pålegg fra Arbeidstilsynet. Tilsvarende varslet Datatilsynet Sivilombudsmannen om tilsyn, men det ble stanset da Sivilombudsmannen viste til sin konstitusjonelle rolle.

En slik gjensidig kontroll kan svekke de eksterne organenes uavhengighet og upartiskhet og vil kunne føre til uklar rollefordeling.

Utvalget har drøftet dette spørsmålet inngående i tilknytning til forslag til lov om Stortingets ombud for kontroll med forvaltningen. Det vises til utredningen kapitel 10. Prinsippet utvalget har kommet frem til, er at forvaltningsorganer ikke skal kunne utøve myndighet overfor Stortingets eksterne organer dersom det aktuelle eksterne organet fører kontroll med forvaltningsorganet og myndighetsbruken kan påvirke det eksterne organets uavhengige og upartiske utøvelse av sine oppgaver. Utvalget mener det samme må gjelde for de øvrige eksterne organene som fører kontroll med forvaltningen.»

I tråd med mandatet gikk Harberg-utvalget videre inn på forholdet mellom Sivilombudet og forvaltningen, og la fram forslag til det som nå er sivilombudsloven § 6. Foruten de generelle kommentarene i utredningens punkt 6.7.5, kommer Harberg-utvalgets vurderinger til uttrykk i Dokument 21 (2020–2021), punkt 10.9 og i merknadene i samme dokument til forslaget til § 6 (side 124). I omtalen av konstitusjonelle og generelle hensyn, viser utvalget til drøftelser av konstitusjonelle sider i Prop. 80 L (2016–2017) om diskrimineringsombudsloven, og nevner at grunnpremisset der er at det konstitusjonelt sett er Stortinget og dets eksterne organer som kontrollerer regjeringen og forvaltningen, og ikke motsatt. Videre refereres blant annet vurderinger i nevnte proposisjon om at diskrimineringsnemndas kompetanse bør være avgrenset ikke bare mot kontrollvirksomheten, men mot Stortinget og dets eksterne organer generelt. Harberg-utvalget siterer dernest følgende fra proposisjonen:[177]

«Ved en slik gjensidig kontroll av hverandres saksbehandling og beslutninger vil det kunne være en fare for at det tas hensyn til denne gjensidigheten, for eksempel i form av servilitet, eller i form av en ekstra streng bedømming av den andre. Selv om dette ikke nødvendigvis vil være tilfellet, vil det uansett være en fare for at den andre virksomheten eller publikum kan oppfatte at slike hensyn tas. Dette vil være prinsipielt betenkelig.»

Harberg-utvalget uttaler videre:[178]

«Disse betraktningene har i utgangspunktet allmenn gyldighet for forholdet mellom ombudet og forvaltningen. Utgangspunktet er at ombudet kontrollerer forvaltningen, og at de prinsipielle og rent praktiske betenkelighetene ved gjensidig kontroll tilsier at forvaltningen ikke bør kontrollere ombudet. Et helt sentralt aspekt ved dette er også ombudets uavhengighet overfor forvaltningen, som faktisk og i det ytre kan bli skadelidende dersom forvaltningen kan utøve myndighet overfor ombudet. Disse betenkelighetene gjør seg ikke bare gjeldende der forvaltningen fører en form for tilsyn eller kontroll, men også andre tilfeller der forvaltningen kan treffe bebyrdende vedtak overfor ombudet.

Lignende synspunkt ble lagt til grunn i Innst. 122 S (2018–2019) om sikkerhetslovens anvendelse for Stortingets administrasjon, hvor det blant annet vises til Traavik-utvalget (NOU 2016: 19 s. 104):

'Forvaltningsloven og sikkerhetsloven har som felles utgangspunkt at de gjelder for forvaltningsorganer. Unntaket for Stortinget og dets organer synes her like mye å følge som en konsekvens av at Stortinget ikke anses som et forvaltningsorgan, som av rent konstitusjonelle hensyn. De konstitusjonelle hensyn som gjør seg gjeldende etter dagens sikkerhetslov synes i all hovedsak å rette seg mot de deler av loven hvor myndighetsorganer er tillagt oppgaver som, anvendt overfor Stortinget, vil kunne bryte med maktfordelingsprinsippet, herunder bestemmelsene knyttet til autorisasjon og sikkerhetsklarering, samt NSMs tilsynsrett og adgangsrett.'

Synspunktene ble videre lagt til grunn i Innst. 252 L (2019–2020) om sikkerhetslovens anvendelse for Riksrevisjonen og EOS-utvalget.

176. Dokument 21 (2020–2021), punkt 6.7.5.
177. Sitat i Dokument 21 (2020–2021), punkt 10.9.2 fra Prop. 80 L (2016–2017), side 79.
178. Dokument 21 (2020–2021), punkt 10.9.2, side 88, siteres her uten fotnoter.

Det er et tungtveiende hensyn at ombudet etterlever generell lovgivning, herunder f.eks. arbeidsmiljøloven, personopplysningsloven, diskrimineringsloven, mv. Det er i utgangspunktet ikke forhold ved ombudets rolle som tilsier at ombudet ikke skal etterleve generell lovgivning som ivaretar alminnelige individuelle og samfunnsmessige interesser. Fravær av tilsyn og kontroll, eller begrenset sådan, kan øke risikoen for lovbrudd i virksomheten. På en del områder er imidlertid ombudet allerede unntatt fra tilsynsforvaltningens myndighet. Det synes heller ikke som at forvaltningen i praksis har brukt tilsyns- eller kontrollbeføyelser overfor ombudet i de tilfellene hvor loven gir slik myndighet. Dette kan nok blant annet ha sammenheng med de forannevnte hensynene. Det er derfor neppe grunnlag for å hevde at ytterligere formelle begrensninger i tilsynsmyndighetenes kompetanse overfor ombudsmannen vil føre til nevneverdig økt risiko for lovbrudd i virksomheten.

Stortingets eksterne organer som kontrollerer forvaltningen generelt og ikke bare et spesielt forvaltningsområde, herunder Sivilombudet, utgjør relativt sett et ganske begrenset livsområde sett i forhold til virkeområdet for den generelle lovgivningen forvaltningen fører tilsyn med. Ombudet er videre en velorganisert og profesjonalisert institusjon med gode forutsetninger for å etterleve sentral lovgivning som ivaretar individuelle og samfunnsmessige interesser, f.eks. ansattes rettigheter, arkivføring, hemmelighold, mv. Sett i sammenheng med tungtveiende konstitusjonelle hensyn, samt hensynet til ombudets uavhengighet og effektive fungering overfor forvaltningen, tilsier dette at ombudet i utgangspunktet kan og bør unntas fra forvaltningens tilsyns- og kontrollbeføyelser og annen inngripende eller bebyrdende myndighetsbruk.

Dette er imidlertid bare et utgangspunkt, og det kan neppe gjelde fullt ut, særlig dersom manglende etterlevelse kan innebære betydelig risiko for liv og helse eller vitale samfunnsinteresser. Det kan også være rettsgrunnlag som følger av folkeretten eller går foran ordinær lovgivning som krever at forvaltningen fører et visst tilsyn med ombudsmannen. Et eksempel på dette er personvernforordningen, som behandles nedenfor under punkt 13.9.2. I tillegg kan forvaltningen ha funksjoner overfor ombudsmannen som i og for seg innebærer utøvelse av forvaltningsmyndighet, men som likevel ikke kan anses egnet til å påvirke den uavhengige og upartiske utøvelsen av ombudets virksomhet.»

Et annet sted i Harberg-utvalgets rapport, hvor utvalget drøfter ulike sider ved Sivilombudets behandling av personopplysninger, uttaler Harberg-utvalget at det «... neppe i norsk rett [er] en trinnhøyere konstitusjonell skranke mot at forvaltningen kan utøve myndighet overfor ombudet, selv om det er klare prinsipielle og praktiske betenkeligheter ved dette».[179] Uttalelsen synes å stå i motstrid til de siterte uttalelsene fra Traavik-utvalget og innstillingen fra Stortingets presidentskap. Dette er ikke nærmere forklart eller begrunnet.

Før Harberg-utvalget la fram sin rapport, var forslag til en ny lov om Sivilombudet på høring. I en høringsuttalelse til § 6 i forslaget ga Riksrevisjonen uttrykk for at det eksisterer en slik konstitusjonell skranke for forvaltningens myndighet overfor Stortinget og dets eksterne organer. Riksrevisjonen anførte at det uansett ville være svært betenkelig med en bestemmelse i retning av den som Harberg-utvalget foreslo. Den pekte blant annet på at selv om en trussel om sanksjoner fra et forvaltningsorgan ikke nødvendigvis trenger å påvirke Riksrevisjonens revisjon og kontroll, kan selve denne muligheten i seg selv være nok til å rokke ved allmennhetens tillit til dens objektivitet og uavhengighet. Høringsuttalelsen fra Riksrevisjonen ble ved en feil ikke forelagt utvalget. Det er derfor ikke vist til den i Harberg-utvalgets endelige rapport eller i den påfølgende Innst. 409 L (2020–2021) fra kontroll- og konstitusjonskomiteen.

Sivilombudet (den gang Stortingets ombudsmann for forvaltningen) nevnte i sin høringsuttalelse blant annet at ombudets erfaring så langt var at uavhengigheten sjelden utfordres i praksis, men at det prinsipielt sett var viktig å lovfeste en bestemmelse om ombudets uavhengighet fra forvaltningen.

13.4 Utvalgets vurderinger

For at Riksrevisjonen skal kunne fylle sin funksjon, må den trekke sine konklusjoner uavhengig av andre organers behov og preferanser. Samtidig er Riksrevisjonen en betydelig samfunnsaktør, både i kraft av å være et kontrollorgan for Stortinget og ut fra sin størrelse.

Etter utvalgets oppfatning er det helt sentralt at Riksrevisjonen etterlever generell lovgivning på samme måte som øvrige offentlige virksomheter, se omtalen i kapittel 23. Forvaltningens oppgaver med kontroll og håndheving av en lov bygger på en formodning om at kontrollen vil øke sannsynligheten for at loven overholdes. Alle organisasjoner har potensial for å forsømme seg, og eksterne kontroll- og håndhevelsesfunksjoner kan bidra til å forebygge, oppdage og redusere slike forsømmelser. Kontrollordningene er etablert for å sikre sentrale hensyn i samfunnet eller overfor enkeltindivider. Disse hensynene er viktige, også i relasjon til Riksrevisjonen. Foruten at kontroll og tilsyn utenfra kan bidra til å sikre at virksomheten overholder lovbestemte krav, kan det bidra til å sikre at virksomheten opprettholder den generelle tilliten og legitimiteten som alle offentlige organisasjoner er avhengig av.

Generelt oppfatter utvalget at det er nærliggende å anta at tillit og legitimitet oppnås lettere ved å måtte oppfylle de samme krav og reguleringer som andre aktører enn ved å unntas fra slike. At kontroll fra forvaltningen kan avdekke forhold som ikke er i samsvar med loven, kan være ubeleilig, og på kort sikt kanskje også gjøre det vanskeligere å framstå som en rollemodell. I et større perspektiv kan imidlertid muligheten for korreksjon utenfra – herunder fra forvaltningsorganer – bidra

179. Dokument 21 (2020–2021), punkt 10.13.9.1.

til å sikre at Riksrevisjonen faktisk oppfyller de forventningene til lovlighet mv. som nødvendigvis vil knytte seg til en virksomhet som har som hovedoppgave å kontrollere andre. På denne bakgrunnen mener utvalget at Riksrevisjonen som utgangspunkt bør være underlagt de samme reglene og kontrollmekanismene som andre virksomheter.

Ved vurderingen for Sivilombudets vedkommende er det som nevnt påpekt at det i en situasjon hvor to organer gjensidig kontrollerer hverandre, vil kunne være en fare for at gjensidigheten påvirker hvordan kontrollen utføres, eller at noen kan oppfatte det slik. Som eksempler på utslag av slik påvirkning nevnes at det utvises servilitet eller ekstra streng bedømming. For Sivilombudets vedkommende er det nå altså nedfelt i sivilombudsloven § 6 andre ledd at forvaltningen ikke kan utøve myndighet overfor ombudet som kan påvirke den uavhengige og upartiske utøvelsen av ombudsvervet.

Sivilombudet og Riksrevisjonen har til felles at deres kontrollområde spenner over hele forvaltningen, og dermed også over en rekke forvaltningsorganer med kontroll- og tilsynsfunksjoner. Potensialet for situasjoner hvor to organer gjensidig kontrollerer hverandre, er derfor stort for begge disse organenes vedkommende. For Sivilombudets vedkommende vil også temaene for den gjensidige kontrollen kunne være forholdsvis like, siden både Sivilombudets virksomhet og kontrollfunksjoner i forvaltningen vil gjelde rettsregler og forståelsen av dem.

For Sivilombudet er det i kjernen av ombudets virksomhet å konkludere i rettsspørsmål om myndighetsutøvelse overfor innbyggerne. Rettsregler er sentrale også i Riksrevisjonens virksomhet, ikke minst i kontrollen av om Stortingets vedtak etterleves. Riksrevisjonens virksomhet er imidlertid mer innrettet mot økonomi, systemer og effektivitet enn mot spørsmål om rettigheter og plikter i enkelttilfeller. Slik sett er det ikke gitt at utfordringene med en gjensidig kontrollfunksjon gjør seg gjeldende med samme styrke for Riksrevisjonen som for Sivilombudet. På den andre siden kan Riksrevisjonens mandat til å kontrollere hele virksomheten i statlige organer innebære et større potensial for situasjoner med fare for at uavhengigheten utfordres.

Riksrevisjonen er uansett en vesentlig komponent i Stortingets kontroll med forvaltningen, og det må unngås at forvaltningen i praksis kan sette Riksrevisjonen ut av funksjon eller styre kapasiteten der på en måte som medfører at kontrollorganet blir vesentlig svekket. På denne bakgrunn antar utvalget at det kan være tilfeller hvor forvaltningens kontroll- og tilsynsfunksjoner bør være mer begrenset overfor Riksrevisjonen enn overfor forvaltningsorganer. Slike unntak må imidlertid begrenses til situasjoner hvor det er gode reelle grunner til dette.

For Sivilombudets vedkommende kom Harberg-utvalget til at det er vanskelig å angi grensene for forvaltningens kontroll- og tilsynsfunksjoner mer konkret enn det som ligger i sivilombudsloven § 6. Det samme gjelder for Riksrevisjonen. Utvalget foreslår derfor en regel for Riksrevisjonens revisjonsvirksomhet som tilsvarer sivilombudsloven § 6 andre ledd. Videre utelukker ikke utvalget at det kan oppstå godt begrunnede, mer generelle behov for tilpasninger for Riksrevisjonen. Det foreslås derfor også en regel tilsvarende sivilombudsloven § 6 tredje ledd om at Stortinget kan fravike og gi egne bestemmelser om forvaltningens lovfestede myndighet overfor Riksrevisjonen. Begge disse elementene ligger i utvalgets forslag til § 1-3 tredje ledd i en ny lov om Riksrevisjonen.

Som nevnt ligger det i forarbeidene til sivilombudsloven at det vil være ombudet selv som avgjør om forvaltningens utøvelse av myndighet i det enkelte tilfelle vil kunne påvirke Sivilombudets uavhengighet og upartiskhet i utførelsen av vervet. Generelt kan det å legge slik myndighet til én av partene i et potensielt motsetningsforhold, være lite tillitsvekkende. Samtidig vil det i praksis neppe være en god løsning å legge denne funksjonen til en utenforstående, som av prinsipielle grunner antakelig måtte være Stortinget. På samme måte som for Sivilombudet, må det derfor være Riksrevisjonen som avgjør om forvaltningens utøvelse av myndighet i det enkelte tilfelle vil kunne påvirke institusjonens uavhengighet.

Prosesser med håndheving av regler vil normalt innledes med at det sendes et varsel, og kontakt mellom partene om gjennomføring av kontroll og tilsyn være skriftlig. Kontakten vil derfor dokumenteres, og kunne gjøres tilgjengelig for offentligheten. Hvis Riksrevisjonen unntaksvis skulle mene at utførelse av en håndhevingsfunksjon vil være uforenlig med institusjonens egne oppgaver, vil standpunktet og begrunnelse for det dermed bli kjent, og kunne danne grunnlag for offentlig diskusjon. For å være legitim, må begrunnelsen gjelde at den aktuelle håndhevingen (tilsyn, kontroll eller annet) vil kunne true Riksrevisjonens uavhengighet. Det ligger i utvalgets forslag at det ikke rettmessig vil kunne hevdes at enhver kontroll utfordrer uavhengigheten. Innvendingen må begrunnes mer konkret. En legitim innvending vil for eksempel kunne være at det planlagte tidspunktet for gjennomføring av en kontroll er uheldig fordi Riksrevisjonen på det aktuelle tidspunktet gjennomfører en undersøkelse i det aktuelle tilsyns- eller kontrollorganet. Også forvaltningen bør være oppmerksom på at utøvelse av myndighet overfor Riksrevisjonen i noen tilfeller kan være egnet til å påvirke uavhengigheten, og innrette sin virksomhet på en måte som ikke utfordrer denne.

Videre kan det spørres om det i denne sammenhengen kan være hensiktsmessig å skille mellom adgang til å gjennomføre tilsyn og myndighet til å pålegge sanksjoner, for eksempel på den måten at myndigheten til å

ilegge Riksrevisjonen sanksjoner legges til Stortinget eller dets presidentskap på grunnlag av en tilsynsrapport med forslag om sanksjoner. Det ville ivareta hensynet til Riksrevisjonens uavhengighet overfor forvaltningen, og samtidig fungere som en ekstra mulighet for Stortinget til å følge med på viktige sider ved driften. På den annen side vil en slik ordning kunne skape nye komplikasjoner, for eksempel med hensyn til Riksrevisjonens mulighet til å bestride rettmessigheten av en sanksjon. Utvalget foreslår derfor ikke noen slik generell regel.

Det spørsmålet om rekkevidden av kontroll- og tilsynsfunksjoner i forvaltningen overfor Riksrevisjonen som her er drøftet i generell form, reiser seg også – i mer konkret form – ved vurderingen av forholdet til arkivlova, personopplysningsregelverket og sikkerhetsloven. Det vises til omtalen av disse temaene i del VI.

13.5 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

– en ny bestemmelse i riksrevisjonsloven om at forvaltningen ikke kan utøve myndighet overfor Riksrevisjonen som kan påvirke den uavhengige og objektive utøvelsen av Riksrevisjonens revisjonsvirksomhet, jf. lovforslagets § 1–3 tredje ledd

Del V Riksrevisjonens funksjon og virksomhet

14. Riksrevisjonens ansvarsområde

14.1 Innledning

Utgangspunktet for Riksrevisjonens ansvarsområde er Grunnloven § 75 k, hvor det heter at det tilkommer Stortinget «å utnevne fem revisorer som årlig skal gjennomse statens regnskaper (...)»

I starten utførte de fem riksrevisorene selv revisjonen, slik det er omtalt i kapittel 12 om Riksrevisjonens ledelse. Fra 1816 til 1918 var «Statsrevisionens» virkeområde også begrenset til kontrollen av statsregnskapet. Revisjonsordningen fungerte imidlertid dårlig, og det ble etter hvert klart at innsyn i og revisjon av underliggende myndigheters regnskaper (særregnskaper) var nødvendig for en effektiv revisjon av statsregnskapet. Ved lov om statens revisionsvæsen av 8. februar 1918 ble all kontroll med statens regnskaper samlet i en etat underordnet Stortinget.[180]

Over tid har den offentlige virksomheten økt i omfang, og det har vokst fram nye former for organisering av statlig virksomhet. Parallelt med dette har omfanget av Riksrevisjonens revisjonsvirksomhet også vokst. Revisjon av regnskapene har utviklet seg og forvaltningsrevisjon og selskapskontroll er kommet til som nye revisjonsformer. Utvikling av nye former for revisjon av ulike typer statlig virksomhet må ses i lys av Stortingets behov for bedre kontroll, herunder kontroll med statlig virksomhet i nye organisasjonsformer.

Riksrevisjonens formål etter riksrevisjonslovens § 1 andre ledd, er å

> «(...) bidra til at statens inntekter blir innbetalt som forutsatt og at statens midler og verdier blir brukt og forvaltet på en økonomisk forsvarlig måte, og i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.»

Riksrevisjonens mandat er altså knyttet til «revisjon og kontroll av statens midler og verdier», i utgangspunktet uavhengig av hvem som forvalter disse midlene og verdiene. Riksrevisjonen er i tillegg tillagt revisjons- og kontrollansvar for verdier utenfor den ordinære statsforvaltningen. Statens eiendeler framgår av kapitalregnskapet, men Riksrevisjonens ansvar går lenger enn å kontrollere disse postene som del av revisjonen av statsregnskapet. Riksrevisjonen har også i oppgave å kontrollere hvordan staten forvalter sine verdier i form av eierposisjoner i selskaper. Der staten er eneste eier, kan det også gjennomføres forvaltningsrevisjoner i selskaper mv., jf. instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 5 andre ledd og omtale i punkt 14.4. Den førende tanken er at statens verdier skal underlegges kontroll, også der de er plassert utenfor staten som juridisk person.

Ansvaret for å kontrollere anvendelsen av statens ressurser tilsier videre at Riksrevisjonen i visse tilfeller kan innhente informasjon også fra private. Dette vil først og fremst være tilfellet der private aktører ivaretar oppgaver på vegne av staten eller mottar tilskudd. Riksrevisjonen kan i slike tilfeller «følge pengene» for å kontrollere at midlene brukes slik Stortinget har bestemt.

Riksrevisjonens ansvarsområde er altså primært knyttet til statens ressurser, og ikke til staten som organisasjon. I mange tilfeller kan det likevel være hensiktsmessig å omtale revisjon knyttet til bestemte virksomheter, ettersom det i stor grad er samsvar mellom organisasjonsmessig plassering i statsapparatet og ansvar for å avlegge årsregnskaper. Dagens lov angir dessuten eksempler på en rekke virksomheter som faller inn under definisjonen av «regnskapspliktig til staten».

Hvilke virksomheter som er omfattet i begrepet «staten» er imidlertid ikke entydig definert. Definisjonen av «staten» i økonomiregelverket, som dagens lov tok utgangspunkt i, faller sammen med det som gjerne kalles statlig forvaltning. Den juridiske forståelsen av «staten», som gjerne er knyttet til «staten som rettssubjekt», omfatter i tillegg «konstitusjonelle institusjoner», herunder blant annet Stortingets eksterne organer, så som Sivilombudet, Forsvarsombudet og EOS-utvalget.[181] En mer allmenn forståelse av «staten» kan muligens også inkludere statlig virksomhet som er organisert i egne rettssubjekter. Den omfattende omorganiseringen av statlig virksomhet siden 80-tallet, med tiltakende organisering i selskaper, har både formelt og reelt hatt konsekvenser for rekkevidden av ansvarsområdet for Riksrevisjonens revisjon.

I dagens lov § 9 er det angitt at Riksrevisjonens regnskapsrevisjon i utgangspunktet omfatter

> «(...) statsregnskapet og alle regnskaper avlagt av statlige virksomheter og andre myndigheter som er regnskapspliktige til staten» utdypet med en opplisting av ulike typer statlige virksomheter som avgir regnskaper: «(...) herunder forvaltningsbedrifter, forvaltningsorganer med særskilte fullmakter, statlige fond og andre organer eller virksomheter der dette er fastsatt i særlig lov (...).».

Over tid har det oppstått mer eller mindre godt begrunnede unntak fra dette, selv om det prinsipielle utgangspunktet ikke er endret. Riksrevisjonen har i dag ikke ansvar for revisjon av noen regnskaper avgitt av statlige selskaper. Som grunnlag for å utforme en bestemmelse for Riksrevisjonens ansvarsområde i ny lov er det behov for å klargjøre hvordan Riksrevisjonens an-

180. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 1.4.

181. Begrepet «konstitusjonelle institusjoner» brukes i statsregnskapet. Se DFØ: Om statsregnskapet – konstitusjonelle institusjoner

svarsområde er praktisert innenfor dagens organisering av statlig virksomhet.

I det videre beskrives derfor dagens regler og praksis, og de avvikene vi finner fra hovedregelen om at Riksrevisjonen reviderer alle statens midler. Avvikene fra revisjon av «alle statens midler» er i hovedsak knyttet til regnskapsrevisjon. Det redegjøres derfor inngående for dagens regler og praksis knyttet til regnskapsrevisjon, herunder for revisjonsordningene i noen særskilte virksomheter, blant annet virksomheter hvor det enten er uklart etter dagens lov om de er omfattet av Riksrevisjonens revisjon eller ikke, eller hvor praksis oppfattes å avvike fra loven. Det redegjøres imidlertid også for dagens regler og praksis når det gjelder selskapskontroll og forvaltningsrevisjon. Med dette som utgangspunkt gjør utvalget sine vurderinger av dagens regler, av hvordan Riksrevisjonens ansvarsområde i praksis er definert, og hvordan det bør defineres i ny lov.

14.2 Dagens ordning for regnskapsrevisjon

14.2.1 Innledning

Ved at dagens lov og instruks for Riksrevisjonen tar utgangspunkt i økonomiregelverket når det fastsettes hvilke virksomhetsregnskaper som er omfattet av Riksrevisjonens regnskapsrevisjon, er virksomhetsbegrepet i økonomiregelverket sentralt for å få oversikt over hvem som har regnskapsplikt, og dermed hvilke virksomheter som er innenfor revisjonsansvaret til Riksrevisjonen.

I det følgende gis en gjennomgang av hvilke virksomheter som er, og ikke er, omfattet av Riksrevisjonens regnskapsrevisjon i dag, og begrunnelsene som er gitt for dagens praksis. Hovedregelen er at Riksrevisjonen har ansvar for regnskapsrevisjon i statlige virksomheter, statlige fond og konstitusjonelle institusjoner. Riksrevisjonen har ikke ansvar for regnskapsrevisjon i statlige selskaper.

Regnskapsrevisjon er nærmere omtalt i kapittel 16.

14.2.2 Statlige virksomheter

Riksrevisjonsloven § 9 første ledd angir hvilke regnskaper Riksrevisjonen har ansvar for å revidere slik:

> «Riksrevisjonen skal foreta revisjon av statsregnskapet og alle regnskaper avlagt av statlige virksomheter og andre myndigheter som er regnskapspliktige til staten, herunder forvaltningsbedrifter, forvaltningsorganer med særskilte fullmakter, statlige fond og andre organer eller virksomheter der dette er fastsatt i særlig lov (regnskapsrevisjon).»

Som vist til innledningsvis er en sentral avgrensning i dagens bestemmelse knyttet til hvilke virksomheter som er regnskapspliktige til staten. Det framgår av reglement for økonomiforvaltning i staten § 12 at alle «virksomheter» har plikt til å føre regnskap. Etter reglementets § 2 er «virksomheter» definert som «statlige forvaltningsorganer, herunder departementer», i motsetning til «selvstendige rettssubjekter» som betegnes som «selskaper». Det er gitt nærmere kriterier for virksomhetsbegrepet i de utfyllende bestemmelsene til reglementet[182]. Det er i praksis hvert enkelt fagdepartement som avgjør om en statlig institusjon er en virksomhet i økonomiregelverkets forstand[183].

De fleste statlige virksomheter er bruttobudsjettert, noe som betyr at utgifter og inntekter budsjetteres hver for seg.

Forvaltningsorganer med særskilte fullmakter er det samme som såkalte nettobudsjetterte virksomheter, altså virksomheter som får bevilget et netto tilskudd på statsbudsjettet og dermed representerer et unntak fra bruttobudsjetteringsprinsippet. Mange av de nettobudsjetterte virksomhetene driver med forskning, og har finansieringskilder også utenfor statsbudsjettet.

Forvaltningsbedrifter er statlige virksomheter som har oppgaver som har visse fellestrekk med markedsbasert virksomhet.[184] Antallet statlige forvaltningsbedrifter har blitt redusert over tid ettersom mange forvaltningsbedrifter er blitt omdannet til selvstendige rettssubjekter. I statsbudsjettet for 2023[185] er det ført opp tre forvaltningsbedrifter: Statsbygg, Eksportfinansiering Norge og Statens Pensjonskasse. Forvaltningsbedriftenes driftsbudsjett er nettobudsjettert[186].

Statens direkte økonomiske engasjement i petroleumsvirksomheten (SDØE-ordningen) er en del av staten, som har mange likhetstrekk med forvaltningsbedrifter, men som ikke er definert som forvaltningsbedrift. Den norske stat har andeler i en rekke olje- og gassfelt, rørledninger og landanlegg tilknyttet norsk kontinentalsokkel gjennom SDØE-ordningen. Disse andelene ivaretas av selskapet Petoro AS. Selskapets viktigste oppgave er å skape størst mulig verdi, oppnå høyest mulig inntekt til staten fra SDØE og føre regnskap for SDØE. Kontantstrømmen fra SDØE blir i sin helhet overført til Statens pensjonsfond utland. Budsjett- og regnskapsmessig behandles SDØE på tilsvarende måte som en forvaltningsbedrift, og regnskapet revideres av Riksrevisjonen.

182. Finansdepartementets regelverk (2022), punkt 1.2.
183. Prop. 1 S (2015–2016), punkt 8.4.
184. NOU 2003: 6, punkt 4.10.4.
185. Prop. 1 S Gul bok (2022–2023), side 138–139.
186. Nettobudsjettering betyr at Stortinget bevilger en netto utgiftsramme, tilsvarende forskjellen mellom forventede utgifter og inntekter. Se omtale av forvaltningsorganer med særskilte fullmakter i avsnittet nedenfor.

I dag er ikke «svalbardregnskapene» eksplisitt nevnt i riksrevisjonsloven § 9 om Riksrevisjonens oppgaver eller riksrevisjonsinstruksen § 3 om regnskapsrevisjonens innhold. Revisjon av «regnskap for administrasjonen av Svalbard» er nevnt som et av punktene Riksrevisjonen årlig skal rapportere Stortinget om, jf. riksrevisjonsinstruksen § 15 bokstav b. I Riksrevisjonens utredning fra 2000 ble det foreslått at revisjon av «regnskap for administrasjonen av Svalbard videreføres» slik disse blir presentert i St.meld. nr. 3, jf. punkt 5.2.1.1.1 og 5.2.1.1.3. Dette innebærer at Riksrevisjonen reviderer Svalbardregnskapet slik dette framkommer i vedlegg 5 i meldingen om statsregnskapet. Resultatene fra revisjonen rapporteres årlig i Dokument 1.

14.2.3 Statlige fond

Statlige fond er ifølge økonomibestemmelsene punkt 3.6.4 ikke selvstendige virksomheter. Et statlig fond er en formuesmasse som regnskapsmessig er atskilt fra statens øvrige midler, og der anvendelsen er bundet til et nærmere fastsatt formål med varighet ut over ett budsjettår. Fond opprettes gjerne ved bevilgning fra Stortinget eller avsetning av avgifter. Fondets midler skal plasseres på oppgjørskonto i Norges Bank. Fond som er statsmidler, regnskapsføres i statsregnskapet (kapitalregnskapet). Virksomheter som forvalter fond, skal sikre at det føres et eget fullstendig regnskap for hvert fond, og forvaltningen av statlige fond skal følge bestemmelser om regnskapsføring som gitt for virksomheter, med tilpasningene som går fram av økonomibestemmelsene punkt 3.4.6 og 3.5.6. Med ordinære fond menes alle fond med unntak av Statens pensjonsfond utland, Statens pensjonsfond Norge og Statens obligasjonsfond.[187]

Det er viktig å være oppmerksom på at virksomheter kan ha fond som en del av sitt navn uten å være fond i økonomiregelverkets betydning. Dette gjelder for eksempel Folketrygdfondet og Norfund, som begge er særlovselskaper. Et statlig fond er «eid» av et departement (eller en underliggende etat) som har det overordnede forvalteransvaret for fondet. Den daglige forvaltningen kan være delegert til et selvstendig rettssubjekt. Et eksempel er Klima- og energifondet som er «eid» av Klima- og miljødepartementet. Den løpende forvaltningen av fondet er overlatt til ENOVA SF i samsvar med instruks vedtatt av departementet 14. januar 2021 etter fullmakt fra Stortinget (Innst. O. nr. 59 (2000–2001).

Det går fram av riksrevisjonsloven at Riksrevisjonen skal revidere statlige fond. I praksis er fond som forvaltes av selvstendige rettssubjekter, ofte revidert av selskapets egen revisor. Dette gjelder for eksempel for Klima- og energifondet, hvor dette er fastsatt i en instruks. Dette synes å stride mot riksrevisjonsloven.

Opplysningsvesenets fond står som eier av eiendommer som tidligere tilhørte kirken, men som etter skillet mellom kirke og stat er statens eiendom. Opplysningsvesenets fond er både et eget rettssubjekt og et statlig fond, jf. lov om Opplysningsvesenets fond §§ 1 og 4. Revisjonsansvaret er ikke regulert særskilt i nevnte lov[188], men ettersom fondet er definert som et statlig fond, følger Riksrevisjonens revisjonsansvar av riksrevisjonsloven § 9.

Revisjon av Statens pensjonsfond utland, Statens pensjonsfond Norge og Statens obligasjonsfond er diskutert nedenfor.

14.2.4 Konstitusjonelle institusjoner

En konstitusjonell institusjon inngår i staten som juridisk person, finansieres over statsbudsjettet og regnskapsføres i statsregnskapet. En konstitusjonell institusjon har en spesiell stilling, i kraft av å være del av Det kongelige hus, Regjeringen eller Stortinget. En konstitusjonell institusjon er ikke underordnet et departement, men kan administrativt være plassert under et departement.[189] En konstitusjonell institusjon er ikke inkludert i statsforvaltningen.

Riksrevisjonen reviderer konstitusjonelle institusjoner (med unntak av seg selv). Revisjon av Stortingets administrasjon reiser spesielle problemstillinger og diskuteres i punkt 10.5. Stortinget bevilger midler til Kongehuset, herunder til det kongelige hoff, over statsbudsjettet kapittel 1 post 50 og 51. Bevilgningen dekker kongehusets utgifter til offisielle oppgaver og drift av organisasjonen. Bevilgningen skal også dekke utgifter til vedlikehold av de statlige kongelige eiendommene.[190] Hoffets virksomhet baserer seg på Grunnloven §§ 1 og 24, Kongens disposisjonsrett over de statlige kongelige eiendommene og bevilgningen over statsbudsjettet kapittel 1 post 50 og 51.[191] Driften av det kongelige hoff er ikke en del av statsforvaltningen, og organisasjonen er ikke underlagt statlig instruksjonsmyndighet.[192] Det

187. Se DFØ: Veiledningsnotat om statlige fond
188. Under arbeidet med lov om Opplysningsvesenets fond spilte Riksrevisjonen inn at en eventuell avvikende revisjonsordning måtte reguleres særskilt i loven. Revisjonsansvaret ble ikke eksplisitt vurdert under Stortingets behandling av lovforslaget, jf. Innst. 623 L (2020–2021). Det er nedfelt i hovedinstruksen for forvaltningen av Opplysningsvesenets fond at fondet revideres av Riksrevisjonen.
189. Statsministerens kontor og underliggende enheter er definert som konstitusjonell institusjon. I noen sammenhenger defineres også domstolenes administrasjon som konstitusjonell institusjon. Sametinget er ikke definert som konstitusjonell institusjon, men er et forvaltningsorgan med særskilte fullmakter. Se for øvrig DFØ: Om Statsregnskapet.
190. Prop. 1 S (2022–2023), side 44.
191. Det kongelige hoff, punkt 1.0.
192. Arbeids- og administrasjonsdepartementet (2001), punkt 6.2.2.

kongelige hoff er imidlertid ikke et selvstendig rettssubjekt, og inngår derfor i staten som juridisk person.

Det kongelige hoff er ikke inkludert i regnskaper Riksrevisjonen har revisjonsansvar for. Det kongelige hoff følger eget økonomireglement, fører regnskap etter regnskapsloven og har ekstern statsautorisert revisor. Ifølge nevnte økonomireglement avgis en offentlig årsrapport til Stortingets presidentskap, Kommunal- og moderniseringsdepartementet[193] og Riksrevisjonen.[194] Riksrevisjonen reviderer at de foretatte utbetalingene er i samsvar med gitt bevilgning til apanasjen, jf. kapittel 1 post 01 Apanasje. Ut over dette kontrollerer ikke Riksrevisjonen apanasjen.[195]

14.2.5 Statlige selskaper

Statlige selskaper benyttes som en fellesbetegnelse for selvstendige juridiske enheter som staten eier. Disse er ikke del av staten som juridisk person. Dette gjelder selv om staten er eneste eier. De ansatte er ikke statsansatte, og styringen av virksomheten må skje innen rammene for eierstyring, jf. omtalen av kontrollen med statens eierinteresser i selskaper i kapittel 18.

Selskapenes regnskaper revideres ikke av Riksrevisjonen. Revisor velges av selskapenes generalforsamling, foretaksmøte eller organ med lignende funksjon. Grunntanken er at verdiene i statens eierskap er investert i en sfære utenfor den ordinære statsforvaltningen, og revideres i tråd med reglene som ellers gjelder på dette området – altså selskapslovgivningen. Utøvelsen av eierposisjonen i disse selskapene handler om forvaltning av statens verdier og kontrolleres derfor av Riksrevisjonen.

Det ligger likevel innenfor Riksrevisjonens mandat å gjennomføre forvaltningsrevisjoner i heleide selskaper. Dette er i forarbeidene til dagens lov begrunnet i at det ikke skal være mulig å «organisere seg bort fra kontroll», jf. nærmere omtale i kapittel 18 om revisjon av statens eierinteresser i selskaper. Som utvalget kommer tilbake til under, har dette prinsippet ikke slått igjennom når det gjelder den finansielle revisjonen. Den prinsipielle tilnærmingen til Riksrevisjonens revisjons- og kontrollansvar når det gjelder statens eierskap hviler på denne måten på til dels motstridende perspektiver. I det følgende diskuteres noen selskapstyper og selskaper mer detaljert.

14.2.5.1 Helseforetak

Staten overtok den fylkeskommunale spesialisthelsetjenesten i 2002. Det ble opprettet to nye foretaksformer, regionale helseforetak (RHF) og helseforetak (HF), per 1. januar 2002, jf. lov 15. juni 2001 nr. 93 om helseforetak. Helseforetakenes virksomhet er basert på statlige overføringer som det knyttes vilkår til. Styring gjennom vilkår for statlige tilskudd og oppfølgning av dette må holdes atskilt fra eierstyring som har grunnlag i statens eierskap. Dette medfører at helseforetakene langt på vei styres etter andre prinsipper enn øvrige statlige foretak.

Det ble lagt til grunn at regnskapsloven skulle gjelde i sin helhet for helseforetakene, og det ble foreslått at foretaket skulle benytte registrert eller statsautorisert revisor som skulle velges av foretaksmøtet, jf. helseforetaksloven § 44. Riksrevisjonen hadde ingen merknader til forslaget, jf. Ot.prp. nr. 66 (2000–2001), punkt 4.15.2. Det var derfor ingen diskusjon eller vurdering av om revisjon av regnskapene skulle utføres av Riksrevisjonen eller av en privat ekstern revisor.

14.2.5.2 Folketrygdfondet

Riksrevisjonen hadde revisjonsansvar for Folketrygdfondet fra opprettelsen i 1967. Ved ny lov om Folketrygdfondet fra 1. januar 2008 ble det fastsatt at Folketrygdfondet, som eies av staten alene, ble eget rettssubjekt (særlovselskap), og at revisor velges av departementet, jf. § 13 i Lov om Folketrygdfondet. Særlovselskapet Folketrygdfondet forvalter Statens pensjonsfond Norge og Statens obligasjonsfond.[196]

I Ot.prp. nr. 49 (2006–2007) Om lov om Folketrygdfondet viste Finansdepartementet til at det er vanlig med ekstern revisjon av særlovselskaper, statsaksjeselskaper og statsforetak, og at det framgår i forarbeidene til lov om Riksrevisjonen at Riksrevisjonen normalt ikke foretar finansiell revisjon av selskaper hvor staten har eierinteresser, jf. Innst. O. nr. 54 (2003–2004). Videre viste departementet til at det ville bli lagt vekt på kompetanse og erfaring fra revisjon av internasjonal kapitalforvaltning ved valg av revisor.

Riksrevisjonen hadde innsigelser mot endring av revisjonsansvaret og uttalte følgende:

> «Tatt i betraktning Folketrygdfondets samfunnsmessige ansvar for betryggende forvaltning av statens betydelige økonomiske interesser i Statens pensjonsfond – Norge, stiller Riksrevisjonen seg kritisk til om den foreslåtte ordning vil innebære en tilfredsstillende kontroll i forhold til de forutsetninger som Stortinget la til grunn ved opprettelsen av Statens pensjonsfond. Lovbestemt finansiell revisjon etter revisorlovens bestemmelser og tilhørende revisjonsstandarder vil ha fokus på en kontroll av om årsregnskapet er utarbeidet i samsvar med regnskapslovens bestemmelser og god regnskapsskikk. Riksrevisjonens regnskapsrevisjon innebærer en tilsvarende finansiell revisjon av årsregnskapet, men inneholder i tillegg også en omfattende kontroll av om

193. Nå Kommunal- og distriktsdepartementet.
194. Økonomireglement for Det Kongelige Hoff §§ 10.1 og 11.
195. Arbeids- og administrasjonsdepartementet (2001), punkt 8.2.
196. Statens obligasjonsfond er under avvikling. Se nyhet på Folketrygdfondets hjemmeside: Vi avvikler Statens obligasjonsfond (16.11.2023).

fondets økonomiske disposisjoner er i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.»[197]

I innstillingen fra finanskomiteen om lov om Folketrygdfondet sluttet komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, seg til Regjeringens forslag om lov om Folketrygdfondet §§ 12–14, og uttalte:

«Flertallet mener at finansministeren i sine svarbrev har gitt har gitt utfyllende, og betryggende begrunnelser for Regjeringens forslag om at Finansdepartementet skal utpeke en ekstern revisor til å foreta regnskapsrevisjonen av Folketrygdfondet og forvaltningen av Statens pensjonsfond Norge. Riksrevisjonens oppgaver vil således omfatte kontroll av forvaltningen av statens interesser i selskapet (selskapskontroll), og at Stortingets vedtak og forutsetninger for øvrig er oppfylt (forvaltningsrevisjon), jf. lovforslagets § 14 og riksrevisjonsloven.»[198]

14.2.5.3 Norges Bank

Spørsmålet om Riksrevisjonen, eller en privat ekstern revisor, skulle ha ansvaret for å revidere regnskapene, ble vurdert også for Norges Bank i forbindelse med forslag om endringer i sentralbankloven vedrørende ny regnskaps- og revisjonsordning i 2009. [199] Riksrevisjonen ba i sitt høringsinnspill om at Riksrevisjonen ble utpekt som bankens eksterne revisor. Ansvaret for regnskapsrevisjon av Norges Bank lå på dette tidspunktet hos Norges Banks representantskap, og ble utøvd gjennom en ansatt internrevisjon.

I Finansdepartementets vurdering ble det vist til at når Riksrevisjonen skal vurdere om Finansdepartementet har forvaltet Statens pensjonsfond utland i samsvar med Stortingets forutsetninger, vil bankens reviderte regnskaper være et vesentlig premiss. Hvis det er Riksrevisjonen som har revidert disse regnskapene, vil Riksrevisjonen i så fall måtte vurdere Finansdepartementets forvaltning på bakgrunn av regnskaper den selv har revidert. Det ble vurdert at en ekstern valgt revisor i Norges Bank vil styrke Riksrevisjonens muligheter til å foreta en selvstendig kontroll av Finansdepartementets forvaltning. Finansdepartementet viste til at Stortinget i 2007 overførte Folketrygdfondet og Statens pensjonsfond Norge fra Riksrevisjonen til en ekstern revisor ut fra en slik betraktning. Riksrevisjonen hevdet på sin side at en helhetlig revisjonsløsning ville «bidra til den beste innsikt, forståelse, og rapportering til oppdragsgiver, og at den ville være best i samsvar med gjeldende riksrevisjonslov og Grunnloven.». Ifølge loven og instruksen for Riksrevisjonen som ble fastsatt i 2004, hadde Riksrevisjonen ansvar for revisjon av alle statlige fond.

Finanskomiteen støttet Finansdepartementets syn. I Innst. O. nr. 93 (2008–2009) mente komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Venstre, at valg av revisor var en naturlig og viktig del av tilsynsansvaret til representantskapet, og støttet forslaget til § 5 fjerde ledd nytt første punktum i sentralbankloven.

Flertallet viste videre til at Riksrevisjonen har et ansvar både for å gjennomføre forvaltningsrevisjon av finansministerens myndighetsutøvelse overfor Norges Bank, og å revidere verdien i statsregnskapet på posten Statens pensjonsfond utland. Flertallet understreket betydningen av at begge disse oppgavene ble gjennomført med høy kvalitet, og la til grunn at Riksrevisjonen fortsatt ville ha full adgang til å innhente den nødvendige informasjon fra både Finansdepartementet og Norges Bank for å kunne løse sitt oppdrag på en tilfredsstillende måte.

Stortinget har senere, blant annet gjennom behandlingen av Dokument 1 (2010–2011) og Dokument 3:2 (2010–2011), presisert arbeidsdelingen mellom Riksrevisjonen og Norges Banks representantskap i oppfølgingen av Statens pensjonsfond utland, jf. Innst. 138 S (2010–2011) og Innst. 246 S (2010–2011). I finanskomiteens innstilling til Meld. St. 15 (2010–2011) om forvaltningen av Statens pensjonsfond i 2010, jf. Innst. 436 S (2010–2011) er dette oppsummert slik:

«Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, har merket seg at det har vært reist spørsmål om forståelsen av Riksrevisjonens rolle knyttet til Statens pensjonsfond. Flertallet viser til at Stortinget senest i forbindelse med behandlingen av Dokument 1 (2010–2011) og Dokument 3:2 (2010–2011) fra Riksrevisjonen presiserte at Riksrevisjonen skal påse at Finansdepartementet forvalter fondet i tråd med Stortingets forutsetninger og vedtak, mens representantskapet, basert på arbeidet til ekstern revisor, skal påse at Norges Banks forvaltning skjer innenfor de retningslinjer departementet har trukket opp. Flertallet viser videre til at Stortinget tidligere, i forbindelse med vedtaket om innføring av ny revisjonsordning for Folketrygdfondet, presiserte at Riksrevisjonens oppgaver vil omfatte kontroll av forvaltningen av statens interesser i selskapet (selskapskontroll) og at Stortingets vedtak og forutsetninger for øvrig er oppfylt (forvaltningsrevisjon). Flertallet understreker betydningen av at det er en klar ansvars- og rolledeling, også mellom de ulike organene som fører kontroll med Statens pensjonsfond. Flertallet viser til at Riksrevisjonen skal foreta forvaltningsrevisjon av Finansdepartementet og revisjon av posten Statens pensjonsfond i statsregnskapet, samt føre kontroll med statsrådens myndighetsutøvelse, men at Riksrevisjonen utover dette ikke skal foreta en kontroll av Norges Bank og SPU og av Folketrygdfondet og SPN.»

I innstillingen fra kontroll- og konstitusjonskomiteen til Dokument 1 (2011–2012) om Riksrevisjonens rapport om den årlige revisjon og kontroll for budsjettåret

197. Brev 21. februar 2007 til Finansdepartementet, referert i Ot.prp. nr. Ot.prp. nr. 49 punkt 3.6.
198. Innst. O. nr. 77 (2006–2007), punkt 1.2.
199. Ot.prp. nr. 58 (2008–2009), punkt 5.3.

2010, jf. Innst. 211 S (2011–2012) gjentas deler av presiseringen av arbeidsdelingen:

«Komiteen vil fremheve at en trygg og god forvaltning av petroleumsformuen er av største betydning, både for denne og for kommende generasjoner, samt at det er bred oppslutning og stor grad av legitimitet rundt måten midlene i Statens pensjonsfond forvaltes på. Betryggende revisjon og tilsyn er en viktig del av dette. Komiteen viser til at den tidligere har presisert at Riksrevisjonen skal påse at Finansdepartementet forvalter fondet i tråd med Stortingets forutsetninger og vedtak, samt foreta revisjon av statsregnskapet inklusive posten Statens pensjonsfond (SPU og SPN), mens representantskapet, basert på arbeidet til ekstern revisor, skal påse at Norges Banks forvaltning skjer innenfor de retningslinjer departementet har trukket opp. Riksrevisjonen skal utover dette ikke foreta kontroll av Norges Bank og SPU og av Folketrygdfondet og SPN. Riksrevisjonen uttaler i Dokument 1 at den vil innrette revisjonen av SPU og SPN i statsregnskapet og kontrollen med Finansdepartementets forvaltning i samsvar med Stortingets forutsetninger. Komiteen legger for øvrig til grunn at de ulike tilsyns- og kontrollorganene for fondet etablerer en hensiktsmessig dialog som bidrar til at dette systemet fungerer etter intensjonene».

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Venstre var enig i Riksrevisjonens fortolkning av revisjonsoppdraget, men konstaterte samtidig at stortingsflertallet hadde et syn som de mente i praksis innskrenket Riksrevisjonens kontroll med Statens pensjonsfond utland og Statens pensjonsfond innland, og uttalte:

«Disse medlemmene tar til etterretning at Riksrevisjonen vil innrette sin revisjon av fondene i samsvar med flertallets ønsker. Disse medlemmene viser imidlertid til tidligere merknader fra Fremskrittspartiet og Venstre i Innst. 246 S (2010–2011), jf. Dokument 3:2 (2010–2011) Riksrevisjonens kontroll med forvaltningen av statlige selskaper for 2009, hvor det påpekes at Riksrevisjonen etter lov om Riksrevisjonen § 9 har revisjonsansvaret for alle statlige fond uavhengig av om fondene har egne eksterne revisorer. Riksrevisjonens kontroll med fondene går lenger og omfatter blant annet eierdepartementets forvaltning, styring, kontroll og oppfølging av fondet.

Disse medlemmene finner grunn til å presisere at flertallsmerknadene ikke endrer de lovpålagte oppgavene til Riksrevisjonen. Komiteen har med tilfredshet merket seg at det er etablert retningslinjer for informasjonsutveksling og koordinering av revisjon og tilsyn mellom Riksrevisjonen og representantskapet vedrørende SPU.»

I forbindelse med fastsettingen av ny sentralbanklov tok Riksrevisjonen i sin høringsuttalelse 1. november 2017 igjen opp spørsmålet. Fra punkt 2.1 i uttalelsen «Overordnede rammer», tredje avsnitt siteres:

«I en periode fra 2006 og fram til 2011 hadde Finansdepartementet og Riksrevisjonen ulike syn når det gjaldt rolledelingen mellom organene som fører kontroll med SPU og om

Riksrevisjonens innsyn i Norges Banks forvaltning. Dette er nå avklart.»

I høringsuttalelsen pekte Riksrevisjonen imidlertid på at:

«Regelverket og føringene fra Stortinget begrenser Riksrevisjonens kontroll sammenlignet med det som gjelder overfor andre statlige heleide selskaper. For begge selskapene er selskapskontrollens rolle avgrenset til hvordan statsråden ivaretar sin myndighetsutøvelse, mens revisjonen av SPU og SPN som nevnt i punkt 2.1 ovenfor er begrenset til Finansdepartementets overordnede forvaltning, jf. RR-instruksen § 11, Innst. 138 S (2010–2011) og Innst. 436 S (2010–2011). I andre statlige heleide selskaper har Riksrevisjonen også hjemmel til å innhente egne data i selskapene og til å gjennomføre forvaltningsrevisjoner, jf. instruksens § 5. I den grad det skulle være aktuelt å gjennomføre forvaltningsrevisjon, vil formålet måtte være rettet mot statsrådens myndighetsutøvelse overfor selskapet. Det er imidlertid representantskapet (med tilsynssekretariatet) som fører tilsyn med Norges Banks drift og med at reglene for bankens virksomhet blir fulgt. Noen av oppgavene som Riksrevisjonen ellers har overfor statlige selskaper er her dermed lagt til representantskapet.

Stortingets samlede kontrollbehov overfor Norges Bank og SPU dekkes i dag gjennom representantskapet. Representantskapets oppfølging av banken og SPU rekker imidlertid mye lenger enn det Riksrevisjonens selskapskontroll hjemler overfor statlige heleide selskaper, og representantskapet og dets tilsynssekretariat har også en helt annen tilgang til informasjon enn det Riksrevisjonen ordinært har.

Folketrygdfondet har ikke representantskap. Riksrevisjonens muligheter for å gjøre nærmere undersøkelser i form av forvaltningsrevisjoner av Folketrygdfondet/SPN anses som innskrenket som følge av komiteens merknader i Innst. 436 S (2010–2011) (...) Riksrevisjonen kan derfor heller ikke gjøre tilsvarende undersøkelser av Folketrygdfondet/Statens pensjonsfond Norge som av andre heleide statlige selskaper.»

14.2.5.4 Norsk Tipping AS

Stortinget diskuterte i perioden 2009–2011 revisjon av Norsk Tipping AS. Etter pengespilloven av 1992 hadde Riksrevisjonen ansvar for regnskapsrevisjon av selskapet. I Innstilling 340 S (2009–2010) viste kontroll- og konstitusjonskomiteen til at Norsk Tipping var et særlovselskap som ikke ble regulert av aksjeloven, men av pengespilloven, regnskapsloven og bokføringsloven. Flertallet merket seg at andre statlig eide selskaper som helseforetakene, Innovasjon Norge[200], NRK osv. ble revidert av ekstern revisor, og at det dermed ikke var saklige argumenter for at Norsk Tipping forble det eneste statlige foretaket som hadde Riksrevisjonen som revisor.

Flertallet mente styrken med ekstern revisjon først og fremst handlet om raskere og mer hensiktsmessig håndtering av eventuelle feil slik at disse raskt kunne

200. Staten ved Nærings- og fiskeridepartementet er hovedeier med 51 prosent, og fylkeskommunene eier 49 prosent.

rettes opp, noe som ville gjøre revisor til et sentralt og nyttig kontrollredskap. Flertallet så at Riksrevisjonen, som forholdt seg til Stortinget, derimot ikke kunne gi slike anvisninger. Flertallet mente videre, ut ifra et prinsipielt ståsted, at en ordning der departementet kan støtte seg til en ekstern revisor i sin eierstyring ville gi den sterkeste tilsynsordningen.

Flertallet understreket at Riksrevisjonen i henhold til lov om Riksrevisjonen ville ha ansvaret for å kontrollere statens interesser i selskapet, og at Stortinget dermed var sikret fullt innsyn i måten departementet forvaltet sitt eierskap i Norsk Tipping på. Flertallet ba på denne bakgrunn departementet vurdere om regnskapsrevisjonen av Norsk Tipping i fremtiden kunne foretas av en privat ekstern revisor.[201]

Stortinget vedtok 14. juni 2011 endringer i pengespilloven slik at selskapets regnskap ble revidert av en revisor som ble valgt av departementet, jf. pengespilloven § 7 tredje ledd. I Innst. 428 L (2010–2011) viste familie- og kulturkomiteens flertall til at lovforslaget innebar en oppdeling av kontrolloppgavene, slik at Riksrevisjonen forestår selskaps- og forvaltningskontrollen med Norsk Tipping AS, mens en valgt ekstern revisor sto for den løpende revisjonen av selskapets regnskaper. Komiteen registrerte at Riksrevisjonens argumenter mot den foreslåtte endringen er at den vil «svekke den offentlige kontroll av forvaltningen av fellesskapets midler», og at selskapets særlige samfunnsmessige stilling begrunnet at Riksrevisjonen burde inneha rollen som revisor av selskapets regnskaper.

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, stilte seg bak regjeringens argumentasjon om at forslaget ikke innebar en begrensning av kontrollen med selskapet. Flertallet mente at Riksrevisjonen gjennom Riksrevisjonens selskaps- og forvaltningskontroll fortsatt ville ha mulighet til kontroll av Norsk Tipping AS. Forskjellen var at den ordinære regnskapsrevisjonen ble utført av en ekstern revisor, slik at Riksrevisjonens kontroll av selskapet kunne bygge på en ekstern kontroll av regnskapsføringen. Flertallet så dette som en styrking av kontrollen med Norsk Tipping AS.

Etter dette har alle statlige selskaper ekstern, privat revisor.

14.3 Dagens ordning for kontroll av statens interesser i selskaper mv.

Etter instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 5 første ledd skal Riksrevisjonen

«(...) gjennom sin kontroll med forvaltningen av statens interesser i selskaper m.m. vurdere om statsråden har utøvet sin oppgave som forvalter av statens interesser i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.»

Det følger videre av § 5 andre ledd første punktum at

«I kontrollen inngår de undersøkelser m.m. som anses nødvendige for at Riksrevisjonen skal kunne gi en kvalifisert vurdering av den enkelte statsråds forvaltning av statens interesser.»

Av instruksen § 5 tredje ledd følger det at

«Kontrollen etter første ledd omfatter selskaper hvor staten eier så mange aksjer at de representerer 50 prosent eller mer av stemmene, eller hvor staten på grunn av aksjeeie eller ved statlig kontroll av selskapsinteresser mv. har dominerende innflytelse. Riksrevisjonen avgjør i det enkelte tilfellet om staten anses å ha en dominerende innflytelse.»

Av instruksens § 5 fjerde ledd følger det at bestemmelsene i instruksen også gjelder for kontroll med statlig eierskap i selskaper i utlandet så langt dette ikke strider mot landets lov.

Uttrykket «dominerende innflytelse» i instruksens § 5 tredje ledd antas å innebære det samme som uttrykket «bestemmende innflytelse» i aksjeloven § 1-3 andre ledd:

«Et aksjeselskap er et morselskap hvis det på grunn av avtale eller som eier av aksjer eller selskapsandeler har bestemmende innflytelse over et annet selskap. Et aksjeselskap skal alltid anses å ha bestemmende innflytelse hvis selskapet:
1. eier så mange aksjer eller andeler i et annet selskap at de representerer flertallet av stemmene i det andre selskapet, eller
2. har rett til å velge eller avsette et flertall av medlemmene i det andre selskapets styre».

I utgangspunktet kan Riksrevisjonen gjennomføre en risiko- og vesentlighetsbasert forvaltningsrevisjon for å vurdere om statsråden har ivaretatt sin oppgave som forvalter av statens interesser i ethvert selskap, uavhengig av eierandel. Så lenge det er statsrådens og departementets oppfølging som revideres, og det ikke gjennomføres revisjon i selve selskapet, er eierandel underordnet. Bestemmelsen i dagens instruks § 5 tredje ledd avgrenser imidlertid Stortingets forventning til hvor omfattende selskapskontrollen skal være.

Selskapskontroll er nærmere omtalt i kapittel 18

Instruksens kapittel 5, §§ 11 og 12, regulerer kontroll med Norges Bank.

Norges Bank er eid av staten og er et eget rettssubjekt i henhold til sentralbankloven § 1-1 andre ledd. Statens pensjonsfond utland og Statens pensjonsfond Norge er statlige fond som forvaltes av henholdsvis Norges Bank og Folketrygdfondet etter lov om Statens Pensjonsfond fra 2005. Forvaltningen er delegert fra Finans-

201. Innst. 340 S (2009–2010).

departementet. Økonomireglementet definerer «selvstendige rettssubjekter som staten eier fullt ut og som reguleres av særskilt lov», som «særlovselskaper». Folketrygdfondet er etter denne definisjonen et «særlovselskap», og omfattet av instruksens kapittel 3, jf. omtale i 14.2.6.1. Betegnelsen «særlovselskap» benyttes også om Norges Bank i noen sammenhenger.[202]

Det følger av § 11 at«Riksrevisjonen fører kontroll med statsrådens myndighetsutøvelse overfor Norges Bank». Det bemerkes at ordlyden «statsrådens myndighetsutøvelse» i instruksens § 11 («selskapskontroll» av Norges Bank) i utgangspunktet er snevrere enn ordlyden i den generelle selskapskontrollen i instruksens § 5. Her omfattes bredden i statens interesser, inkludert andre virkemidler enn eierstyring, og Riksrevisjonen skal kontrollere om «statsråden har utøvet sin oppgave som forvalter av statens interesser».

14.4 Dagens ordning for forvaltningsrevisjon

Bestemmelsen i riksrevisjonsloven § 9 tredje ledd om forvaltningsrevisjon inneholder ingen angivelse av hvilke virksomheter som er gjenstand for forvaltningsrevisjon. Ut fra sammenhengen i lovverket er det lagt til grunn at det kan gjennomføres forvaltningsrevisjon av de virksomhetene som avlegger regnskap omfattet av § 9 første ledd om regnskapsrevisjon, det vil si i alle virksomheter som avlegger regnskap til staten.

Det følger av instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 5 andre ledd andre punktum at selskapskontrollen

> «I heleide selskaper mv. og heleide datterselskaper til disse» også kan omfatte «systematiske undersøkelser av selskapets økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger.»

I motsetning til den generelle bestemmelsen om forvaltningsrevisjon i lovens § 9 tredje ledd, er det altså i instruksbestemmelsen angitt hvilke virksomheter som er gjenstand for slike undersøkelser.

Forvaltningsrevisjon er utfyllende regulert i instruksens kapittel 4, §§ 9 og 10.

I praksis inngår Riksrevisjonens kontroll med «om statsråden har utøvet sin oppgave som forvalter av statens interesser i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger» etter instruksen § 5 første ledd, jf. omtale i punkt 14.3, i forvaltningsrevisjon som gjennomføres i statlig heleide selskaper.

Instruksens særlige regler om Norges Bank inneholder ikke en egen bestemmelse om forvaltningsrevisjon. Det vises til at Riksrevisjonen tidligere gjennomførte forvaltningsrevisjon av Statens pensjonsfond utland, med utgangspunkt i riksrevisjonsloven § 9 første ledds angivelse av regnskaper avlagt av statlige virksomheter og andre myndigheter som er regnskapspliktige til staten «herunder (...) statlige fond» og instruksens § 9 om forvaltningsrevisjon. Riksrevisjonen har ikke gjennomført slik revisjon siden om lag 2010. Stortinget har siden dagens lov og instruks ble vedtatt gitt noen føringer som av Riksrevisjonen har blitt oppfattet å innskrenke dens muligheter for kontroll, jf. omtale i punkt 14.2.6.2, uten at dette har blitt reflektert i instruksen.

Forvaltningsrevisjon er nærmere omtalt i kapittel 17, særlig om forvaltningsrevisjon i Norges Bank i punkt 17.7.5.

14.5 Utvalgets vurderinger

Utvalget viser til at utgangspunktet for å vurdere Riksrevisjonens ansvarsområde er Grunnloven § 75 k og formuleringen «statens regnskaper». I riksrevisjonsloven § 9 om regnskapsrevisjon benyttes formuleringene

> «revisjon av statsregnskapet og alle regnskaper avlagt av statlige virksomheter og andre myndigheter som er regnskapspliktige til staten.»

Deretter listes det opp

> «(...) herunder forvaltningsbedrifter, forvaltningsorganer med særskilte fullmakter, statlige fond og andre organer eller virksomheter der dette er fastsatt i særlig lov (...).»

Ved Stortingets behandling av Riksrevisjonens forslag til dagens lov understreket kontroll- og konstitusjonskomiteen at en av Riksrevisjonens tre hovedoppgaver var regnskapsrevisjon. Komiteen var enig i at Riksrevisjonen skulle ha revisjonsansvaret for alle statlige regnskaper, definert som regnskaper avlagt av statlige virksomheter og andre myndigheter som er regnskapspliktig til staten. Komiteen sluttet seg for øvrig til Riksrevisjonens forslag til § 9. Første ledd i § 9 var en videreføring av tidligere bestemmelse i revisjonsloven av 1918 § 1.[203]

Riksrevisjonen ble gitt revisjonsansvar for forvaltningsbedrifter, forvaltningsorganer med særskilte fullmakter og statlige fond. Dette var en videreføring av den dagjeldende ordningen. Riksrevisjonen kunne også ha revisjonsansvar for andre organer eller virksomheter der dette var fastsatt i lov som regulerer slike organers virksomhet. Kontroll- og konstitusjonskomiteen la imidlertid til grunn at begrepet «regnskaper avlagt av statlige virksomheter og andre myndigheter» kunne

202. Riksrevisjonen benytter betegnelsen «særlovselskap» om Norges Bank i opplistingen av «Selskaper som omfattes av Riksrevisjonens kontroll for regnskapsåret 2021», jf. Dokument 3:2 (2022–2023), vedlegg 23.
203. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.2.1, side 12.

endres over tid avhengig av hvordan statlig forvaltning ble organisert og hvordan den statlige regnskapsordningen ble innrettet.

Utvalget viser videre til at Frøiland-utvalget i sin omtale av formålet med Riksrevisjonen la vekt på at oppgaven med å revidere statens økonomiske interesser er grunnleggende i vår statsskikk:

«Riksrevisjonen er Stortingets viktigste kontrollorgan utenfor Stortinget. Prinsippet om at Stortinget må kunne revidere og kontrollere forvaltningen av statens økonomiske interesser er et grunnleggende element i statsskikken, og henger nøye sammen med Stortingets rolle som lovgivende og bevilgende makt.»[204]

Kontroll- og konstitusjonskomiteen, som i sin innstilling ga uttrykk for synspunkter på de prinsipielle spørsmålene som Frøiland-utvalget tok opp, uttalte følgende om revisjonsansvaret for statlige regnskaper:

«Komiteen er enig i at Riksrevisjonen fortsatt skal ha revisjonsansvaret for alle statlige regnskaper, herunder departementene, ytre etater og øvrig statlig virksomhet».

Komiteen understreket videre at «fristilling av statlig virksomhet ikke må svekke Riksrevisjonen og Stortingets mulighet for å føre kontroll», og ga uttrykk for at det også var av betydning at Riksrevisjonen i egenskap av Stortingets kontrollorgan «(...) innretter sin virksomhet med sikte på å dekke Stortingets behov.» [205]

Etter utvalgets oppfatning må Riksrevisjonens ansvarsområde omfatte revisjon av alle statens økonomiske interesser, i den hensikt å ivareta fellesskapets midler og Stortingets kontrollfunksjon. Utvalget viser til at dette er i tråd med grunnleggende internasjonale revisjonsprinsipper, og viser i denne forbindelse til Lima-erklæringen, hvor det framgår:

«All public financial operations, regardless of whether and how they are reflected in the national budget, shall be subject to audit by Supreme Audit Institutions. Excluding parts of financial management from the national budget shall not result in these parts being exempted from audit by the Supreme Audit Institution.»[206]

Som det framkommer av gjennomgangen over, finnes det i dag likevel en rekke unntak fra dette. Praksis har utviklet seg over tid, og har på ulike måter forholdt seg til utviklingen i organiseringen av den statlige virksomheten. Organisering i selskaper har vært tiltakende. Praksis når det gjelder Riksrevisjonens oppgaver har også utviklet seg over tid, fra primært å handle om regnskapene til også å omfatte forvaltningsrevisjon – med fastsetting av egne internasjonale standarder for «performance audit» og for «compliance audit». Det at det etter hvert har kommet til nye typer revisjoner og organisasjonsformer, endrer imidlertid ikke det prinsipielle utgangspunktet – Riksrevisjonens ansvarsområde omfatter revisjon av alle statens økonomiske interesser.

I det foregående viser utvalget blant annet til at det er benyttet argumenter for valg av privat ekstern revisor for revisjon av regnskapene til Folketrygdfondet, Norges Bank og Norsk Tipping AS, knyttet til kompetanse og erfaring om kapitalforvaltning. Det har også vært argumentert med at når Riksrevisjonen skal utføre selskapskontroll og forvaltningsrevisjon, er en privat ekstern finansiell revisjon av regnskapsføringen å foretrekke. Det har blitt argumentert for at det er ulemper knyttet til å kombinere revisjonsformene. Riksrevisjonen har på sin side argumentert for at det er en fordel å kunne kombinere revisjonsformene, herunder for at gjennomføring av finansiell revisjon av selskaper ville kunne gi Riksrevisjonen innsikt i selskapet som kunne være nyttig i andre av Riksrevisjonens revisjonsformer (selskapskontroll og forvaltningsrevisjon). I andre land med sammenlignbare riksrevisjonsordninger, utfører landets riksrevisjon både «financial audit» og «performance audit». Det vises også til at det følger av grunnprinsippene for offentlig revisjon at de tre hovedtypene revisjon («financial audit», «compliance audit», «performance audit») kan kombineres.[207]

Utvalget konstaterer at det at Riksrevisjonen ikke lenger har regnskapsrevisjonsansvar for statlige selskaper, medfører at Riksrevisjonen ikke kan kombinere finansiell revisjon, etterlevelsesrevisjon, selskapskontroll og forvaltningsrevisjon. Utvalget vil peke på at selv om det fra Stortingets side er uttalt at fristilling av statlig virksomhet ikke må svekke Riksrevisjonen og Stortingets mulighet for å føre kontroll, så er det i praksis det som kan skje når statlig virksomhet organiseres på en måte som medfører at Riksrevisjonen mister ansvaret for å revidere regnskapet. Det vises til at en privat ekstern finansiell revisjon avgir revisjonsberetning til selskapets generalforsamling, eller tilsvarende organ, og ikke har noen rapporteringsplikt til Stortinget. Det vises videre til at når regnskapene til statlig heleide selskaper revideres av private revisjonsfirmaer, innebærer det at disse selskapene, i likhet med private selskaper, kun er gjenstand for finansiell revisjon. Utvalget vil påpeke at finansiell revisjon i privat regi i begrenset grad vil omfatte revisjon av disponeringen av budsjettmidlene, slik dette inngår i Riksrevisjonens ansvar, se omtale i punkt 16.4 om finansiell revisjon av statlige årsregnskaper og punkt 16.5 om kontroll av disposisjonene.

204. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.1.
205. Innst. S. nr. 210 (2002–2003), punkt 5.4.
206. INTOSAI P-1/18/3.
207. ISSAI 100/23.

Som det framkommer i punkt 17.7.3 om forvaltningsrevisjon, kan kontroll med disposisjonene som del av en forvaltningsrevisjon, være særlig aktuelt i statlige selskaper. Det at ansvaret for den finansielle revisjonen ligger hos private, vil imidlertid begrense Riksrevisjonens grunnlag for å undersøke risikoer og vurdere vesentlighet som grunnlag for å gjennomføre forvaltningsrevisjoner som omfatter disponeringen av budsjettmidler. På denne måten vil omfanget av Stortingets kontroll være noe redusert når private ivaretar ansvaret for den eksterne finansielle revisjonen i heleide selskaper. På prinsipielt grunnlag mener utvalget at slike endringer i revisjonsomfanget alltid bør forelegges Stortinget. Utvalget påpeker imidlertid at statens økonomiske interesser i selskaper som ivaretar samfunnsoppgaver, ikke bare omfatter eierskap, men også forvaltning gjennom andre virkemidler som for eksempel statlige overføringer som det knyttes vilkår til, eller statlig kjøp av tjenester. Det innebærer at en forvaltningsrevisjon av heleide selskaper også kan omfatte en revisjon der pengene følges for å se om vilkårene knyttet til andre virkemidler enn statlig eierskap ivaretas på en god måte. Praksis viser at Riksrevisjonen har rapportert enkelte revisjoner til Stortinget knyttet til temaer hvor statens økonomiske interesser har blitt fulgt opp, også når eierskapet er lagt til statlige selskaper. Eksempler på slike revisjoner er:

- Enova SFs drift og forvaltning (Dokument 3:6 (2009–2010))
- Statens arbeid med CO_2-håndtering (Dokument 3:14 (2012–2013))
- Tilskudd til forskningsselskaper under Kunnskapsdepartementet (Dokument 3:2 (2017–2018))

Slike revisjoner kan ha et annet formål enn «kontroll av disposisjonene» innen regnskapsrevisjonen, jf. omtale i punkt 16.5, men tematisk dekkes også her både økonomiske forhold, ulike former for informasjonssikkerhet og kjøp av tjenester. Utvalget forutsetter at slike revisjoner kan gjennomføres selv om statlig virksomhet fristilles. På denne måten vil fristilling av statlig virksomhet i begrenset grad svekke den offentlige kontrollen med forvaltningen av fellesskapets midler.

Helseforetakene finansieres gjennom regelmessige statlige overføringer, og forvalter omfattende offentlige midler. Utvalget viser til at det aldri var noen diskusjon om Helseforetakene burde revideres av Riksrevisjonen. Utvalget vil peke på at dersom Stortinget skulle ønske å overlate regnskapsrevisjonen av helseforetakene til Riksrevisjonen, så kan Stortinget uttrykke dette gjennom lovendring. Et alternativ kunne være at det åpnes opp for at Riksrevisjonen skal kunne velges som revisor av helseforetaket selv.

Når det gjelder revisjon av Norges Banks regnskap, vises det til at ansvaret ligger til Norges Banks representantskap. Dette har aldri vært del av Riksrevisjonens ansvarsområde. I Riksrevisjonens utredning av dagens lov og instruks stilte Riksrevisjonen riktignok spørsmål ved om den dagjeldende revisjonsordningen for Norges Bank tilfredsstilte den uavhengigheten som normalt kreves for en ekstern revisjon, og om bankens representantskap var sikret å kunne oppfylle sitt tilsynsansvar overfor bankens virksomhet. Riksrevisjonen konkluderte imidlertid i utredningen med at spørsmålet om hvilken revisjonsordning som burde gjelde for Norges Bank, lå utenfor det som burde foreslås i tilknytning til lov og instruks for Riksrevisjonen. Utvalget viser til at representantskapet, siden Riksrevisjonens utredning av lov og instruks fant sted, har engasjert en ekstern privat revisor til å gjennomføre revisjon av Norges Banks regnskap. Utvalget legger til grunn at dette har bidratt til å styrke den finansielle revisjonens uavhengighet. Utvalget understreker imidlertid viktigheten av at Riksrevisjonen har tilgang til nødvendige opplysninger for å kunne gjennomføre en fullverdig revisjon av statsregnskapet. Riksrevisjonen bygger på revisjonsarbeidet som utføres av ekstern revisor i Norges Bank.

Utvalget viser videre til at Stortinget gjerne har behandlet Norges Bank, og forvaltningen av Statens pensjonsfond utland, og Folketrygdfondet og forvaltningen av Statens pensjonsfond Norge samlet, når det prinsipielle spørsmålet om ansvar for revisjon og kontroll har vært diskutert. Utvalget vil imidlertid understreke at Norges Bank, i motsetning til Folketrygdfondet, er underlagt en form for «ekstern, uavhengig kontroll» gjennom representantskapet, som Stortinget selv oppnevner medlemmer til. En tilsvarende kontrollinstans finnes ikke for Folketrygdfondet. Etter utvalgets oppfatning blir det også misvisende når Riksrevisjonen i sin høringsuttalelse til ny sentralbanklov, jf. Punkt14.2.6.2, hevder at «Stortingets samlede kontrollbehov overfor Norges Bank og SPU dekkes i dag gjennom representantskapet». Utvalget kommer tilbake til dette i punkt 17.7.5. Utvalget viser også til at det varierer mellom land hvorvidt landets riksrevisjon har ansvaret for å revidere regnskapet til landets sentralbank. I Sverige er både Riksbankens og Stiftelsen Riksbankens Jubileumsfonds årsregnskaper underlagt Riksrevisionens granskning, jf. lag (2002:1022) § 3. I Danmark går det fram av Rigsrevisorloven § 2 tredje ledd at «Rigsrevisors virksomhed omfatter ikke Danmarks Nationalbank i dens egenskab af centralbank».

Utvalget konstaterer at de valgene som er foretatt med hensyn til organisering av statlig virksomhet i selskaper og med privat ekstern revisor, begrenser Riksrevisjonens mandat for revisjon av til dels viktige statlige økonomiske interesser. Utvalget merker seg også at de argumentene som er satt fram for å innføre privat revisjon av statlige selskaper, om at Riksrevisjonen skulle komme i en slags dobbeltrolle ved å både ha ansvar for å revidere regnskapene til et statlig selskap, og for å gjen-

nomføre forvaltningsrevisjon i samme selskap, ikke er satt fram når det gjelder revisjon av virksomheter i statsforvaltningen.

Etter utvalgets oppfatning kan det også reises spørsmål ved om hvorvidt det at Stortinget har vedtatt særskilte ordninger for revisjon av regnskapene til statlige selskaper, herunder for Norges Bank, er i samsvar med Grunnloven § 75 k. En betydelig andel av statens verdier forvaltes i dag i Statens pensjonsfond utland. Utvalget oppfatter imidlertid at det ligger utenfor mandatet å ta stilling til dette. Utvalget legger etter dette til grunn at Stortinget står fritt til å beslutte særskilte revisjonsordninger for enkelte statlige virksomheter eller statlige fond.

Utvalget foreslår etter dette ingen endringer knyttet til hvilke virksomheter Riksrevisjonen skal ha regnskapsrevisjon av. Utvalget viser til at dagens lov tar utgangspunkt i økonomiregelverkets virkeområde og lister opp en rekke typer virksomheter. I opplistingen omfattes for eksempel ikke Stortingets administrasjon og Stortingets kontrollorganer. Utvalget mener at et mer hensiktsmessig utgangspunkt vil være den juridiske definisjonen av «staten», som er videre og inkluderer Stortingets administrasjon og Stortingets kontrollorganer, og har lagt denne til grunn i forslaget til ny lov.

Det er utvalgets standpunkt at Riksrevisjonen skal revidere regnskapet til alle ordinære statlige fond. Dette er gjeldende praksis for fond forvaltet av statlige virksomheter. Noen fond er imidlertid til daglig forvaltet av et statlig selskap og revideres av selskapets private revisor. Utvalget ser ikke bort fra at dette kan være hensiktsmessig, men slike revisjonsordninger bør i så fall besluttes av Stortinget og ikke overlates til det enkelte ansvarlige departement å bestemme. Dersom fondet er opprettet ved lov, bør revisjonsordningen framgå av loven. Dette er ikke alltid tilfelle i dag. Utvalget foreslår derfor en bestemmelse i loven om at Riksrevisjonen skal ha tilgang til all informasjon som er nødvendig for å uttale seg om statsregnskapet. Denne bestemmelsen omfatter også statlige fond.

Virkeområdet for forvaltningsrevisjon kommer ikke direkte til uttrykk i dagens lov. Utvalget foreslår i hovedsak heller ingen endringer knyttet til hvilke virksomheter Riksrevisjonen skal ha forvaltningsrevisjon av, men foreslår å presisere ansvarsområdet i forslaget til ny lov. Utvalget tydeliggjør i forslaget til ny lov at rettssubjekter utenfor staten som er fullt ut eid av staten, herunder Norges Bank, generelt er omfattet av Riksrevisjonens adgang til å gjennomføre forvaltningsrevisjon. I tillegg foreslår utvalget at Riksrevisjonen skal gjennomføre forvaltningsrevisjon i selskaper som staten fullt ut eier sammen med annen offentlig virksomhet, med mindre det er avtalt at det er kommunal revisjon som skal ha dette ansvaret.

Utvalget mener at uttalelsene som var ment å klargjøre rolledelingen mellom Norges Banks representantskap og Riksrevisjonen, jf. omtale i punkt 14.2.6.2, kan ha gitt opphav til nye uklarheter, og bidratt til en praksis i Riksrevisjonen som ikke er ønskelig.

Utvalget vil i denne sammenhengen lede oppmerksomheten mot finanskomiteens uttalelse i Innst. S 436 S (2010–2011), hvor flertallet i finanskomiteen på den ene siden viser til at Stortinget har presisert at

> «Riksrevisjonen skal påse at Finansdepartementet forvalter fondet i tråd med Stortingets forutsetninger og vedtak, mens representantskapet, basert på arbeidet til ekstern revisor, skal påse at Norges Banks forvaltning skjer innenfor de retningslinjer departementet har trukket opp». På den andre siden viser flertallet til at «Riksrevisjonens oppgaver vil omfatte kontroll av forvaltningen av statens interesser i selskapet (selskapskontroll) og at Stortingets vedtak og forutsetninger for øvrig er oppfylt (forvaltningsrevisjon).»

Samtidig konkluderes det med at Riksrevisjonen ut over å foreta forvaltningsrevisjon av Finansdepartementet og revisjon av posten Statens pensjonsfond i statsregnskapet

> «... ikke skal foreta en kontroll av Norges Bank og SPU og av Folketrygdfondet og SPN.»

Etter utvalgets oppfatning kan dette ha bidratt til forvirring rundt Riksrevisjonens mandat til å gjennomføre forvaltningsrevisjon i Norges Bank. For det første oppfatter utvalget at utsagnet om at «Riksrevisjonen skal påse at Finansdepartementet forvalter fondet i tråd med Stortingets forutsetninger og vedtak» henspiller på bestemmelsen i instruksens § 11 om «kontroll med statsrådens myndighetsutøvelse». For det andre oppfatter utvalget at utsagnet om at «representantskapet, basert på arbeidet til ekstern revisor, skal påse at Norges Banks forvaltning skjer innenfor de retningslinjer departementet har trukket opp» henspiller på at ansvaret for undersøkelser som er direkte knyttet til regnskapet («compliance»), ligger til representantskapet. Videre henspiller utsagnet om at «Riksrevisjonens oppgaver vil omfatte kontroll av forvaltningen av statens interesser i selskapet (selskapskontroll)», etter utvalgets oppfatning igjen på instruksens § 11 om «kontroll med statsrådens myndighetsutøvelse», mens utsagnet «... og at Stortingets vedtak og forutsetninger for øvrig er oppfylt (forvaltningsrevisjon)» stadfester at det kan gjennomføres forvaltningsrevisjoner. Konklusjonen i utsagnet om at Riksrevisjonen ut over å foreta forvaltningsrevisjon av Finansdepartementet og revisjon av posten Statens pensjonsfond i statsregnskapet «... ikke skal foreta en kontroll av Norges Bank og SPU og av Folketrygdfondet og SPN», framstår dermed som et paradoks.

Forvaltningsrevisjoner er i utgangspunktet undersøkelser som kan gjennomføres på ethvert organisatorisk nivå i staten, også i heleide statlige selskaper. Utvalget viser til at Riksrevisjonen også innenfor rammene av

dagens lov kan gjennomføre forvaltningsrevisjon i «statlig heleide selskaper» etter instruksens kapittel 3. Norges Bank er ikke et «statlig selskap» i tradisjonell forstand, men sammenlikning med heleide statlige selskaper er likevel nærliggende. Det vises også til at revisjon av Norges Bank i noen sammenhenger er framstilt som en del av selskapskontrollen, jf. blant annet Riksrevisjonens høringsuttalelse til forslaget til ny sentralbanklov som er referert i punkt 14.2.5.3. Uavhengig av kategoriseringen legger utvalget til grunn at Norges Bank som 100 prosent eid av staten er, og skal være, omfattet av Riksrevisjonens ansvarsområde.

Riksrevisjonen gjennomfører i dag en begrenset form for «selskapskontroll» i Norges Bank, jf. gjeldende instruks § 11 «kontroll med statsrådens myndighetsutøvelse overfor Norges Bank». Utvalget vil imidlertid påpeke at en slik kontroll av statsrådens myndighetsutøvelse ikke oppfattes å stå i motstrid til at Riksrevisjonen har anledning til å gjennomføre forvaltningsrevisjon i Norges Bank. Etter utvalgets oppfatning må alle deler av statlig heleid virksomhet i utgangspunktet kunne være del av Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon, og statsrådens myndighetsutøvelse kan inngå som en del av forvaltningsrevisjonen. Utvalget legger imidlertid til grunn at Riksrevisjonen i gjennomføringen av forvaltningsrevisjon i Norges Bank må vurdere om det er relevant å ta hensyn til sentralbankens særskilt uavhengige stilling, samt til det tilsynsansvaret Norges Banks representantskap har. Forvaltningsrevisjon omtales i kapittel 17, og utvalget kommer nærmere inn på dette i den særlige omtalen av forvaltningsrevisjon i Norges Bank i punkt 17.7.5.

Det presiseres i egen bestemmelse at Riksrevisjonen skal følge opp statsrådens ivaretakelse av statens eierinteresser i selskaper hvor staten har dominerende innflytelse, jf. lovforslaget § 5-2. Utvalget viser til kapittel 18 for nærmere omtale av selskapskontroll.

14.6 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår å

- videreføre gjeldende rett knyttet til Riksrevisjonens ansvarsområde, men tydeliggjøre at Riksrevisjonens ansvarsområde omfatter «alle statens midler og verdier», «alle deler av staten» og «rettssubjekter utenfor staten så langt det følger av loven», jf. lovforslagets § 1-2 første ledd
- tydeliggjøre at Riksrevisjonen har ansvaret for å revidere alle statens regnskaper, med mindre annet er fastsatt av Stortinget, se lovforslagets § 4-1 første punktum
- tydeliggjøre at Riksrevisjonen kan revidere regnskaper til andre virksomheter der dette er hjemlet i lov, se lovforslagets § 4-1 andre punktum

15. Internasjonale revisjonsstandarder og god revisjonsskikk

15.1 Innledning

Det ligger i Riksrevisjonens rolle som Stortingets kontrollorgan at virksomheten bør holde høy faglig kvalitet. Dette er viktig både for at kontrollen skal gi størst mulig trygghet for at fellesskapsressursene forvaltes godt, og for at Riksrevisjonen skal kunne være den «mønstervirksomheten» den ønsker å være. Sentrale spørsmål i denne sammenhengen er hva som skal til for å sikre god kvalitet, og i hvilken grad god kvalitet oppnås i dag.

Riksrevisjonen tar i sitt revisjonsarbeid utgangspunkt i de internasjonale revisjonsstandardene som er fastsatt av og utvikles gjennom INTOSAI-samarbeidet. Sammen med dagens lov og instruks, angir disse rammen for revisjonsvirksomheten. Dagens lov viser ikke til de internasjonale standardene for offentlig revisjon direkte, men er knyttet opp mot disse gjennom henvisningen til «god revisjonsskikk i Riksrevisjonen» i riksrevisjonsloven § 10.

I dette kapittelet gis det først en kort redegjørelse for INTOSAI, arbeidet med å utvikle revisjonsstandarder, og for utviklingen i dette standardrammeverket over tid. Dernest redegjøres det nærmere for innholdet i de internasjonale standardene, med vekt på de overordnede prinsippene som er felles for all revisjonsvirksomhet. Det gis også en kort omtale av standardene for de ulike revisjonstypene. Videre redegjøres det for anvendelsen av de internasjonale standardene i Riksrevisjonen, slik den kommer til uttrykk gjennom Riksrevisjonens retningslinjer for revisjon. Den innholdsmessige betydningen av «god revisjonsskikk» drøftes. Til sist gir utvalget sine vurderinger og anbefalinger vedrørende hvilken betydning de internasjonale standardene bør ha, og hva som skal være ny lovs utgangspunkt for revisjonsarbeidet i Riksrevisjonen.

15.2 INTOSAI og utviklingen av globalt anerkjente standarder for offentlig revisjon

International Organization of Supreme Audit Institutions – INTOSAI – er det internasjonale samarbeidsorganet for riksrevisjoner. INTOSAI er en autonom, uavhengig, upolitisk, ikke-statlig organisasjon, en såkalt NGO, med rådgivende status i FNs økonomiske og sosiale råd (ECOSOC). INTOSAI har i dag 195 fullverdige medlemmer – nasjonale riksrevisjoner i FN-medlemsland og øverste revisjonsmyndigheter for overnasjonale organisasjoner, 5 assosierte medlemmer (internasjonale, profesjonelle organisasjoner med samme formål som eksterne revisjonsmyndigheter, for eksempel Ver-

densbanken) og 2 tilknyttede medlemmer (revisjonsmyndigheter for ikke-selvstendige stater). Bare de fullverdige medlemmene har stemmerett. INTOSAI ble etablert på Cuba i 1953, med 34 opprinnelige medlemmer (29 fullverdige og 5 assosierte). Den norske riksrevisoren var til stede på Cuba, men det er ikke klart om Riksrevisjonen deltok som fullverdig medlem av INTOSAI allerede fra starten.

INTOSAIs kongress (INCOSAI) er organisasjonens øverste organ. Kongressen avholdes hvert tredje år, og ledes av riksrevisjonen i det landet hvor kongressen holdes. Blant INTOSAI-kongressens mange oppgaver er å beslutte prosesser og prosedyrer for profesjonelle uttalelser og for utvikling, revidering og tilbaketrekking av internasjonale revisjonsstandarder. INTOSAI har anerkjent sju regionale organisasjoner opprettet for å fremme det profesjonelle og tekniske samarbeidet til medlemmene på regional basis. Én av disse er den europeiske sammenslutningen – EUROSAI, hvor Riksrevisjonen er medlem.

INTOSAIs styre (governing board) møtes årlig og sørger for kontinuitet mellom kongressene. Det sittende styret har 22 medlemmer og ledes for tiden av den brasilianske riksrevisoren. Den norske riksrevisoren er styremedlem. Blant styrets oppgaver er å forberede saker til kongressen, oppnevne undergrupper, godkjenne opptak av eventuelle nye medlemsland, godkjenne budsjett og årsrapport og anbefale hvilke revisjonsinstitusjoner som skal være vertskap for INTOSAIs offisielle publikasjon – International Journal of Government Auditing og for INTOSAI Development Initiative (IDI). IDI ble etablert i 1986 og har som mandat å støtte riksrevisjoner i utviklingsland. IDI ledes av et styre på ti medlemmer. Den norske riksrevisoren leder styret, og direktøren for IDI kommer også fra den norske Riksrevisjonen. Norge har hatt vertskapet for IDI siden 2001.

Et av INTOSAIs sentrale formål er å bidra til å fremme den faglige utviklingen av offentlig revisjon. De offisielle uttalelsene om revisjonsrelaterte forhold gis fra 2016 innenfor rammen av INTOSAI Framework of Professional Pronouncements – IFPP, hvis utvikling drives av Forum for INTOSAI Professional Pronouncements – FIPP. FIPP ledes for tiden av en ekspedisjonssjef i Riksrevisjonen.

FIPP-uttalelsene er organisert og nummerert i henhold til deres status og formål. INTOSAI-prinsippene (INTOSAI-P) er grunnleggende prinsipper om riksrevisjoners rolle og funksjoner, understøttet av kjerneprinsipper som tydeliggjør riksrevisjoners rolle i samfunnet, og peker på forutsetninger for deres forsvarlige funksjon og profesjonelle opptreden. Lima-erklæringen fra 1977 (INTOSAI-P 1) slår blant annet fast at hver stat skal ha et velfungerende revisjonsorgan, med en grunnlovfestet uavhengighet. Lima-erklæringen kan oppfattes som INTOSAI-medlemslandenes «grunnlov». Mexico-erklæringen fra 2007 (INTOSAI-P 10) fastsetter en rekke prinsipper for at revisjonsorganet skal kunne anses å være uavhengig. Samtidig slås det fast i deklarasjonens ingress at uavhengighet for en riksrevisjon kan oppnås på ulike måter. De angitte prinsippene «utgjør et ideal, og ingen riksrevisjoner lever opp til alle prinsippene».

Med henvisning til disse to erklæringene, vedtok FN i 2011 en resolusjon (66/209) «promoting efficiency, accountability, effectiveness and transparancy of public administration by strengthening supreme audit institustions», hvor FNs medlemsstater oppfordres til å anvende prinsippene fastsatt i erklæringene på en måte som er forenlig med nasjonale strukturer.[208] I 2014 vedtok FN en ny resolusjon som bygget på den forrige – «promoting and fostering the efficiency, accountability, effectiveness and transparency of public administration by strengthening supreme audit institustions».[209] I resolusjonen ble medlemslandene oppfordret til å intensivere samarbeidet med INTOSAI for å «fremme godt styresett» på alle nivåer, gjennom å styrke nasjonale riksrevisjoner.

De internasjonale standardene for Supreme Audit Institutions (ISSAI) er revisjonsstandarder bestående av generelle prinsipper for gjennomføring av revisjonsarbeidet (ISSAI med tre sifre) og retningslinjer som gir mer detaljert veiledning og praktisk hjelp til riksrevisjoner med å implementere standardene i deres ulike bestanddeler (ISSAI med fire sifre). INTOSAI- standardene består overordnet av grunnleggende prinsipper for revisjon i offentlig sektor (ISSAI 100–129), organisatoriske krav (ISSAI 130–199), «faglige prinsipper» (200–499) og «faglige standarder» (2000–4899). Etableringen av IFPP, jf. over, innebar blant annet at ISSAI nivå 4 som tidligere ble betegnet «guidelines», ble definert som en del av standardene for alle revisjonstyper.

INTOSAI-veiledninger (GUID) er utviklet for å støtte riksrevisjoner (og individuelle revisorer) i hvordan å bruke ISSAI-ene i praksis.

ISSAI-standardenes formål er å sikre kvalitet i de gjennomførte revisjonene, styrke revisjonsrapportenes troverdighet overfor brukerne, øke åpenheten i revisjonsprosessen, spesifisere revisors ansvar i relasjon til andre involverte parter og definere de ulike typene revisjonsoppdrag og de tilhørende settene av konsepter som gir et felles begrepsapparat for offentlig revisjon. Standardene er ment å fremme uavhengig og effektiv revisjon og gi støtte til INTOSAIs medlemmer i utviklingen av egen profesjonell tilnærming i samsvar med nasjonale lover, forskrifter og mandater. Standardutviklingsarbeidet skjer innenfor tre av INTOSAIs komiteer, «Professional

208. FN-resolusjon 66/209 (2011).
209. FN-resolusjon 69/228 (2014).

Standards Committee» (PSC), «Knowledge Sharing Committee» (KSC) og «Capacity Building Committee» (CBC). Implementering av ISSAI-standardene er en av INTOSAIs høyest prioriterte oppgaver.

Riksrevisjonens internasjonale engasjement er nærmere omtalt i kapittel 22.

15.3 Nærmere om de internasjonale revisjonsstandardene

15.3.1 Grunnleggende prinsipper

For at en riksrevisjon skal nå sine mål og framstå som objektiv og uavhengig er det en forutsetning at Stortinget, reviderte enheter og allmennheten har tillit til måten oppgavene gjennomføres på. Et forhold som kan svekke omverdenens tillit til revisjonens utførelse, er nærhet og avhengighet til revidert enhet.

De grunnleggende prinsippene for offentlig revisjon er viktig for å sikre tillit til offentlig revisjon. Prinsippene omhandler temaer som etikk, objektivitet og uavhengighet, profesjonelt skjønn og skepsis, kvalitetssikring, revisjonsteam og kompetanse, vesentlighet, revisjonsrisiko, dokumentasjon og kommunikasjon. De grunnleggende prinsippene for revisjon i offentlig sektor er fastsatt i ISSAI 100, etiske retningslinjer følger av ISSAI 130, riksrevisjoners kvalitetskontroll av ISSAI 140 og revisorers kompetanse av ISSAI 150.

Det går fram av ISSAI 100/37 at en riksrevisjon gjennom hele revisjonen bør opprettholde en profesjonell atferd ved å legge til grunn profesjonell skepsis, skjønn og aktsomhet.

Profesjonelt skjønn innebærer at det utvises faglig og personlig integritet og aktsomhet gjennom revisjonen, slik at Riksrevisjonen opptrer uavhengig og objektivt. At en riksrevisjon opptrår på en profesjonell måte innebærer at anerkjente standarder, metoder og teknikker benyttes i arbeidet, slik at en riksrevisjon oppfattes som kompetent og upartisk.

En riksrevisjon må ha en profesjonell skeptisk holdning ved planlegging og gjennomføring av revisjonen. Dette innebærer at en riksrevisjon må opprettholde en profesjonell distanse og ha en åpen og spørrende tilnærming gjennom revisjonen. En riksrevisjon må være mottakelig for ulike syn og argumenter og kritisk vurdere om informasjonen som innhentes, kan inneholde vesentlige feil og mangler, og om revisjonsbevisene er hensiktsmessige og tilstrekkelige.

Profesjonell skepsis er viktig når en riksrevisjon evaluerer revisjonsbevis som motsier andre revisjonsbevis som allerede er innhentet, og informasjon som reiser spørsmål ved påliteligheten av revisjonsbevis. Utøvelse av profesjonell skepsis innebærer at en riksrevisjon trekker konklusjon ut fra de revisjonsbevis som er innhentet og unngår personlig forutinntatthet.[210]

De grunnleggende prinsippene for offentlig revisjon (ISSAI 100) redegjør for de ulike revisjonstypene og for bruk av revisjonstypespesifikke standarder, herunder for eksempel at det i enhver revisjon skal oppgis hvilke(n) standard(er) som er benyttet, og at denne informasjonen skal være tilgjengelig for brukerne av revisjonsrapporten. ISSAI 100 redegjør også kort for de tre hovedrevisjonstypene, og for at de kan kombineres i en og samme revisjon. ISSAI 100 angir at det internasjonale rammeverket for offentlig revisjon kan implementeres på tre måter; som grunnlag for riksrevisjoners utvikling av egne standarder, som grunnlag for vedtakelse av konsistente nasjonale standarder eller som grunnlag for vedtakelse av ISSAI-ene (direkte). Ulike land har valgt ulike løsninger.

ISSAI 100 gjelder for all offentlig revisjon, uavhengig av type og kontekst, og definerer elementer som er felles innenfor alle revisjonstypene: trepartsforholdet, saksforhold, revisjonskriterier og informasjon om saksforholdet, samt typer av oppdrag som kan gjennomføres innenfor rammen av offentlig revisjon. ISSAI 100 omhandler videre generelle prinsipper og prinsipper knyttet til revisjonsprosessen, og nivå på sikkerhet for konklusjoner i revisjoner.

Trepartsforholdet betegner forholdet mellom «revisor», «ansvarlig part» og «tiltenkt bruker». Av standarden følger det at forholdet må ses i sammenheng med «de konstitusjonelle ordningene for hver type revisjon».[211] Rollen som revisor ivaretas av revisjonsorganets ledelse, og av personer som ansvaret for å gjennomføre revisjoner er delegert til. Det overordnede ansvaret er definert i revisjonsorganets mandat.

I standarden vises det til at ansvar er bestemt av «konstitusjonelle forhold og lovgivning». Det heter om «ansvarlig part» at enkeltpersoner eller organisasjoner kan være ansvarlig for informasjon om saksforholdet, for å håndtere saksforhold og for å adressere anbefalinger.

«Tiltenkt bruker» er den eller de revisor utarbeider revisjonsrapporten til. Det kan være individer eller organisasjoner, lovgivende myndigheter, tilsynsorganer eller allmennheten.

«Saksforhold» refererer til den informasjonen, tilstanden eller aktiviteten – «det som revideres». «Saksforholdet» kan ta mange former og har ulike egenskaper avhengig av hva som er revisjonsmålet. Et «saksforhold» må være identifiserbart og kunne bli gjort til gjenstand for en konsistent vurdering opp mot revisjonskriteriene, slik at det er mulig å samle tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for å støtte konklusjonen. «Revisjonskriterier» er den «benchmarken» eller normen det

210. Riksrevisjonens retningslinjer (2023a-f).
211. ISSAI 100/25.

måles opp mot. Det heter i standarden at revisjonskriteriene bør være tilpasset omstendighetene i den aktuelle revisjonen. Egnetheten av revisjonskriteriene vurderes på bakgrunn av relevans og forståelighet for tiltenkte brukere, fullstendighet, pålitelighet og objektivitet. Kriteriene som brukes, kan avhenge av en rekke faktorer, inkludert mål for og type revisjon. Kriteriene kan være spesifikke eller generelle, og kan være hentet fra ulike kilder, inkludert regelverk, standarder, gode prinsipper og beste praksis.

«Saksforholdsinformasjon» refererer til resultatet av vurderingen av saksforholdet opp mot kriteriene, det vil si hvilke funn som kommer ut av revisjonen. Den kan ha ulike egenskaper avhengig av revisjonsmål og -omfang.

Innenfor offentlig revisjon skilles det mellom to typer oppdrag; «attestasjonsoppdrag» og «direkte rapporteringsoppdrag». I «attestasjonsoppdrag» er det den ansvarlige parten som måler saksforholdet mot revisjonskriteriene og presenterer informasjonen, hvorpå revisor samler tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for å ha et rimelig grunnlag for å uttrykke en konklusjon. Saksforholdet trenger derfor ikke å defineres i attestasjonsoppdrag. I «direkte rapporteringsoppdrag» er det revisor som vurderer saksforholdet opp mot kriteriene. Revisor velger, ut fra en risiko- og vesentlighetsvurdering, hva som skal revideres, og utleder kriterier. Resultatet av vurderingene presenteres i en revisjonsrapport som inneholder funn, konklusjoner og anbefalinger. «Financial audit» er alltid attestasjonsoppdrag, mens «performance audit» normalt er direkte rapporteringsoppdrag. «Compliance audit» kan være enten attestasjons- eller direkte rapporteringsoppdrag, eller begge deler.

Det opereres med to nivåer på grad av sikkerhet for konklusjoner i offentlig revisjon, i de internasjonale standardene betegnet «reasonable» og «limited».[212] «Reasonable assurance» omtales i standarden som «høy, men ikke absolutt» sikkerhet for konklusjoner. Det gir uttrykk for at saksforholdet etter revisors oppfatning i alle vesentlige henseender er eller ikke er samsvarende, eller at saksinformasjonen gir et rettvisende bilde, i samsvar med gjeldende kriterier. «Limited assurance» benyttes når revisor konkluderer at det med utgangspunkt i gjennomførte revisjonshandlinger ikke er grunn til å konkludere at det undersøkte saksforholdet ikke er i samsvar med kriteriene, og dette nivået på sikkerhet for konklusjoner er meningsfullt for de tiltenkte brukerne.

15.3.2 Revisjonstypespesifikke prinsipper og standarder

I egne nummerserier er det fastsatt prinsipper og standarder for hver av de tre revisjonstypene, «financial audit» (ISSAI 200 og ISSAI 2000), «performance audit» (ISSAI 300 og ISSAI 3000) og «compliance audit» (ISSAI 400 og ISSAI 4000).

INTOSAIs standard for «financial audit» (ISSAI 200 og ISSAI 2000) er basert på standardene som er utarbeidet internasjonalt for private revisorer (ISA-standardene).[213] INTOSAI har konkludert med at ISA-ene er relevante og anvendelige for offentlig sektor, og har derfor innlemmet disse i IFPP, uten endringer, med unntak av de etiske standardene, hvor det refereres til INTOSAIs egne etiske retningslinjer i stedet for til de internasjonale etiske standardene. I ISSAI-100 går det fram at det er likegyldig hvorvidt riksrevisjoner velger å referere til ISSAI eller ISA i rapporter om finansiell revisjon.

INTOSAIs standard for «performance audit» (ISSAI 300 og ISSAI 3000) er utviklet over tid, men revisjonstypen ble definert allerede i Lima-erklæringen som sidestilt og like viktig som riksrevisjoners tradisjonelle revisjon av «the legality and regularity of financial management and of accounting»[214]. «Performance audit» er orientert mot å undersøke «the performance, economy, efficiency and effectiveness» i offentlig forvaltning, ikke bare i spesifikke økonomiske transaksjoner, men i hele spekteret av statlig aktivitet, inkludert organisatoriske og administrative systemer.

INTOSAIs standard for «compliance audit» (ISSAI 400 og ISSAI 4000) ble fastsatt første gang i 2010, etter en prosess i INTOSAI hvor det etter hvert ble enighet om å rendyrke to standarder for regnskapsrevisjon («financial» og «compliance»). Av standarden for «compliance audit» går det fram at denne typen revisjon kan gjennomføres enten i tilknytning til den finansielle revisjonen, som en separat revisjon, eller som en del av «performance audit».[215] Om «compliance audit» som gjennomføres i tilknytning til den finansielle revisjonen, heter det:

> «The legislature, as an element of public democratic process, establishes the priorities for public-sector income and expenditure and for the calculation and attribution of expenditure and income. The underlying premises of legislative bodies, and the decisions they take, are the source of the authorities governing cash flow in the public sector. Compliance with those authorities constitutes a broader perspective alongside the audit of financial statements in budgetary execution.

212. ISSAI 100/33: «assurance can be either reasonable or limited». Av Riksrevisjonen omtalt som «betryggende eller moderat», jf. Riksrevisjonens retningslinjer (2023a), punkt 3.4.
213. En formell avtale mellom INTOSAI Professional Standards Committee (PSC) og International Federation of Accountants (IFAC) og dets uavhengige standardsetterorgan International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) tillater INTOSAI å innlemme ISA-ene i INTOSAI Framework of Professional Pronouncements (IFPP), jf. ISSAI 2000 artikkel 1.
214. INTOSAI-P 1, section 4, artikkel 1.
215. ISSAI 400/20, avsnitt 1 og 2.

The audit of compliance with relevant authorities is often an important part of the mandate of an SAI, where it is combined with the audit of financial statements as part of reporting on the execution of public budgets.

Laws and regulations are important both in compliance auditing and in the audit of financial statements. Which laws and regulations apply in each field will depend on the audit objective. Compliance auditing is the independent assessment of whether a given subject matter is in compliance with applicable authorities identified as criteria; it focuses on obtaining sufficient and appropriate evidence regarding compliance with those criteria. The audit of financial statements seeks to ascertain whether the financial statements of the entity concerned were prepared in accordance with an acceptable financial reporting framework and to obtain sufficient and appropriate audit evidence regarding the laws and regulations that have a direct and material effect on the financial statements. Whereas, in the audit of financial statements, only those laws and regulations with a direct and material effect on the financial statement are relevant, in compliance auditing any laws and regulations relevant to the subject matter may be relevant for the audit.»[216]

Om «compliance audit» som gjennomføres separat, heter det:

«Compliance audits may also be planned, performed and reported on separately from the audit of financial statements and from performance audits. Compliance audits may be conducted separately on a regular or an ad hoc basis, as distinct and clearly-defined audits each related to a specific subject matter.»[217]

Og om «compliance audit» som gjennomføres som en del av «performance audit», heter det:

«When compliance auditing is part of a performance audit, compliance is seen as one of the aspects of economy, efficiency and effectiveness. Noncompliance may be the cause of, an explanation for, or a consequence of, the state of the activities that are the subject of the performance audit. In combined audits of this kind, auditors should use their professional judgement to decide whether performance or compliance is the primary focus of the audit, and whether to apply the ISSAIs on performance auditing, compliance auditing or both.»[218]

De revisjonstypespesifikke standardene er nærmere omtalt i tilknytning til de ulike revisjonstypene, jf. kapittel 16, 17 og 18.

15.4 Anvendelsen av de internasjonale standardene i Riksrevisjonen

Forholdet til de internasjonale revisjonsstandardene er i dag uregulert i lov om Riksrevisjonen og instruks for Riksrevisjonens virksomhet. Det går fram av lovens § 10 at «revisjonen skal planlegges, gjennomføres og rapporteres slik lov, instruks og god revisjonsskikk i Riksrevisjonen krever». Riksrevisjonen har valgt å utvikle «god revisjonsskikk i Riksrevisjonen» i henhold til lovbestemmelsen, gjennom å implementere INTOSAI-revisjonsstandardene. «God revisjonsskikk» som en rettslig standard er nærmere drøftet i punkt 15.5.

Riksrevisjonen har fastsatt overordnede retningslinjer for revisjons- og kontrolloppgaver og retningslinjer knyttet til ulike deler av Riksrevisjonens revisjonsvirksomhet. I alle retningslinjene Riksrevisjonen har fastsatt, heter det i forordet at:

«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.»

Som nevnt ovenfor kan INTOSAI-medlemslandene velge ulike måter å forholde seg til de internasjonale revisjonsstandardene på. Riksrevisjonen har valgt å forholde seg til standardene direkte, det vil si at Riksrevisjonen hevder ikke å ha gjort tilpasninger ut fra egen kontekst eller mandat. Det følger av slik direkte anvendelse at revisor må overholde alle ISSAI-er som er relevante for revisjonen og spesifisere hvilke revisjonsstandarder innenfor ISSAIs 2000-4899 revisor har vurdert relevant og anvendt.[219]

Riksrevisjonen har hatt standarder og retningslinjer også før dagens lov trådte i kraft. Endringer i standarder og retningslinjer har i all hovedsak skjedd i forbindelse med endring i loven, eller i forbindelse med innføring av eller endringer i internasjonale standarder.[220]

Først i midten av 1990-årene innførte Riksrevisjonen interne revisjonsstandarder som eksplisitt bygget på dem som gjaldt innenfor INTOSAI.[221] Som følge av at ny lov trådte i kraft i 2004, ble Riksrevisjonens standarder og retningslinjer oppdatert. Fra 2005 gjaldt oppdaterte *Standarder for revisjon i Riksrevisjonen*, i tillegg til retningslinjer for regnskapsrevisjon, finansiell revisjon og forvaltningsrevisjon. I 2010 ble den dagjeldende standarden for «compliance audit» implementert i Riksrevisjonens regnskapsrevisjonsavdelinger. Dette

216. ISSAI 400/21–23.
217. ISSAI 400/25.
218. ISSAI 400/26.
219. ISSAI 100/10.
220. Riksrevisjonens retningslinjer (2022).
221. Espeli og Nilsen (2015) kapittel 17.

hang sammen med at Riksrevisjonen på dette tidspunktet gjennomførte finansiell revisjon og etterlevelsesrevisjon som en helhet, og rapporterte om dette i avsluttende revisjonsbrev. Riksrevisjonens retningslinjer for regnskapsrevisjon lå dermed til grunn også for etterlevelsesrevisjon på denne tiden.

Som nevnt vedtok INCOSAI i desember 2016 «INTOSAI Framework for Professional Pronouncements» (IFPP). Som en følge av dette vedtok Riksrevisjonen at den fra og med revisjonsåret 2017 skulle legge til grunn de vedtatte ISSAI-ene. Fra 2017 la Riksrevisjonen altså til grunn ISSAI-ene på 4 siffer nivå for de ulike revisjonstypene. ISSAI 4000 ble lagt til grunn i den årlige kontrollen i selskapskontrollen og ISSAI 3000 for de utvidete kontrollene i selskapskontroll. På denne tiden hadde Riksrevisjonen retningslinjer for regnskapsrevisjon som også gjaldt for revisjon av statsregnskapet. Som følge av vedtakelsen av IFPP og Riksrevisjonens beslutning om å anvende disse direkte, gikk Riksrevisjonen bort fra å benevne internt utarbeidede dokumenter for «standarder og retningslinjer», til utelukkende å benytte benevningen «retningslinjer».

– 1. mai 2020 ble det vedtatt overordnede retningslinjer, retningslinjer for etterlevelsesrevisjon, samt egne retningslinjer for revisjon av statsregnskapet.

Gjeldende oppdaterte retningslinjer i Riksrevisjonen omfatter:[222]

– overordnede retningslinjer for revisjons- og kontrolloppgaver
– retningslinjer for revisjon av statsregnskapet
– retningslinjer for finansiell revisjon og administrativ uttalelse
– retningslinjer for etterlevelsesrevisjon i regnskapsrevisjon
– retningslinjer for selskapskontroll
– retningslinjer for forvaltningsrevisjon

Innenfor regnskapsrevisjonen kontrollerer Riksrevisjonen, i tillegg til regnskapet, også disposisjonene som ligger til grunn for regnskapet. I denne delen av regnskapsrevisjonen benyttes standarden for «compliance audit» og retningslinjene for etterlevelsesrevisjon i regnskapsrevisjon. Resultatet av regnskapsrevisjonen blir delvis presentert i revisjonsberetningen og delvis i form av egne selvstendige revisjoner og rapporter på områder som er vesentlige for Stortinget. Utvelgelse av tema for disse egne revisjonene gjøres etter en vurdering av risiko og vesentlighet, på samme måte som innenfor forvaltningsrevisjon.

Figur 15.1 viser hvordan Riksrevisjonen selv ser sammenhengen mellom bruk av ISSAI-standardene og de oppgavene den etter dagens lov og instruks har.

222. Riksrevisjonens retningslinjer (2023a-f).

Figur 15.1 Sammenhengen mellom revisjons- og kontrolloppgaver i Riksrevisjonen, type oppdrag, ISSAI-standarder og Riksrevisjonens retningslinjer

Riksrevisjonens revisjons- og kontrolloppgaver			INTOSAIs standarder		Riksrevisjonens retningslinjer
Riksrevisjonsloven § 9		Kapittel 2,3 og 4 i instruksen	Type oppdrag	ISSAI standard	Faglige retningslinjer
				ISSAI 100	Overordnede retningslinjer
REGNSKAPSREVISJON	Finansiell revisjon	Finansiell revisjon av regnskaper avlagt av statlige virksomheter, jf. RR-loven § 9, første ledd første setning og instruksen § 3a	Attestasjon	ISSAI 2000	Finansiell revisjon og administrativ uttalelse
		Uttalelse om administrativt regelverk med betydning for økonomistyring i staten, jf. instruksen § 3b	Attestasjon	ISSAI 4000	
	Statsregnskapet	Revisjon av statsregnskapet, jf. RR-loven § 9, første ledd første setning og instruksen § 3	Attestasjon	ISSAI 4000	Revisjon av statsregnskapet
	Etterlevelses-revisjon	Kontrollere om disposisjoner som ligger til grunn for regnskapet er i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger og gjeldende regelverk, og om disposisjoner er akseptable ut fra normer og standarder for statlig økonomiforvaltning, jf. instruksen § 3b	Direkte rapportering	ISSAI 4000	Etterlevelsesrevisjon i regnskapsrevisjon
FORVALTNINGSREVISJON		Systematiske undersøkelser av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger, jf. § 9	Direkte rapportering	ISSAI 3000	Forvaltningsrevisjon
SELSKAPSKONTROLL		Årlig obligatortisk kontroll av statsrådens eierstyring i foregående renskapsår, jf. instruksen § 5, første ledd og § 7	Attestasjon	ISSAI 4000	Selskapskontroll
		Kontrollhandlinger som anses nødvendige i den årlige kontrollen av om statsråden har utøvet sin oppgave som forvalter av statens interesser i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger, jf. instruksen § 5, første ledd	Direkte rapportering		
		Systematiske undersøkelser av om statsråden har utøvet sin oppgave som forvalter av statens interesser i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger, jf. instruksen § 5 andre ledd første setning	Direkte rapportering	ISSAI 3000	Selskapskontroll og forvaltningsrevisjon
		Systematiske undersøkelser av heileide statlige selskapers økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger, jf. instruksen § 5, andre ledd, andre setning	Direkte rapportering		

Kilde: Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjons- og kontrolloppgaver

Det går fram av figuren at Riksrevisjonen benytter ISSAI 2000-standarden innen finansiell revisjon og i ISSAI 4000-standarden i revisjon av statsregnskapet og i kontroll av disposisjonene som ligger til grunn for regnskapene. I forvaltningsrevisjon benyttes utelukkende ISSAI 3000-standarden, mens både ISSAI 3000- og ISSAI 4000-standarden benyttes innenfor selskapskontrollen. I Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjons- og kontrolloppgaver vises det dessuten til at når Stortinget pålegger Riksrevisjonen å sette i gang særskilte undersøkelser i henhold til riksrevisjonsloven § 9 siste ledd, blir denne oppgaven gjennomført etter kravene i ISSAI 3000 eller ISSAI 4000.

Riksrevisjonens retningslinjer er nærmere omtalt i tilknytning til de ulike revisjonstypene, jf. kapittel 16, 17 og 18.

15.5 Nærmere om begrepet «god revisjonsskikk»

15.5.1 Innledning

Som grunnlag for å vurdere om, og i så fall på hvilken måte, prinsippet om «god revisjonsskikk» fortsatt skal være førende for Riksrevisjonens arbeid, redegjøres det i dette punktet nærmere for hva som ligger i begrepet. Lov om Riksrevisjonen viser til begrepet «god revisjonsskikk i Riksrevisjonen». Dette begrepet er dermed er en rettslig standard. En rettslig standard betegner samtidig et skjønnsmessig vilkår, som ikke har et entydig innhold.

Begrepet «god revisjonsskikk» har sin opprinnelse fra privat revisjon. Innenfor offentlig revisjon, som i tillegg til finansiell revisjon langt på vei kan likestilles med privat finansiell revisjon, refererer «god revisjonsskikk» til noe annet i offentlig enn i privat sektor, forutsatt at begrepet skal favne hele revisjonsvirksomheten. Offentlig revisjon omfatter også revisjonsformer som ikke er vanlige i privat sektor.

Det vises her til punkt 15.2 og redegjørelsen for utviklingen av revisjonsstandarder innenfor INTOSAI-samarbeidet, som har vært førende for hva Riksrevisjonen legger i «god revisjonsskikk i Riksrevisjonen». Som en del av klargjøringen av innholdet i begrepene, redegjøres det i det følgende for hvilken rolle rettslige standarder har innenfor regnskap og revisjon innen privat revisjon, revisjon i kommunene og i Riksrevisjonen.

15.5.2 Om begrepet «god skikk»

«God skikk» refererer til en faktisk eksisterende praksis i en profesjon som er anerkjent som god. Innholdet i profesjonsstandarder om god skikk defineres vanligvis som den praksis den dyktige og ansvarsbevisste utøver av yrket legger til grunn. I begrepet «skikk» ligger at denne praksisen må oppfylle visse krav til utbredelse. Skikken kan utvikle seg over tid. Den er dynamisk.

«God revisjonsskikk» i privat sektor er et selvstendig krav som både revisorene og de som skal etterprøve revisjonsutøvelsen, må forholde seg til. I avgjørelsen av hva som er god revisjonsskikk, har de internasjonale revisjonsstandardene (ISA) og tilhørende utfylling og veiledende forklaringer særlig betydning. I tillegg viser rettspraksis at domstolene i de senere årene har vektlagt revisjonsstandardene i økende grad, og i dommene vises det lite til andre normer. Tilsvarende har de internasjonale ISSAI-standardene gitt føringer for gjennomføring av offentlig revisjon i INTOSAI-tilsluttede riksrevisjoner.

Når begrepet «god revisjonsskikk» lovfestes, blir kravet en rettslig standard som innebærer at innholdet av handlingsnormen fastsettes ut fra en målestokk som ligger utenfor loven (ekstern), og at standarden skifter innhold etter hvert som målestokken endrer seg (dynamisk).[223] God revisjon forutsetter uansett at revisor må anvende profesjonelt skjønn. Det lar seg ikke fullt ut gjøre å regulere revisors plikter verken gjennom lov, forskrifter eller revisjonsstandarder.[224]

15.5.3 Om «god revisjonsskikk» for utførelse av privat revisjon

Både i finansregnskapsreguleringen og i revisjonsreguleringen har det historisk vært vanlig å regulere mye av det som omfatter rammer for utførelse av oppgavene ved hjelp av rettslige standarder. Revisorloven og regnskapsloven betegnes derfor ofte som rammelover, fordi det er mange konkrete områder som lovgiver har ment best reguleres ved hjelp av rettslige standarder støttet av standardsetting utenfor lov- og forskriftsverdenen.

I regnskapsloven framkommer den rettslige standarden «god regnskapsskikk». Rammeloven legger imidlertid betydelige restriksjoner på utviklingen av «god regnskapsskikk». «God regnskapsskikk» kan ikke utvikle seg fritt. Det framgår at «god regnskapsskikk» skal supplere loven når det gjelder forhold som ikke er direkte regulert i loven og i presisering av de lovregler som gis. Samtidig ble det gjort oppmerksom på at standarden «god regnskapsskikk» ikke alltid vil gi tilstrekkelig klare retningslinjer verken for regnskapsprodusentene eller for forvaltningsorganer eller domstoler som skal bedømme regnskapene. Det ble imidlertid ansett å ikke være praktisk mulig å fastsette en regnskapslov som uttømmende regulerte alle spørsmål som kan oppstå i forbindelse med regnskapsføringen.[225]

Tilsvarende følger det av revisorloven § 9-4 tredje ledd første punktum at «revisor skal utføre lovfestet revisjon i samsvar med god revisjonsskikk.» Loven detaljerer ytterligere krav til utførelsen, men det er likevel slik at det alt vesentlige av revisjonsutførelsen vil følge av «god revisjonsskikk». I privat revisjon kommer krav til utførelsen av revisjonen typisk til uttrykk i revisjonsmetodikken til det enkelte revisjonsselskap. En slik revisjonsmetodikk uttrykker da lover og regler som revisjonsselskapet skal følge ved utførelse av revisjonen. Revisjonsmetodikken vil også reflektere «revisjonsstandarder». Disse standardene vil typisk utvikles av bransjeorganisasjoner eller andre institusjoner – nasjonale eller internasjonale – som har påtatt seg denne oppgaven.

Gjeldende standarder bestemmer dermed i stor grad utarbeidelse av et regnskap, utførelsen av en spesifikk revisjon av et regnskap, eller andre oppgaver innenfor regnskaps- og revisjonsfeltet. De standardsettende organene representerer et profesjonsfellesskap hvor kompetansen er basert på regnskaps- og revisjonsteori og på ferdigheter innenfor finansregnskap og revisjon. Standardsettingen innenfor finansregnskap skjer i regi av den private organisasjonen Norsk RegnskapsStiftelse (NRS). Fra 2004, fastsettes regnskapsstandardene for børsnoterte selskaper i form av forskrifter vedtatt av Finansdepartementet, basert på standarder utarbeidet av det private standardsettende organet, «International Accounting Standard Board» (IASB), som EU enten godkjenner uendret eller gjør tilføyelser eller endringer i.

Ny revisorlov trådte i kraft 1. januar 2021. Revisorloven regulerer både revisjonsselskapene, revisjonsvirksomheten og revisorene. Revisjonsstandardene har som nevnt betydning for forståelsen av innholdet i begrepet «god revisjonsskikk». «God revisjonsskikk» er et selvstendig lovkrav som både revisorene og de som skal etterprøve revisjonsutøvelsen, må forholde seg til. Det følger av forarbeidene til revisorloven[226] at «konsekvent rettspraksis», «tilsynspraksis» og» bransjepraksis» tar utgangspunkt i de internasjonale revisjonsstandardene (ISA) og tilhørende utfylling og veiledende forklaringer, når det skal tas stilling til hva som er «god revisjonsskikk» på et gitt område.

I siste instans er det domstolen i Norge som bestemmer hva innholdet i en rettslig standard er. Innenfor fagfeltene finansregnskap og revisjon har revisjonsbran-

223. NOU 2017: 15, punkt 14.1, side 140.
224. NOU 2017: 15 punkt 14.1, side 143.
225. Ot.prp. nr. 42 (1997–98), punkt 6.8.5.
226. Prop. 37 LS (2019–2020), punkt 14.1.

sjen likevel selv en avgjørende rolle for utarbeidelse av standarder som profesjonen legger til grunn både ved utarbeidelse av regnskapet og ved utførelse av revisjonen, innenfor de rammene lovene fastsetter.

De internasjonale revisjonsstandardene «International Standards on Auditing» (ISA), fastsettes av det standardsettende organet «The International Auditing and Assurance Standards Board» (IAASB). Revisorforeningen i Norge, ved Revisjonskomiteen, oversetter standardene og fastsetter dem som revisjonsstandarder i Norge.

15.5.4 «God kommunal revisjonsskikk»

Også i lov 22. juni 2018 nr. 83 om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven) spiller «god revisjonsskikk» en sentral rolle. Loven bygger på NOU 2016:4 Ny kommunelov. Den nye kommunelovens kapittel 24 om revisjon trådte i kraft høsten 2019. Av forarbeidene framgår det at kommuneloven fortsatt er ment å være en rammelov som gir generelle og likelydende regler for alle landets kommuner og fylkeskommuner. Av særlig viktighet her er at utvalget foreslo at utførelsen av revisjon i kommunene skulle reguleres ved henvisning til den rettslige standarden «god kommunal revisjonsskikk».[227] Det følger av kommuneloven § 24-2 andre ledd at: «Revisor skal planlegge, gjennomføre, dokumentere og rapportere sitt arbeid i samsvar med lov og forskrift og god kommunal revisjonsskikk.» Plikten til å følge «god kommunal revisjonsskikk» «gjelder både ved regnskapsrevisjon og ved forvaltningsrevisjon, gjennom hele revisjonsløpet, fra planlegging til rapportering.» I utredningen om ny kommunelov ble det understreket at revisjon i kommuner må utføres slik at det tas høyde for særlige forhold som gjør seg gjeldende i kommunal sektor:

«Med god kommunal revisjonsskikk sikter utvalget til å utføre revisjon i samsvar med den oppfatning av etiske og revisjonstekniske prinsipper for revisjon av kommuner som til enhver tid er alminnelig anerkjent og praktisert av dyktige og ansvarsbevisste utøvere av yrket.»

Og videre at:

«Revisorene har en sentral rolle i å utvikle god kommunal revisjonsskikk og å gi denne et innhold. Dette er nedfelt i et omfattende sett av revisjonsstandarder for ulike revisjonsformer, ulike sider ved revisjonen og problemstillinger i revisjonen. Organisasjonen INTOSAI leder an i å utvikle og fastsette revisjonsstandarder for revisjon i offentlig sektor. Revisjonsstandardene må bidra til å normere og kodifisere god praksis og til å korrigere uheldig praksis.»

I forarbeidene ble det videre vist til INTOSAI. I Norge spiller også Norges Kommune Revisorers Forening (NKRS)[228] en rolle i det å klargjøre og gi innhold til begrepet «god kommunal revisjonsskikk». På enkelte områder er det utarbeidet retningslinjer i samarbeid med Den Norske Revisorforening.

15.5.5 «God revisjonsskikk i Riksrevisjonen»

I riksrevisjonsloven § 10 første ledd er det satt følgende krav til revisjonsutførelsen:

«Riksrevisjonen skal være objektiv og nøytral ved utførelsen av sine oppgaver. Revisjonen skal planlegges, gjennomføres og rapporteres slik lov, instruks og god revisjonsskikk i Riksrevisjonen krever.»

Lovens begrep «god revisjonsskikk i Riksrevisjonen» er basert på Riksrevisjonens forslag i utredningen av forslag om ny lov og instruks for Riksrevisjonen og den etterfølgende behandlingen. I Riksrevisjonens utredning gis det følgende begrunnelse for å foreslå en rettslig standard i loven: «overordnede prinsipper for revisjonens utførelse er ikke synliggjort gjennom gjeldende regler».

Riksrevisjonen foreslo i utgangspunktet å benytte begrepet «god statlig revisjonsskikk» som en rettslig standard og tilføyde at «Standarden forutsettes å ha et dynamisk innhold som vil utvikle seg over tid i samsvar med internasjonale standarder og retningslinjer for statlig revisjon og gitte lover og instrukser.»

I høringsrunden påpekte Norges Interne Revisorers Forening (NIRF) at «interne retningslinjer for revisjonsarbeidet verken kan defineres som god revisjonsskikk eller rettslig standard for statlig revisjonsutførelse generelt. Begrepet i lovarbeidet bør kun knyttes opp mot begrepet «god revisjonsskikk i Riksrevisjonen.»[229]

Riksrevisjonen var enige med NIRF, og foreslo på denne bakgrunn en omformulering av den rettslige standarden slik at den skulle lyde «god revisjonsskikk i Riksrevisjonen».

Riksrevisjonen hadde i tillegg følgende kommentar til forslaget fra administrasjonen:

«Revisjonsstandardene som Riksrevisjonen har utviklet, baserer seg på standarder utviklet av den internasjonale organisasjonen av riksrevisjoner (INTOSAI). I tillegg har «Standarder for revisjon og beslektede tjenester», utgitt av Den norske Revisorforening, og andre nasjonale og internasjonale standarder vært brukt som bakgrunnsmateriale for utarbeidelse av standardene i Riksrevisjonen. Det antas derfor ikke å være motstrid mellom Riksrevisjonens revisjonsstandarder og andre

227. Dette representerte en videreføring fra dagjeldende lov, jf. NOU 2016: 4, punkt 26.1, Prop. 46 L (2017–2018), punkt 25.1.
228. NKRF ble stiftet i 27. oktober 1945 og er en faglig interesseorganisasjon og et kompetanseorgan for kontroll og revisjon av kommunal/offentlig virksomhet (hjemmesiden).
229. Riksrevisjonen (2000), punkt 4.1.1.

anerkjente revisjonsstandarder.» (Riksrevisjonens forslag til ny lov og instruks om Riksrevisjonens virksomhet, 19. desember 2000 punkt 4.1.1.).»

I 2004, da dagens lov og instruks ble diskutert, forelå Riksrevisjonens egne standarder og retningslinjer for revisjons- og kontrollarbeidet.[230] Riksrevisjonens hovedoppgaver[231] ble da inndelt i

– regnskapsrevisjon (regnskapsteknisk revisjon og kontroll av disposisjonene)
– forvaltningsrevisjon

Høsten 2013 vedtok INCOSAI, kongressen for INTOSAI, grunnleggende prinsipper for offentlig revisjon (ISSAI-rammeverket).[232] Det vises til omtale i punkt 15.2.

I Riksrevisjonens retningslinjer, forklarer Riksrevisjonen begrepet «god revisjonsskikk i Riksrevisjonen» jf. omtale i punkt 15.4. Riksrevisjonen forklarer at «begrepet god revisjonsskikk i Riksrevisjonen» er dynamisk og vil utvikle seg over tid ut fra lov, instruks, internasjonale standarder for statlig revisjon og anerkjente metoder. Formålet med de overordnede retningslinjene er å gi begrepet et faglig innhold som samsvarer med de grunnleggende kravene Riksrevisjonen stiller til å gjennomføre revisjon med god kvalitet og på en effektiv måte.

Riksrevisjonen skriver videre:

«Utgangspunktet for retningslinjene er INTOSAIs rammeverk for offentlig revisjon. Rammeverket inneholder grunnelementer og grunnprinsipper for å ivareta krav til faglig høy kvalitet og troverdighet til statlig revisjon. Lov og instruks vedtatt av Stortinget går foran enhver revisjonsstandard. Standardene understreker viktigheten av at revisjonsrapporten dokumenterer hvilken standard som følges ved gjennomføringen av revisjonen, og viktigheten av å etterleve alle krav i den valgte standarden. Retningslinjene skal sikre at intensjonene i lov og instruks blir ivaretatt i revisjonsarbeidet. Kravene i retningslinjene kan derfor være mer detaljerte enn krav som stilles i lov og instruks.

Alle som utfører revisjonsarbeid for Riksrevisjonen, har et selvstendig ansvar for kvalitet i sitt arbeid, for at retningslinjene blir fulgt, og for at revisjonsarbeidet er utført i henhold til god revisjonsskikk i Riksrevisjonen.»

15.6 Utvalgets vurderinger

Utvalget viser til INTOSAIs grunnprinsipper for offentlig revisjon (ISSAI 100/36-37) som setter krav til integritet, objektivitet og aktsomhet og profesjonell skepsis. Det følger av disse grunnprinsippene at benevnelsen «the auditor» viser til «the Head of the SAI and by persons to whom the task of conducting the audits is delegated» (ISSAI 100/25). Det betyr at de grunnleggende prinsippene gjelder for alle som utfører revisjonsoppdrag i riksrevisjoner, herunder riksrevisorer. «Alle» omfatter også de tilfeller hvor nødvendig kompetanse ikke er tilgjengelig i et revisjonsteam eller i Riksrevisjonen og det er behov for å tilføre kompetanse utenfra. I dagens lov fremgår det av § 10 første ledd første punktum at «Riksrevisjonen skal være objektiv og nøytral ved utførelsen av sine oppgaver.» Dette innebærer at prinsippet om «objektivitet» er ivaretatt i dagens lov, men ikke prinsippene om «integritet», «aktsomhet» og «profesjonell skepsis».

Det framgår av revisorloven § 9-1 andre ledd andre punktum og § 9-4 fjerde ledd at revisor skal utføre revisjon med integritet, objektivitet og aktsomhet, og med en profesjonell skepsis. Kravet til profesjonell skepsis ved utførelsen er knyttet til revisors selvstendige plikt til å stille spørsmål ved grunnlaget og metodene virksomhetens ledelse anvender. Denne bestemmelsen i revisorloven er også knyttet til revisors selvstendige plikt til å framskaffe tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis.

Utvalget foreslår en tilsvarende bestemmelse i forslag til lov § 3-1 første ledd, som slår fast at Riksrevisjonens oppgaver skal utføres med integritet, objektivitet, aktsomhet og profesjonell skepsis. Utkast til bestemmelse bygger på de internasjonale grunnprinsippene og bestemmelsene i revisorloven, med det viktige unntak at ansvarssubjektet ikke er «revisor». Dette er viktige profesjonskrav knyttet til utførelse av revisjon og for at en riksrevisjon skal framstå som objektiv og uavhengig. Det er på denne bakgrunn at det foreslås å lovfeste disse grunnleggende prinsippene i ny lov om Riksrevisjonen.

Utvalget foreslår å videreføre gjeldende praksis som regulerer utførelsen av Riksrevisjonens revisjon og kontroll ved henvisning til en rettslig standard «god skikk». Utvalget viser til at det er en lang tradisjon med å regulere både utarbeidelse av regnskapet og utførelse av revisjon ved å anvende rettslige standarder som viser til «god» og «skikk». Dette gjelder både innenfor statlig, kommunal og privat revisjon.

«God revisjonsskikk i Riksrevisjonen», slik Riksrevisjonen selv framstiller det, innebærer i dag å følge lov og instruks om revisjonsutførelsen, og i tillegg de standardene som er fastsatt av INTOSAI. Standardene er reflektert i retningslinjene utarbeidet av Riksrevisjonen. Siden dagens lov ble vedtatt, har det vært en betydelig utvikling i standardene for offentlig revisjon (ISSAI). ISSAI-standardene brukes av 195 medlemsland med ulike forutsetninger, ressurser og størrelse. Utvalget kan ikke se at det er gode grunner for bruk av begrepet «god revisjonsskikk i Riksrevisjonen» ettersom det finnes et veletablert internasjonalt fagfellesskap som man viser til

230. Riksrevisjonen (2000), punkt 4.1, side 22.
231. Selskapskontrollen var og er en av tre hovedoppgaver, men listes ikke opp i denne sammenhengen
232. Innst. 372 S (2014–2015), punkt 1.3.3, side 5.

ved bruk av et mer generelt begrep som «god revisjonsskikk». Regulering av revisjonens utførelse ved bruk av dette begrepet innebærer et fleksibelt og dynamisk system, som ikke gjør det nødvendig med endring av loven for å endre praksis.

De internasjonale standardene er ikke rettslig bindende. Men standardene er utarbeidet over lang tid, med deltakelse fra mange land, og det er dermed rimelig å anse dem som relevante og gode anbefalinger. INTOSAIs rolle, og det at ISSAI-standardene er vedtatt innenfor rammen av IFPP, har som nevnt blitt anerkjent og understreket av FN, og også av andre internasjonale institusjoner som OECD og den europeiske revisjonsretten.

INTOSAI-prinsipper og -standarder representerer «god skikk» fordi de holder et høyt faglig nivå og er akseptert og anvendt av et stort antall ulike land. Standardene er imidlertid ikke identiske med den rettslige standarden i norsk lov. Utvalget ser det heller ikke som hensiktsmessig å innta en direkte referanse til ISSAI-standardene i loven. I Norge liksom i andre land vil standardene i tillegg måtte være tilpasset lokal kontekst. For det første må «god skikk» reflektere norsk lovgivning. Referansen til lov, instruks og god revisjonsskikk i Riksrevisjonen betyr at god revisjonsskikk både skal supplere og referere til lov og instruks. God skikk i Norge må også ta hensyn til nasjonale konstitusjonelle og forvaltningsmessige rammer. Utvalget vil likevel understreke at eventuelle avvik fra standardene bør være svært godt begrunnet. Standardene kan ikke og skal ikke gjelde absolutt, men Riksrevisjonen skal ikke kunne velge bort deler «etter eget forgodtbefinnende». Rent faglige standarder må følges, mens deler av standardene som handler om organisatoriske forhold må kunne tilpasses nasjonale forhold. Det antas at det er mindre grunn til å avvike fra standardene for finansiell revisjon enn fra de øvrige revisjonsstandardene. I den grad Riksrevisjonens retningslinjer for revisjons- og kontrolloppgavene ikke er dekkende for innholdet i standardene, bør disse oppdateres.

I forarbeidene til kommuneloven understrekes det at «i praksis vil innholdet i revisjonsstandardene tilfredsstille kravet til god kommunal revisjonsskikk, men innholdet i god kommunal revisjonsskikk er imidlertid ikke begrenset til kun revisjonsstandardene. God kommunal revisjonsskikk kan også omfatte en plikt til å foreta ytterligere revisjonshandlinger utover det revisjonsstandardene foreskriver».[233] Utvalget legger til grunn at denne forståelsen av begrepet «god skikk» også skal gjelde i statlig sektor.

Utvalget har sett at ulike land implementerer prinsipper og standarder på ulik måte. For eksempel er det ikke alle land som ser behov for å bruke standarden for «compliance audit». Dette kan ha sammenheng med at den selvstendige internasjonale standarden for «compliance audit» er relativt ny. Dette betyr imidlertid ikke at de internasjonale standardene mister sin status som referanse til «god revisjonsskikk» i statlig sektor. Det understrekes også at regnskapsutarbeidelsen i den norske staten følger sine egne prinsipper. Disse avviker fra prinsippene i privat og kommunal sektor. Prinsippene varierer også mellom statlig sektor i ulike land

Utvalget har vurdert behovet for å synliggjøre etterlevelsesrevisjon som en egen revisjonsform i regelverket. Etterlevelsesrevisjon er i dag organisert som en del av regnskapsrevisjonen i Riksrevisjonen, og i henhold til instruksens § 3b er kontroll med disposisjoner/etterlevelse definert som del av regnskapsrevisjonen. I tillegg er årlig obligatorisk selskapskontroll definert som etterlevelsesrevisjon.

Det vises videre til at Riksrevisjonen synes å skille strengt mellom forvaltningsrevisjon og etterlevelsesrevisjon ved at hver revisjon i rapportene oppgis å ha vært gjennomført i henhold til *enten* «performance audit»-standarden (ISSAI-3000) *eller* «compliance audit»-standarden (ISSAI-4000), med unntak av et fåtall «kombinerte revisjoner»), og gjennomføringen av etterlevelsesrevisjoner i Riksrevisjonen er, med få unntak, knyttet opp mot den finansielle revisjonen.

Riksrevisjonen har valgt å anvende de internasjonale standardene uten egne tilpasninger, jf. punkt 15.4. Dette skiller seg fra hvordan den danske riksrevisjonen forholder seg til de internasjonale standardene. Den danske riksrevisjonen har valgt å utvikle egne revisjonsstandarder basert på prinsippene i det internasjonale rammeverket. I Rigsrevisionens standard for «større undersøkelser» (SOR 3) heter det at den er utformet i samsvar med ISSAI 100, og at den videre har anvendt ISSAI 300 (prinsipper for forvaltningsrevisjon) og ISSAI 400 (prinsipper for juridisk-kritisk revisjon) for å sikre at SOR 3 fastsetter passende krav uavhengig av om undersøkelsen har karakter av forvaltningsrevisjon eller juridisk-kritisk revisjon. Det heter videre at «prinsippene er anvendt under hensyn til de forhold og med de tilpasninger og presiseringer som er relevante i forbindelse med Rigsrevisionens større undersøkelser». Den danske riksrevisjonen tar altså i bruk prinsipper både fra standardene for «performance» og for «compliance» i sine «større undersøgelser».

Utvalget vurderer at det ikke er behov for å tilrettelegge for etterlevelsesrevisjon som en selvstendig kontrollform i loven. Et hovedgrep i forslaget til ny lov når det gjelder Riksrevisjonens kjerneoppgaver, er at det er to typer av revisjon, regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon. Utvalget understreker imidlertid at det ikke er utvalgets hensikt å legge hindringer i veien for at Riksre-

233. Prop. 46 L (2017–2018), punkt 25.1.2.

visjonen kan ta i bruk alle relevante revisjonsstandarder, herunder standarder for etterlevelse, i sine revisjoner. Utvalget viser i denne sammenhengen til at den internasjonale standarden for «compliance audit» tydelig legger til rette for at standarden kan benyttes som grunnlag for gjennomføring av «performance audit», dersom etterlevelse er det primære fokuset i revisjonen, jf. omtalen i punkt 15.3.2. Det vil være opp til Riksrevisjonen selv å vurdere behovet for eventuelle endringer i praksis som følge av dette.

Utvalget har også vurdert begrepsbruken som benyttes for å beskrive oppgavene Riksrevisjonen har. Utvalget peker på at Riksrevisjonens oppgaver i dagens regelverk uttrykkes på ulike måter. Det følger av Grunnloven § 75 k at det tilkommer Stortinget å «utnevne fem revisorer som (...)» Dette innebærer at Grunnloven slår fast at Riksrevisjonen har et revisjonsansvar. Riksrevisjonens formål er angitt i riksrevisjonsloven § 1, hvor det slås fast at «Riksrevisjonen er Stortingets revisjons- og kontrollorgan» og til at «Riksrevisjonen skal gjennom revisjon, kontroll og veiledning (...)». Uttrykkene «revisjon», «kontroll» og «veiledning», jf. riksrevisjonsloven § 1 er ikke eksplisitt definert. Videre beskrives Riksrevisjonens hovedoppgaver i loven overordnet som «regnskapsrevisjon», «forvaltningsrevisjon» og «selskapskontroll», jf. riksrevisjonsloven § 9. Når det uttrykkes krav til revisjonsutførelsen, vises det til «god revisjonsskikk», jf. Riksrevisjonsloven § 10.

I de internasjonale revisjonsstandardene benyttes gjennomgående uttrykket «audit», og offentlig revisjon defineres slik:

> «In general public-sector auditing can be described as a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence to determine whether information or actual conditions conform to established criteria.»[234]

Som det framgår av punkt 15.3.2 er det fastsatt standarder for tre hovedtyper av «revisjon», «financial audit», «performance audit» og «compliance audit».[235] «Kontroll» er ikke et uttrykk som benyttes for å definere revisjon, men benyttes for eksempel knyttet til standarder for internkontroll og kvalitetskontroller av riksrevisjoner som organisasjon og gjennomførte revisjoner («quality control»). Videre vises det til at Riksrevisjonen gjennom sin revisjon skal legge til grunn et forbedrings- og systemperspektiv, mens det er Stortinget på bakgrunn av resultatene fra Riksrevisjonens revisjon som utøver kontrollfunksjonen. For å tydeliggjøre dette skillet har utvalget gjennomgående i lovforslaget valgt å benytte substantivet «revisjon» om alle hovedoppgavene Riksrevisjonen skal gjennomføre, og verbet «revidere» for å betegne aktiviteten «å gjennomføre revisjoner».

Utvalget har også vurdert hvilken betegnelse som bør brukes for «god skikk» i ny lov. Betegnelsen «god revisjonsskikk i Riksrevisjonen» synes å være lite meningsfylt fordi det mangler den eksterne referanse som «skikk» impliserer. I forarbeidene til kommuneloven går det fram at Revisorforeningen foreslo bruk av begrepet «god revisjonsskikk» også i kommunal sektor med den begrunnelse at «revisjonen må tilpasses til spesielle forhold uavhengig av bransje eller sektor».[236] Utvalget har derfor diskutert hvorvidt begrepet «god revisjonsskikk» burde brukes både i reguleringen av privat og offentlig revisjon. Departementet framhevet i sin vurdering i forarbeidene til kommuneloven at man ønsket at det eksplisitt skulle framkomme av lovteksten at revisjonen må tilpasses kommunespesifikke forhold. Dette er et argument som er relevant også i statlig revisjon. Utvalget har diskutert hvorvidt «god offentlig revisjonsskikk» kunne være et kompromiss som over tid kunne benyttes i all offentlig revisjon. Statlig og kommunal revisjon har mye til felles, men lovgivning og organisering har betydelige forskjeller som vil ha konsekvenser for utførelsen av revisjonen. Utvalget har derfor valgt å foreslå begrepet «god statlig revisjonsskikk».

15.7 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

- en revidert bestemmelse som presiserer at Riksrevisjonens oppgaver skal utføres med integritet, objektivitet, aktsomhet og profesjonell skepsis, som ledd i å bidra til å sikre at Riksrevisjonen etterlever kravene i § 1-3 om at Riksrevisjonen løser sine oppgaver uavhengig og selvstendig, jf. lovforslagets § 3-1 andre ledd.
- å videreføre prinsippet om Riksrevisjonen skal gjennomføre sitt arbeid i samsvar med «god revisjonsskikk», med implisitt referanse til de internasjonale revisjonsstandardene fastsatt gjennom INTOSAI-samarbeidet, formulert mer dekkende som «god statlig revisjonsskikk», med den nødvendige eksterne referansen denne formuleringen innebærer, se lovforslagets § 3-1 andre ledd
- å rendyrke terminologien knyttet til de oppgavene Riksrevisjonen skal gjennomføre ved i loven å gjennomgående benytte begrepet «revisjon», se blant annet lovforslagets § 1-2 andre ledd første punktum

234. ISSAI 100/18.
235. ISSAI 100/22.
236. Prop. 46 L (2017–2018), punkt 25.1.4.

16. Regnskapsrevisjon

16.1 Innledning

Regnskapsrevisjon er en av Riksrevisjonens hovedoppgaver, og utgjør den klart største delen av Riksrevisjonens virksomhet. Av produksjonskostnader i Riksrevisjonen på totalt 284 millioner kroner i 2021 var om lag 111 millioner (39 prosent) knyttet til finansiell revisjon og vel 25 millioner (9 prosent) knyttet til etterlevelsesrevisjon i regnskapsrevisjon.[237] Regnskapsrevisjon omfatter revisjon av statsregnskapet, finansiell revisjon av årsregnskap og kontroll med disposisjonene som ligger til grunn for regnskapet. Hvilke regnskaper Riksrevisjonen har revisjonsansvar for, er omtalt i kapittel 14.

I dette kapittelet redegjøres det først for gjeldende bestemmelser om regnskapsrevisjon. Deretter omtales revisjon av statsregnskapet og revisjon av statlige årsregnskaper for øvrig. Revisjon av statlige årsregnskaper vil bli referert til som finansiell revisjon siden denne revisjonen i prinsippet ikke skiller seg fra revisjon av private selskapers regnskap. Det redegjøres for de hovedelementene fra internasjonale standarder for offentlig revisjon som er sentrale, men ikke bestemmende, for innholdet i god revisjonsskikk. Et hovedspørsmål er om utførelsen av finansiell revisjon skal reguleres noe mer spesifikt enn i dagens lov ved å inkludere noen eksplisitte bestemmelser for hvordan regnskapsrevisjon skal utføres, samt i tillegg en generell henvisning til god revisjonsskikk.

Kapittelet omhandler videre kontroll med disposisjonene som ligger til grunn for regnskapet. Dette er en kontroll som gjelder offentlig sektor spesifikt, fordi det er ønskelig med kontroll av hvordan statlige midler brukes og statens inntekter kreves inn. Et hovedspørsmål er om regnskapsrevisjonen skal omfatte en hjemmel for kontroll av om lover og regler følges, eller om kontrollen skal knyttes til regler med betydning for økonomistyringen. Utfordringen her er avgrensning av denne kontrolloppgaven.

16.2 Dagens regler

Hovedtrekkene i utviklingen av dagens lov og instruks gjengis nedenfor, som grunnlag for forståelsen av dagens regulering når det gjelder regnskapsrevisjonen generelt og kontroll av disposisjonene spesielt.

Grunnloven § 75 bokstav k forutsetter at det for hvert budsjettår skal utarbeides og offentliggjøres et statsregnskap. Bevilgningsreglementets § 13 inneholder nærmere regler om statsregnskapet. Etter annet og tredje ledd i denne paragrafen skal statsregnskapet inneholde et bevilgningsregnskap og et kapitalregnskap.

Riksrevisjonens regnskapsrevisjon er inkludert i formålsbestemmelsen, jf. riksrevisjonsloven § 1 andre ledd:

> «Riksrevisjonen skal gjennom revisjon, kontroll og veiledning bidra til at statens inntekter blir innbetalt som forutsatt og at statens midler og verdier blir brukt og forvaltet på en økonomisk forsvarlig måte, og i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.»

Her fastsettes en overordnet målsetting for alt revisjons- og kontrollarbeid som Riksrevisjonen foretar, og formålsbestemmelsen omfatter både inntekts- og utgiftssiden i statsregnskapet og underliggende virksomheters regnskap.[238]

Oppgavene er formulert slik i riksrevisjonsloven § 9 første ledd:

> «Riksrevisjonen skal foreta revisjon av statsregnskapet og alle regnskaper avlagt av statlige virksomheter og andre myndigheter som er regnskapspliktige til staten, herunder forvaltningsbedrifter, forvaltningsorganer med særskilte fullmakter, statlige fond og andre organer eller virksomheter der dette er fastsatt i særlig lov (regnskapsrevisjon).»

Lovens § 9 første ledd beskriver dels hva Riksrevisjonen skal drive med (oppgavene), dels hvem som skal underlegges revisjon og kontroll. Ved Stortingets behandling av loven understreket kontroll- og konstitusjonskomiteen at en av Riksrevisjonens tre hovedoppgaver er regnskapsrevisjon. Komiteen sluttet seg for øvrig til Riksrevisjonens forslag til § 9. Første ledd i § 9 er en videreføring av tidligere bestemmelse i revisjonsloven av 1918 § 1.[239]

Kontroll- og konstitusjonskomiteen understreket videre Stortingets behov for opplysninger som viser om bevilgede midler faktisk er brukt til de formål Stortinget har forutsatt, og hvorvidt vedtatte mål er nådd, og forutsatte at dette behovet ble ivaretatt innen rammen av loven.

Regnskapsrevisjonens innhold er utdypet i instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 3:

> «Riksrevisjonen skal ved revisjon av regnskapene kontrollere om regnskapet gir et riktig bilde av den økonomiske virksomheten, herunder:
>
> bekrefte at regnskapene ikke inneholder vesentlige feil og mangler, og
>
> kontrollere om de disposisjoner som ligger til grunn for regnskapet er i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger og gjeldende regelverk, og om disposisjonene er akseptable ut fra normer og standarder for statlig økonomiforvaltning.»

237. Riksrevisjonen (2023b).
238. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), side 9.
239. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.2.1.

Det legges til grunn at § 3 gjelder revisjonsansvaret for Statsregnskapet og alle statlige regnskaper, herunder departementene, ytre etater, øvrig statlig virksomhet og andre som er regnskapspliktige til staten.[240]

Regnskapsrevisjonen har to komponenter beskrevet i underpunktene bokstav a. og bokstav b. Den første komponenten av regnskapsrevisjonen (instruksens § 3 a.) vil bli referert til som «finansiell revisjon». Finansiell revisjon er et veldefinert begrep og gjenfinnes i internasjonale standarder for offentlig revisjon. Finansiell revisjon av årsregnskap i staten skiller seg i prinsippet ikke fra revisjon av private selskapers revisjon, og finansiell revisjon utføres i samsvar med likelydende internasjonale revisjonsstandarder. Punkt a. kan leses som en gjentakelse av innledningen (regnskapet gir et riktig bilde når det ikke inneholder vesentlige feil og mangler).

Punkt b. er mer uklart. Bruken av ordet «herunder» i innledningen indikerer at punkt b. skal tolkes innskrenkende; kontrollen med disposisjonene skal begrenses til å gjelde konsekvensene for regnskapet. I praksis synes punkt b. å ha vært tolket uavhengig av innledningen. Spørsmålet blir da om og hvordan kontrollen med disposisjonene skal begrenses. Alternativt kan bestemmelsen tolkes som en tilnærmet ubegrenset plikt til å kontrollere disposisjonene.

Riksrevisjonen bruker betegnelsen «etterlevelsesrevisjon» eller «etterlevelsesrevisjon i regnskapsrevisjonen» om «kontroll med disposisjonene». Internasjonale standarder for etterlevelsesrevisjon («compliance audit») brukes som utgangspunkt for gjennomføring av «kontroll med disposisjonene». Det er imidlertid viktig å ha med i betraktningen at finansiell revisjon og kontroll med disposisjonene i høy grad overlapper. Finansiell revisjon innebærer i seg selv omfattende kontroll med disposisjonene for å sikre at regnskapet ikke inneholder vesentlige feil.[241] I praksis har det imidlertid liten betydning om en kontroll gjennomføres i henhold til instruksens § 3 a. eller 3 b.

Ved Stortingets behandling av instruksen hadde komiteen ingen merknader til innholdet i instruksens § 3. Bestemmelsen var en videreføring av § 5 i instruksen av 1918, men var oppdatert i henhold til moderne revisjonsmetodikk.

Riksrevisjonens tilgang til nødvendig informasjon for å kunne gjennomføre revisjonen er regulert i instruksens § 4 og omtales i kapittel 21.

I dag er det nærmere innholdet i regnskapsrevisjonen og revisjonsprosessen er ikke regulert i lov eller instruks. Hvordan revisjonen gjennomføres, har vært overlatt til Riksrevisjonen selv å bestemme. I lovens § 2 heter det,

«Riksrevisjonen skal utføre sine oppgaver uavhengig og selvstendig og bestemmer selv hvordan arbeidet innrettes og organiseres.»

I lovens § 10 første ledd vises det videre til begrepet «god revisjonsskikk i Riksrevisjonen»:

«Revisjonen skal planlegges, gjennomføres og rapporteres slik lov, instruks og god revisjonsskikk i Riksrevisjonen krever.»

Ved Stortingets behandling av loven hadde komiteen ingen merknader til innholdet i lovens § 10. «God revisjonsskikk i Riksrevisjonen» er relatert til lov og instruks om Riksrevisjonen og Riksrevisjonens retningslinjer for revisjonsarbeidet, som i dag er basert på anerkjente internasjonale standarder for offentlig revisjon.[242] For en nærmere behandling av begrepet «god revisjonsskikk» vises det til kapittel 15.

Hvordan resultatene fra regnskapsrevisjonen skal rapporteres til Stortinget går fram av lovens § 11:

«Riksrevisjonen skal rapportere resultatene av sin revisjon og kontroll til Stortinget.
Før en sak rapporteres til Stortinget skal Riksrevisjonens bemerkninger forelegges ansvarlig statsråd til uttalelse.»

Det er også stilt krav om årlig rapportering til Stortinget i instruksens § 15:

«Riksrevisjonen skal årlig oversende til Stortinget en rapport som skal inneholde:
a. resultatet av revisjonen av foregående års statsregnskap, underliggende virksomheters regnskaper og regnskap for administrasjonen av Svalbard,
b. resultatet av kontrollen med forvaltningen foregående år av statens interesser i selskaper m.m. Riksrevisjonen skal også rapportere til Stortinget mulige bemerkninger til statsrådens myndighetsutøvelse overfor Norges Bank,
c. departementenes oppfølging av tidligere saker som ikke er løst på en tilfredsstillende måte, og
d. andre forhold av betydning for en vurdering av departementets totale forvaltning.
Riksrevisjonen skal meddele resultatet fra regnskapsrevisjonen til revidert virksomhet. Det tas i det enkelte tilfellet stilling til om resultatet også skal meddeles overordnet departement. Ved avslutningen av årets revisjon skal Riksrevisjonen sende revidert virksomhet et avsluttende revisjonsbrev som oppsummerer revisjonen for det aktuelle regnskapsåret.»

16.3 Statsregnskapet

16.3.1 Dagens ordning

Statsregnskapet viser statens utgifter og inntekter (bevilgningsregnskapet). Utgiftene består i hovedsak av driftsutgifter, utgifter til bygg og anlegg, overføringer til

240. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.2.1, Innst. S. nr. 210 (2002–2003), punkt 5.4.
241. ISSAI 2250.
242. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.2.1, side 12., Riksrevisjonen (2000), punkt 4.2.2, side 25.

kommuner og private og overføring til Statens pensjonsfond utland. Inntektene kommer blant annet fra skatter og avgifter, innbetalinger til folketrygden, inntekter av petroleumsvirksomheten og overføring fra Statens pensjonsfond utland. Bevilgningsregnskapet skal under hver post i budsjettet vise regnskapsførte utgifter og inntekter, overført beløp fra forrige år, total bevilgning i budsjettåret (inklusive eventuelle økninger eller reduksjoner i løpet av budsjettåret) og beløp overført til neste år.

Under de enkelte kapitler og poster vil bevilgningsregnskapet vise merutgifter og mindreutgifter, samt merinntekter og mindreinntekter. Oppstillingen av statsregnskapet følger den samme inndelingen som i statsbudsjettet, der midler fordeles til ulike formål. Statsregnskapet gir også informasjon om hvilke departementer og virksomheter som har brukt pengene eller mottatt inntekter til staten.[243]

Kapitalregnskapet gir oversikt over statens eiendeler og forpliktelser (gjeld) og viser sammenhengen med bevilgningsregnskapet. Kapitalregnskapet viser en oppstilling av statens balanse, med hovedvekt på finansielle eiendeler, gjeld og egenkapital. Realkapital (anleggsmidler som for eksempel eiendommer og veier) inngår normalt ikke i kapitalregnskapet. For forvaltningsbedriftene i staten er likevel realkapital en del av balansen, som for eksempel for Statsbygg. Netto eiendeler og gjeld i kapitalregnskapet utgjør statens bokførte «egenkapital» (konto for forskyving i balansen). Kapitalregnskapet oppdateres årlig og inngår ikke i den månedlige rapporteringen. I tillegg presenteres statens garantiansvar og andre regnskap og spesifikasjoner.[244]

Finansdepartementet sender årlig ut et rundskriv om årsavslutning og frister for innrapportering. Departementene skal, normalt innen midten av februar, bekrefte sin del av bevilgningsregnskapet og rapportere eiendeler og forpliktelser for sine virksomheter til kapitalregnskapet. Det operative ansvaret for føring av statsregnskapet er lagt til Direktoratet for økonomistyring (DFØ) som er en virksomhet under Finansdepartementet.

Etter bevilgningsreglementets § 13 femte ledd skal det hvert år legges fram en stortingsmelding om statsregnskapet så snart dette foreligger. Meldingen har fast nummerering, Meld. St. 3. og sendes til Stortinget innen 1. mai hvert år. Den utarbeides med grunnlag i rapportering fra statlige virksomheter og fagdepartement til Direktoratet for forvaltning og økonomistyring (DFØ).[245]

I Stortinget blir meldingen behandlet av finanskomiteen. Komiteen legger fram innstilling til Stortinget (Innst. x S) om meldingen i første halvdel av juni, og innstillingen behandles av Stortinget i plenum før sommerferien.[246]

Riksrevisjonen har som oppgave å kontrollere at alle bevilgninger er brukt i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger. Statsbudsjettet og statsregnskapet er de viktigste utgangspunktene for Riksrevisjonens vurderinger.[247] Det følger av bevilgningsreglementet § 13 sjette ledd at departementene i tilknytning til bevilgningsregnskapet skal gi Riksrevisjonen forklaringer om ikke uvesentlige avvik mellom bevilgnings- og regnskapstall. Riksrevisjonen kan ta opp konkrete forhold og be om mer utfyllende forklaringer.[248]

Riksrevisjonens kontroll av statsregnskapet bygger på den finansielle revisjonen av departementene og de underliggende virksomhetene. Oppgaven omfatter å kontrollere at bevilgningsreglementets prinsipper er ivaretatt, herunder at de rapporterte budsjettallene samsvarer med tildelt budsjett. I denne forbindelse kontrolleres også at oversikter over fullmakter er riktig presentert. Dette gjelder samtykke til overskridelse av budsjett[249], samtykke til å pådra staten forpliktelser og tilsagn om tilskudd, lån og garantier, og samtykke til låneopptak.

I tilfelle avvik mellom regnskap og budsjett skal departementene forklare mer- eller mindreforbruket. Underforbruk kan overføres til neste budsjettår i henhold til bevilgningsreglementets krav.[250] Riksrevisjonen skal påse at regelverket på dette området er fulgt.

Fra regnskapsåret 2017 har Riksrevisjonen innført en erklæring om statsregnskapet som gir uttrykk for hva som er kontrollert, og resultatet av disse kontrollene. Erklæringen om statsregnskapet går fram av Riksrevisjonens årlige rapport om revisjon til Stortinget – fra statsbudsjett til statsregnskap (Dokument 1). Denne sendes Stortinget i oktober. Riksrevisjonen har konkludert med at statsregnskapene i perioden 2017 til 2021 i det vesentligste har vært riktig avlagt og presentert.[251] Det betyr at bevilgningsreglementets prinsipper i all hovedsak er fulgt.

Statsregnskapet er en sammenstilling av alle statlige regnskaper. Kontrollen av statsregnskapet bygger på den finansielle revisjonen av departementene og de un-

243. Finansdepartementet (2023), punkt 2.5, statsregnskapet.dfo.no (9. oktober 2023)
244. Finansdepartementet (2023), punkt 2.5, statsregnskapet.dfo.no (9. oktober 2023)
245. Finansdepartementets rundskriv (2022).
246. Finansdepartementet (2023), punkt 2.5.
247. Finansdepartementet (2023), punkt 2.6
248. Finansdepartementets rundskriv (2022).
249. Samtykke til overskridelse av budsjett kan blant annet gis av Stortinget i form av «romertallsvedtak».
250. Innst. 408 S (2018–2019).
251. Dokument 1 (2018–2019), Dokument 1 (2019–2020), Dokument 1 (2020–2021), Dokument 1 (2021–2022), Dokument 1 (2022–2023).

derliggende virksomhetene samt revisjonshandlinger rettet mot selve statsregnskapet. Det går fram av framstillingen over at revisjonen av statsregnskapet også omfatter kontroll av at disposisjonene er i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger. Riksrevisjonen reviderer statsregnskapet med hjemmel i Grunnloven § 75 bokstav k, lov om Riksrevisjonen og instruks om Riksrevisjonens virksomhet, og i tråd med internasjonale standarder for etterlevelsesrevisjon (ISSAI 4000).

16.3.2 Utvalgets vurderinger av revisjon av statsregnskapet

Det går fram av nåværende lov om Riksrevisjonen § 9 første ledd at: «Riksrevisjonen skal foreta revisjon av statsregnskapet». Utvalget har merket seg at Riksrevisjonens spesifikke oppgaver og plikter knyttet til statsregnskapet ikke er nærmere regulert i lov eller instruks.

Utvalget har merket seg at annen, nyere lovgivning som regulerer regnskapsrevisjon, beskriver revisors plikter ved revisjon av årsregnskapet og årsberetningen i mer detalj. Begrunnelsen for å synliggjøre de sentrale elementene i lovgivningen har vært at det gjør det lettere for allmennheten (brukerne) å danne seg et bilde av hva en revisjon av regnskapet innebærer. Det ble vurdert at dette kunne bidra til å redusere misforståelser og feiloppfatninger som er negative for tilliten til revisor som allmennhetens tillitsperson. Det er utvalgets vurdering at statsregnskapets betydning tilsier at Riksrevisjonens plikt til å revidere dette formuleres i en egen paragraf og ikke slås sammen med plikten til å revidere virksomhetenes årsregnskap.

Utvalget har også vurdert om Riksrevisjonens plikter ved revisjon av statsregnskapet burde formuleres eksplisitt i loven. Hovedelementer som kunne gå fram av lov, er kontrollen av at

- bevilgninger er brukt i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger
- det er gitt forklaringer om ikke uvesentlige avvik mellom bevilgnings- og regnskapstall
- bevilgningsreglementets prinsipper er ivaretatt, herunder at de rapporterte budsjettallene samsvarer med tildelt budsjett, at det rapporterte mer- eller mindreforbruket i forhold til statsbudsjettet er korrekt, og at eventuelle overføringer til neste budsjettår er i henhold til bevilgningsreglementets krav.

Dette er kontroller Riksrevisjonen selv opplyser til Stortinget at utføres i forbindelse med revisjon av statsregnskapet og ville således innebære å lovfeste etablert praksis.[252] Etter utvalgets vurdering vil dette imidlertid bli for omstendelig. Utvalget nøyer seg derfor med å foreslå at Riksrevisjonen skal kontrollere om statsregnskapet er riktig avlagt og presentert, og i samsvar med gjeldende regler om statsregnskapet.

Utvalget har også merket seg at informasjon om statsregnskapet blir allment tilgjengelig og behandlet i Stortinget før det er revidert av Riksrevisjonen. Dette betyr at brukere av statsregnskapet ikke har uavhengig bekreftelse av at statsregnskapet gir et dekkende bilde, noe som kan redusere tilliten til regnskapet. Dette avviker fra praksis i annen lovgivning som regulerer finansiell revisjon. Utvalget viser til at i forbindelse med ekstern privat revisjon skal revisjonsberetningen avgis uten ugrunnet opphold etter at årsregnskapet er utarbeidet, jf. revisorloven § 9-7. I praksis betyr dette at revisjonsberetning og selskapets årsberetning signeres på samme dag. Revisjonsberetningen er også en logisk del av større selskapers årsrapport, og regnskapsinformasjon offentliggjøres ikke før revisor har uttrykt sin oppfatning av regnskapets kvalitet.

Ideelt sett burde Riksrevisjonens beretning offentliggjøres sammen med regnskapet. Hvis dette ikke er mulig av praktiske grunner, kunne Stortingets behandling av statsregnskapet utsettes til Riksrevisjonen har sluttført sin revisjon av dette. Etter utvalgets vurdering vil en slik endring av praksis på en bedre måte underbygge Riksrevisjonens rolle som allmennhetens tillitsperson og bidra til å øke tilliten til de avlagte regnskapene.

16.4 Finansiell revisjon av statlige årsregnskap

16.4.1 Om regulering av finansiell revisjon

Som nevnt er finansiell revisjon av statlige årsregnskap lite regulert i eksisterende lov og instruks. Nåværende lov om Riksrevisjonen sier at årsregnskapene skal revideres, og instruksen beskriver formålet med revisjonen som er å kontrollere om regnskapet gir et riktig bilde av den økonomiske virksomheten, og bekrefte at regnskapene ikke inneholder vesentlige feil og mangler. Formålet samsvarer med formålet for finansiell revisjon i privat og kommunal virksomhet. Riktig bilde betyr at den økonomiske virksomheten skal rapporteres i samsvar med gjeldende regelverk. Feil eller mangelfull rapportering er rapportering som ikke følger reglene. I norsk statlig virksomhet er det for tiden to relevante regelverk: kontantprinsippet, nærmere spesifisert i statens økonomiregelverk, og statlige regnskapsstandarder (SRS). Innenfor dette regelverket har statlige virksomheter et selvstendig ansvar for å sikre at årsregnskapet gir et «dekkende bilde» av virksomhetens disponible bevilgninger og av regnskapsførte utgifter, inntekter, eiendeler og gjeld.

252. Dokument 1 (2022–2023).

Revisorloven og kommuneloven anvender den rettslige standarden «god revisjonsskikk» for å regulere revisors plikter og selve utførelse av regnskapsrevisjonen. Begge lovene har mer detaljerte bestemmelser om utførelse av revisjonen enn hva som er tilfellet i dagens riksrevisjonslov.

Revisorloven har presisert en rekke grunnleggende krav til gjennomføring av en lovfestet revisjon i samsvar med god revisjonsskikk. Dette inkluderer at revisor skal opparbeide seg en forståelse av virksomheten og den interne kontrollen, vurdere virksomhetens bokføring, identifisere risikoene for vesentlig feilinformasjon og innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis. Videre skal revisor ha god kommunikasjon med relevant ledelsesorgan og sørge for oppdragsdokumentasjon. Ikke minst skal revisor bidra til å forebygge og avdekke misligheter og økonomisk kriminalitet og utføre revisjonen med profesjonell skepsis.

Begrunnelsen for å synliggjøre de sentrale hovedelementene i revisorloven, selv om de følger av de internasjonale revisjonsstandardene, var at det ville gjøre det lettere for allmennheten å danne seg et bilde av hva en revisjon innebærer. Det ble vurdert at dette kunne bidra til å redusere misforståelser og feiloppfatninger som var negative for tilliten til revisor som allmennhetens tillitsperson. Det ble lagt til grunn at det vanskelig lar seg gjøre å detaljregulere revisjonens innhold, men at enkelte hovedelementer likevel var så sentrale elementer ved revisjonen at det ble funnet grunnlag for å regulere disse i revisorloven. [253]

Også i kommuneloven ble det foreslått å eksplisitt lovregulere elementer i de internasjonale regnskapsstandardene. Ved behandlingen av forslaget til ny kommunelov og vurderingen av revisors oppgaver knyttet til bekreftelse av årsregnskapet og årsberetningen var departementet enig med Revisorforeningen og Riksrevisjonen i at det kan stilles spørsmål ved om det er nødvendig å lovfeste at regnskapsrevisor har plikt til å se etter den økonomiske internkontrollen, vurdere risiko for feilinformasjon i årsregnskapet og innhente tilstrekkelig revisjonsbevis. Dette er plikter som etter departementets vurdering må kunne sies å følge av den rettslige standarden god kommunal revisjonsskikk. Pliktene er også nedfelt i revisjonsstandardene som ligger til grunn for kommunal revisjon, og er underliggende premisser for at revisor skal kunne uttale seg med den nødvendige sikkerhet om årsregnskapet og årsberetningen. Dette kan på den ene siden tilsi at å lovfeste slike plikter for revisjonsutførelsen ikke er nødvendig. På den andre siden vil en lovfesting av slike grunnleggende plikter kunne bidra til en bedre forståelse av hva revisor må gjøre ved regnskapsrevisjonen. Departementet viste også til at selv om revisjonsstandardene i praksis anses å være god kommunal revisjonsskikk, har revisjonsstandardene ikke samme rettslige status som lov og forskrift. Departementets samlede vurdering var at regnskapsrevisors plikt til å se etter den økonomiske internkontrollen, vurdere risiko for feilinformasjon i årsregnskapet og innhente tilstrekkelige revisjonsbevis derfor burde lovfestes, slik utvalget foreslo.[254]

Finansiell revisjon i staten utføres i samsvar med de internasjonale revisjonsstandardene for offentlig sektor (ISSAI-2000-serien). Aktuelle lovbestemmelser vil kunne hentes herfra. ISSAI 2000-serien er likelydende med de internasjonale standardene for eksterne finansielle revisjonsoppdrag (ISA-ene). Regnskapsrevisjon i offentlig sektor kan imidlertid ha sine særegenheter som det må tas hensyn til.[255] ISSAI 2000-serien gir derfor utfyllende veiledning for anvendelse av kravene i ISA-ene i sammenheng med revisjon i statlig sektor. I tillegg kan nasjonale standarder være relevant for for eksempel revisors særattestasjon av skatter og avgifter (SA 3801).[256]

ISA-ene benytter nummerserien ISA 200 til ISA 810. Når ISA-ene benyttes i ISSAI-serien, betyr dette for eksempel at ISA 200 *Overordnede mål for den uavhengige revisor og gjennomføringen av en revisjon i samsvar med de internasjonale revisjonsstandardene* får ISSAI nummer 2200. ISSAI-serien for de finansielle revisjonsstandardene går fra ISSAI 2200 til ISSAI 2810.[257]

I det følgende redegjøres det for enkelte hovedelementer hentet fra de finansielle revisjonsstandardene, og for hvordan disse elementene er behandlet i revisorloven og kommuneloven.

16.4.2 Generelle krav til utførelse av revisjon

Internasjonal revisjonsstandard ISSAI 2250 *Vurdering av lover og forskrifter ved revisjon av regnskaper* er utformet for å hjelpe revisor med å identifisere vesentlig feilinformasjon i regnskapet som skyldes brudd på lover og forskrifter og presiserer god revisjonsskikk på dette punktet. Revisors mål er ifølge standarden punkt 10 å

- innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for overholdelse av bestemmelsene i lover og forskrifter som generelt anses å ha direkte betydning for fastsettelsen av vesentlige beløp og tilleggsopplysninger i regnskapet

253. Prop. 37 LS (2019–2020), punkt 13.3.5.
254. Prop. 46 L (2017–2018), punkt 25.2.4.1.
255. issai.org: ISSAI 2000 (25. oktober 2023).
256. Riksrevisjonens retningslinjer (2023c), side 18
257. issai.org: ISSAI 2200-2899 (25. oktober 2023).

– utføre spesifikke revisjonshandlinger for å bidra til å identifisere brudd på andre lover og forskrifter som kan være av vesentlig betydning for regnskapet, og håndtere brudd, eller mistanke om brudd, på lover og forskrifter, avdekket under revisjonen, på en hensiktsmessig måte

Det er nødvendig for revisor å vurdere om det foreligger brudd på gjeldende lovkrav av vesentlig betydning for regnskapet, for å være i stand til å uttale seg om regnskapet i revisjonsberetningen.[258] Revisors plikter avhenger av type lov. For lover og forskrifter som har direkte betydning for regnskapet, er revisor ansvarlig for å innhente tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis om overholdelsen av disse lovene og forskriftene (f.eks. om bokføring). For å håndtere brudd på andre lover og forskrifter som kan være av vesentlig betydning for regnskapet, er revisors ansvar «begrenset til å utføre spesifiserte revisjonshandlinger for å bidra til å identifisere eventuelle brudd på disse lovene», jf. ISSAI 2250 punkt 7. Brudd på lovkrav kan være av avgjørende betydning for virksomhetens driftsmessige forhold, eller føre til betydelige bøter, jf. ISSAI 250 punkt 6a og b.

Det er sentralt for revisjonen at revisor har en god forståelse av virksomheten i den reviderte enheten og de deler av virksomhetens interne kontroll som er relevant for revisjonen. Revisor må også ha en forståelse av eksterne forhold som har vesentlig betydning for virksomhetens regnskap. Internasjonal revisjonsstandard ISA 315 *Identifisering og vurdering av risikoene for vesentlig feilinformasjon gjennom forståelse av enheten og dens omgivelser* presiserer god revisjonsskikk på dette punktet.

Etter ISSAI 2315 må revisor opparbeide seg en forståelse av virksomheten, eier- og styringsstruktur, investeringer, organisering og finansiering. Revisor må forstå relevante regulatoriske og andre eksterne faktorer, bruken av regnskapsprinsipper, virksomhetens mål, strategier og forretningsrisikoer og resultatmålingen i virksomheten (standarden punkt 11). Revisor må også opparbeide seg en forståelse av den interne kontrollen som er relevant for revisjonen (standarden punkt 12). Det omfatter blant annet interne kontroller som skal sikre at bokførte opplysninger er fullstendige og korrekte. Dersom revisor avdekker svakheter eller mangler i den revidertes interne kontroll mv, må dette følges opp i revisjonen. Revisor må blant annet kommunisere forholdet til den ansvarlige for styring og kontroll.

Nødvendig forståelse av regulatoriske faktorer inkluderer en forståelse av gjeldende lovkrav for virksomheten som er relevante for årsregnskapet. En god forståelse av virksomheten er også nødvendig for å kunne identifisere avvikende forhold som gir økt risiko for vesentlig feilinformasjon, inkludert som følge av økonomisk kriminalitet og andre misligheter.[259]

Revisorloven inkluderer en rekke generelle plikter ved utførelse av lovfestet revisjon. Det følger av revisorloven § 9-4 at revisor skal vurdere om årsregnskapet er utarbeidet i samsvar med gjeldende lovkrav. Videre skal revisor vurdere om årsberetningen omfatter de opplysninger som skal gis i henhold til gjeldende lovkrav, om årsberetningen er konsistent med årsregnskapet, og om revisor, basert på kunnskapen opparbeidet gjennom revisjonen av årsregnskapet, har avdekket vesentlig feilinformasjon i årsberetningen. Disse bestemmelsene er i hovedsak identiske med tilsvarende bestemmelser i internasjonale revisjonsstandarder.

Revisor skal i henhold til revisorloven utføre lovfestet revisjon i samsvar med god revisjonsskikk. Dette innebærer at revisor skal opparbeide seg en forståelse av virksomheten, den interne kontrollen og andre forhold som kan være av betydning for revisjonen, herunder gjeldende lovkrav for virksomheten. Det er sentralt for revisjonen at revisor har en god forståelse av virksomheten i det reviderte foretaket, og de deler av virksomhetens interne kontroll som er relevante for revisjonen. Videre må revisor ha en forståelse for eksterne forhold som har vesentlig betydning for virksomhetens årsregnskap. Dette er også sentrale momenter i de internasjonale revisjonsstandardene. Revisor må videre ha nødvendig forståelse for gjeldende lovkrav som er relevante for virksomhetens årsregnskap.[260]

Oppmerksomhet om lovkrav innebærer også at revisor skal vurdere om den ansvarlige for styring og kontroll har oppfylt sin plikt til å sørge for at virksomhetens bokføring er i samsvar med gjeldende lovkrav. For å gi trygghet for at regnskapet er riktig, forutsetter det at bokføringen er innrettet slik at den gir et tilstrekkelig grunnlag for å utarbeide et årsregnskap som er i samsvar med regnskapsloven. Riktig bokføring er helt sentralt for regnskapet og en grundig kontroll av regnskapsmaterialet inkluderer derfor også en kontroll av bokføringen. Dette er også lagt til grunn i revisjonsstandardene. En vurdering av den revidertes bokføring er derfor helt sentral i revisjonen av årsregnskapet. For at revisor skal bli bidragsyter til forebygging og avdekking av økonomisk kriminalitet, er en vurdering av bokføringen også en sentral del av revisors plikter.[261]

Revisor skal også identifisere risikoene for vesentlig feilinformasjon i regnskapet, enten de skyldes misligheter eller utilsiktede feil, herunder som følge av brudd på gjeldende lovkrav. Enhver revisjon innebærer at revisor må foreta en vurdering av risikoen for vesentlig feilin-

258. NOU 2017: 15, punkt 13.3.4, side 131.
259. NOU 2017: 15, punkt 13.3.4, side 131.
260. Prop. 37 LS (2019–2020), punkt 13.3.3.5.
261. Prop. 37 LS (2019–2020), punkt 13.3.3.5.

formasjon. Revisor må bruke sin forståelse av virksomheten og den interne kontrollen for å vurdere denne risikoen. Risikovurderingene skal danne grunnlag for utformingen og utførelsen av videre revisjonshandlinger.[262]

Revisor skal videre innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis som grunnlag for sin uttalelse i revisjonsberetningen. Revisjonsbevis er informasjon som brukes av revisor for å komme fram til konklusjonene i revisjonsberetningen. At revisor har innhentet tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis er dermed helt sentralt for at revisor skal kunne utføre revisjonen på en forsvarlig måte.[263]

Revisor skal også utføre revisjonen med profesjonell skepsis, herunder være oppmerksom på muligheten for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet som skyldes misligheter eller utilsiktede feil. For å kunne ivareta rollen som allmennhetens tillitsperson er det avgjørende at revisor stiller spørsmål ved vurderinger den revidertes ledelse har gjort, og som er av betydning for regnskapsavleggelsen, både for enkelte regnskapsposter og hvordan det samlede bildet ser ut.[264]

16.4.3 Spesielt om kommunikasjon med den ansvarlige for styring og kontroll

Kommunikasjon med den ansvarlige for styring og kontroll er en sentral del av revisjonen og henger nøye sammen med revisors eksterne rapportering i revisjonsberetningen.

I samsvar med god revisjonsskikk og de internasjonale revisjonsstandardene må revisor kommunisere med den ansvarlige for styring og kontroll ved oppstart av revisjonsoppdraget. Dette er påkrevet for å skaffe seg nødvendig forståelse av virksomheten, vurdere risikoer for vesentlige feil i regnskapet og skaffe seg nødvendige revisjonsbevis. Opplysninger fra den ansvarlige for styring og kontroll vil også kunne utgjøre revisjonsbevis. I tillegg er det sentralt at revisor kommuniserer med ledelsen og administrasjonen om forhold som har framkommet gjennom revisjonen.

Kommunikasjon med den ansvarlige for styring og kontroll om forhold som har framkommet gjennom revisjonen, inkluderer forhold som er direkte relevante for årsregnskapet og revisjonen, slik som feilinformasjon i årsregnskapet, svakheter i regnskapsrelevant intern kontroll og brudd på lover og regler som har betydning for årsregnskapet. Det inkluderer også forhold som ikke har betydning for revisors konklusjon om årsregnskapet, men som revisor likevel har blitt kjent med gjennom revisjonen. Der revisor faktisk har blitt kjent med slik informasjon, kan det være påkrevet å kommunisere med den ansvarlige om forholdet. For eksempel kan revisor ha avdekket lovbrudd. Dersom revisor mener at det er behov for tiltak, må revisor følge opp at forholdet bringes i orden.

Målet er i første rekke at den reviderte retter opp forholdet i tråd med revisors påpekninger, eventuelt gir en forklaring eller opplysninger som revisor mener er tilfredsstillende. Der den ansvarlige etter revisors vurdering ikke følger opp forholdet på en tilfredsstillende måte, er det nødvendig at revisor følger videre opp med mer formell skriftlig rapportering til den ansvarlige. Etter den internasjonale revisjonsstandarden ISSAI 2260 *Kommunikasjon med dem som har overordnet ansvar for styring og kontroll*, skal revisor kommunisere skriftlig med den ansvarlige om viktige funn som framkommer ved revisjonen, dersom muntlig kommunikasjon etter revisors profesjonelle skjønn ikke er hensiktsmessig. ISSAI 2265 *Kommunikasjon av mangler i intern kontroll til dem som har overordnet ansvar for styring og kontroll, samt ledelsen* presiserer krav om å kommunisere mangler i intern kontroll som blir identifisert under revisjonen. Vesentlige mangler skal kommuniseres skriftlig. Dette er dermed dekket gjennom god revisjonsskikk.[265]

Etter kommuneloven § 24-7 første ledd skal revisor kommunisere med styrende organer. Revisor skal gi skriftlige meldinger om

- vesentlige feil som kan føre til at årsregnskapet ikke gir riktig informasjon
- vesentlige mangler ved registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger
- vesentlige mangler ved den økonomiske internkontrollen
- manglende eller mangelfull redegjørelse i årsberetningen for vesentlige budsjettavvik
- enhver mislighet

Meldinger som nevnt i § 24-7 første ledd skal sendes i nummerte brev til kontrollutvalget, med kopi til kommunedirektøren.

Revisor skal årlig gi en skriftlig oppsummering til kontrollutvalget om forhold som er tatt opp etter første ledd, men som ikke er rettet opp eller som ikke er tilstrekkelig fulgt opp, jf. kommuneloven § 24-7 fjerde ledd.

Det følger videre av revisorloven § 9-5 at revisor skal kommunisere skriftlig til styret eller annet relevant ledelsesorgan om alle forhold som er kommet fram ved revisjonen, og som styret bør gjøres kjent med for å kunne ivareta sitt ansvar og oppgaver, herunder vesentlige mangler i foretakets interne kontroll, brudd på bokfø-

262. Prop. 37 LS (2019–2020), punkt 13.3.3.5.
263. Prop. 37 LS (2019–2020), punkt 13.3.3.5.
264. Prop. 37 LS (2019–2020), punkt 13.3.3.5.
265. NOU 2017: 15, punkt 15.3.4, side 156-157.

ringsreglene og andre lovkrav og avdekkede misligheter. Revisor skal også angi hva forholdet gjelder, og hvilke konsekvenser det vil ha for revisjonen hvis forholdet ikke følges opp. Revisor skal se etter at de kommuniserte forholdene er behandlet av styret. Det skal komme fram av den skriftlige kommunikasjonen at den er gitt etter denne paragrafen. I foretak som ikke har styre, skal kommunikasjonen skje til annet relevant ledelsesorgan.

Behovet for bestemmelsen i revisorloven § 9-5 er begrunnet med viktigheten av at revisors kommunikasjon om vesentlige forhold som har kommet fram i revisjonen, har notoritet og er kontrollerbar. Skriftlighet vil kunne bidra til at forholdene som påpekes av revisor, tas på alvor av virksomheten. Det presiseres særskilt at revisor skal kommunisere brudd på lovkrav og avdekke misligheter, som styret bør gjøres kjent med for å kunne ivareta sitt ansvar og oppgaver.[266] Det er helt sentralt at terskelen er lav for hva som skal kommuniseres til styret ut fra revisors skjønnsutøvelse.[267]

16.4.4 Spesielt om konklusjon og rapportering om regnskapet (revisjonsberetning)

Revisor kommuniserer med regnskapsbrukerne gjennom revisjonsberetningen. Revisor skal i første rekke uttale seg om årsregnskapet etter revisors mening gir et rettvisende bilde i samsvar med det regnskapsregelverket som er benyttet, og om regnskapet oppfyller lovkrav.[268] ISSAI 2700 *Konklusjon og rapportering om regnskaper* inneholder krav om at revisor i beretningen skal informere om revisors oppgaver og plikter. Herunder skal revisor ta med i revisjonsberetningen at en del av revisors oppgaver og plikter er å identifisere og vurdere risikoen for at regnskapet inneholder vesentlig feilinformasjon som skyldes tilsiktede eller utilsiktede feil.[269]

I NOU 2017:15 på side 147 beskrives begrepene som benyttes i revisjonsberetninger slik:

- En umodifisert revisjonsberetning inneholder «ikke forbehold», men kan inneholde presiseringer eller andre merknader. Beskriver en revisjonsberetning der revisor har konkludert med at regnskapet er fritt for vesentlig feilinformasjon og dermed gir et rettvisende bilde (det vil si en positiv konklusjon).
- En modifisert revisjonsberetning innebærer at revisor har tatt «forbehold» i beretningen. Beskriver en revisjonsberetning der revisor konkluderer med at regnskapet inneholder vesentlig feilinformasjon og dermed ikke gir et rettvisende bilde (negativ konklusjon).

Det følger av kommuneloven § 24-8 første ledd at regnskapsrevisor skal avgi en revisjonsberetning til kommunestyret eller fylkestinget senest 15. april. Det skal sendes kopi til kontrollutvalget, til formannskapet eller fylkesutvalget og til kommunedirektøren. Revisjonsberetningen skal avgis selv om årsregnskapet eller årsberetningen ikke foreligger eller er ufullstendig.

Etter kommunelovens § 24-8 andre ledd skal revisor i revisjonsberetningen uttale seg

- om årsregnskapet er avlagt i samsvar med lov og forskrift
- om registreringen og dokumentasjonen av regnskapsopplysninger er i samsvar med lov og forskrift
- om årsberetningen inneholder de opplysningene som lov og forskrift krever
- om opplysningene om økonomi i årsberetningen stemmer overens med årsregnskapet
- om det er avdekket forhold som gir grunn til å tro at årsberetningen ikke gir dekkende opplysninger om vesentlige budsjettavvik

Hvis revisor i revisjonsberetningen konkluderer med forbehold, konkluderer negativt eller ikke har tilstrekkelig grunnlag for å konkludere, skal årsaken beskrives. Hvis revisor mener at årsregnskapet eller årsberetningen ikke bør vedtas slik de foreligger, skal dette angis særskilt, jf. tredje ledd. Revisjonsberetningen skal også omfatte andre forhold som revisor mener det er nødvendig å opplyse om i henhold til god kommunal revisjonsskikk, jf. fjerde ledd.

Ved behandlingen av kommuneloven ble det påpekt at revisjonsberetningen må utformes slik at brukerne av revisjonsberetningen får en best mulig forståelse av revisors arbeid og konklusjoner. Departementet mente det var mest hensiktsmessig at alle uttalelser som revisor gir om årsberetningen, avgis i revisjonsberetningen. Utover kravene i loven utformes revisjonsberetningen i samsvar med god kommunal revisjonssskikk. Dette ga mulighet til å utforme revisjonsberetningen slik at det går tydelig fram hvilke uttalelser som er avgitt med henholdsvis betryggende og moderat sikkerhet.[270]

Det følger også av revisorloven § 9-7 at revisor skal avgi en revisjonsberetning som viser resultatet av den lovfestede revisjonen. Revisjonsberetningen har en sentral rolle i revisjonen av selskapets finansielle rapportering. Revisor skal uttale seg om årsregnskapet etter revisors mening gir et rettvisende bilde i samsvar med det regnskapsregelverket som er benyttet, og om det oppfyller gjeldende lovkrav. Basert på kunnskapen revi-

266. Prop. 37 LS (2019–2020), punkt 15.2.5, side 118.
267. Prop. 37 LS (2019–2020), punkt 13.3.3.5.
268. NOU 2017: 15, punkt 1.2, side 15.
269. NOU 2017: 15, punkt 15.6.5, side 161.
270. Prop. 46 L (2017–2018), punkt 25.2.4.2.

sor har opparbeidet seg gjennom revisjonen av årsregnskapet, skal det angis om det er avdekket vesentlig feilinformasjon i årsberetningen og opplyses om arten av slik feilinformasjon.

Vurderingen skal foretas på bakgrunn av revisors kunnskap og forståelse av virksomheten og dets omgivelser opparbeidet under revisjonen. Uttalelsene skal være basert på arbeidet med revisjonen av årsregnskapet. Om det foreligger feilinformasjon, skal revisor gi en indikasjon på arten av denne.

Revisors konklusjon skal enten være uten forbehold, med forbehold eller negativ. I beretningen skal det vises til forhold i årsregnskapet som revisor mener bør framheves ved bruk av presisering uten at det tas forbehold om årsregnskapet. Dersom revisor ikke har grunnlag for å konkludere, skal det opplyses at revisor ikke kan uttale seg. Revisjonsberetningen skal avgis uten ugrunnet opphold etter at årsregnskapet er utarbeidet. Revisor må arbeide med en slik framdrift at det ikke forsinker fastsettelsen av regnskapet unødvendig.[271]

16.4.5 Brukerne av statlige årsregnskap

Hvem som er brukere av statlige årsregnskap, har betydning for forståelse av begrepet «ansvarlig» i lovforslaget. Følgende forhold er relevante for å vurdere hvem som har overordnet ansvar for styring og kontroll[272] for årsregnskap i staten:

- Stortingets bevilgningsvedtak om statsbudsjettet er rettet til det enkelte departement
- verken statlige virksomheter eller andre kan disponere bevilgede beløp uten at de er stilt til disposisjon av det departementet som bevilgningen hører under i statsbudsjettet
- hvordan departementene skal disponere bevilgningen går fram av økonomireglementet.

Det følger av økonomireglementet at departementet har et overordnet ansvar for at virksomheten rapporterer relevant og pålitelig resultat- og regnskapsinformasjon. Videre skal departementet fastsette instrukser som beskriver myndighet og ansvar mellom departementet og virksomheten, herunder det innbyrdes forholdet mellom departementet, eventuelt styre, og virksomhetslederen[273].

I henhold til økonomireglementet skal virksomhetens ledelse innenfor rammene av instrukser fra overordnet departement, tildelingsbrevet, andre vedtak og gjeldende lover og regler ha ansvar for å iverksette nødvendige tiltak innenfor sitt ansvarsområde (virksomhetens interne styring).[274]

Alle virksomheter har også en selvstendig plikt til å føre regnskap i samsvar med økonomireglementets krav, og regnskapet skal gi et dekkende bilde av virksomhetens disponible bevilgninger og av regnskapsførte utgifter, inntekter, eiendeler og gjeld.[275]

I DFØs veiledning går det fram at kravet om å gi et dekkende bilde innebærer at det kan være nødvendig å gi tilleggsinformasjon utover det som følger av bestemmelsene. DFØ opplyser at årsregnskapet er viktig for å gi regnskapsbruker informasjon om virksomhetens disponering av gitte bevilgninger, og grunnlag for analyser av virksomhetens aktiviteter. Årsregnskapet retter seg i hovedsak mot departementet og andre som har stilt bevilgninger til disposisjon for virksomheten, og som skal føre kontroll med virksomhetens disposisjoner. Fristen for virksomhetens oversendelse av årsrapporten til departementet er 15. mars. Årsrapport og årsregnskapet skal publiseres på virksomhetens nettsider innen 1. mai sammen med revisjonsberetningen. Disse dokumentene blir da tilgjengelige også for eksterne brukere, som for eksempel media og allmennheten.[276]

I dagens regulering[277] meddeler Riksrevisjonen resultatene fra regnskapsrevisjonen til revidert virksomhet (revisjonsberetning). I tillegg gir Riksrevisjonen en årlig rapportering til Stortinget, som inneholder resultatet av foregående års statsregnskap, underliggende virksomheters regnskap og regnskap for administrasjon av Svalbard. Et av formålene med rapportering av Riksrevisjonens årlige revisjon og kontroll er å gi Stortinget et helhetlig grunnlag for å ta stilling til om statsregnskapet og avlagte statlige årsregnskaper kan godkjennes, og om det er grunn til å rette kritikk mot departementets forvaltning eller gjøre ansvar gjeldende overfor en eller flere statsråder.[278] Det er derfor av betydning at Riksrevisjonens rapportering dekker Stortingets behov i forbindelse med godkjenning av de statlige regnskapene.[279]

Et grunnelement i offentlig revisjon er trepartsforholdet, som involverer tre separate parter: ansvarlig part, tiltenkt bruker og revisor som er en uavhengig part.[280] Finansiell revisjon av et årsregnskap vil alltid være et attestasjonsoppdrag, siden dette er basert på finansiell informasjon presentert av en ansvarlig part. Dette til forskjell fra et direkte rapporteringsoppdrag til

271. Prop. 37 LS (2019–2020), punkt 15.1.5.
272. Grunnloven § 75 d, bevilgningsreglementet § 10, Finansdepartementet (2023), punkt 4.2.2.
273. Finansdepartementets regelverk (2022), punkt 1.3.
274. Finansdepartementets regelverk (2022), punkt 2.2.
275. Finansdepartementets regelverk (2022) § 12, punkt 3.3.1 og punkt 3.4.1.
276. Finansdepartementets regelverk (2022), punkt 2.3.3, Direktoratet for økonomistyring veiledningsnotat (2023), punkt VI Årsregnskap.
277. Riksrevisjonsloven § 1, samt revisjonsinstruksen § 15.
278. Innst. S. nr. 136 (2003–2004), punkt 2.13, side 6.
279. Innst. S. nr.210 (2002–2003), punkt 5.4.
280. ISSAI 100/25.

Stortinget, som er basert på kriterier utledet av Riksrevisjonen, og hvor informasjon innhentes og vurderes opp mot disse kriteriene.[281]

For statlige regnskaper følger det av økonomiregelverket at ansvarlig part er virksomhetslederen som har ansvar for å avlegge årsregnskapet.[282]

Tiltenkte brukere er den eller de som skal treffe beslutninger basert på informasjon i årsregnskapet. Tiltenkte brukere kan være Stortinget som bevilgende myndighet, departementet som har ansvar for styring og kontroll av virksomheten, eller det kan være allmennheten,[283] Riksrevisjonen opplyser at tiltenkte brukere for finansiell revisjon av årsregnskap er de som har overordnet ansvar for styring og kontroll, og at dette kan være ansvarlig departement eller for eksempel et styre i en virksomhet.[284] Riksrevisjonen opplyser også at virksomheten, overordnet departement og Stortinget er tiltenkte brukere av revisjonsberetningen.[285]

Riksrevisjonen er revisor og har som oppgave å vurdere om årsregnskapet gir et dekkende bilde ved å innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig informasjon (revisjonsbevis) og dermed styrke årsregnskapet som et troverdig beslutningsgrunnlag. Som ekstern revisor for statlige årsregnskap rapporterer Riksrevisjonen resultatene fra revisjonen primært til forvaltningen (revidert enhet).[286]

Når utvalget sammenligner med andre revisjonsordninger i Norge, er kommunestyret eller fylkestinget mottaker av revisjonsberetningen i kommunal sektor[287] (øverste folkevalgte organ). I privat revisjon (revisorloven) følger det av selskapslovgivning at generalforsamlingen (øverste myndighet i selskapet) eller foretaksmøte[288] velger revisor, som er uavhengig av selskapet som blir revidert. Ifølge revisorloven § 9-7 skal revisjonsberetningen avgis uten ugrunnet opphold etter at årsregnskapet er utarbeidet. I praksis betyr dette at revisjonsberetning og selskapets årsberetning signeres på samme dag. Revisor avgir også revisjonsberetning til det øverste organet i selskapet (generalforsamling eller foretaksmøte), mens styret har ansvar for regnskapet.[289] Revisjonsberetningen tas også inn i selskapets årsberetning som en logisk del, noe som gir et enhetlig beslutningsgrunnlag. Revisjonsberetningen er offentlig og skal sendes inn til regnskapsregisteret sammen med årsregnskapet og årsberetningen.

Beskrivelsen over viser at Riksrevisjonens revisjonsberetning ikke er til Stortinget som det øverste folkevalgte organet, slik som reguleringen er i kommuneloven. Riksrevisjonens revisjonsberetning inngår heller ikke som en integrert del av årsrapporten til revidert enhet, og det finnes ikke ett samlet dokument som viser regnskap, årsrapport og revisjonsberetning fra en uavhengig part.[290]

Utvalget har også merket seg at det er varierende praksis med hensyn til om revisjonsberetningen publiseres sammen med årsrapporten på virksomhetens nettside. To tilfeldige eksempler hvor dette ikke er tilfellet er:

- Datatilsynets regnskap for 2020, tilgjengelig på nett, er offentliggjort før revisjon er gjennomført. Revisjonsberetningen er dessuten ikke vedlagt i enhetenes årsrapport. Følgende sitat er hentet fra årsrapportens ledelseskommentar: «Riksrevisjonen er utnevnt til ekstern revisor for Datatilsynet. Årsregnskapet er p.d.d. ikke revidert. Revisjonsberetningen for årsregnskapet offentliggjøres på Datatilsynets hjemmeside når Stortinget har mottatt Dokument 1 fra Riksrevisjonen, og revisjonsberetningen ikke lenger har status utsatt offentlighet». Søk på Datatilsynets hjemmeside per 7. februar 2022 ga ingen treff på «revisjonsberetning». Søk på årsrapport ga treff, men nettsiden brukeren ledes til, inneholder bare årsrapporten og ikke revisjonsberetningen.
- Arbeidstilsynets årsregnskap for 2022, tilgjengelig på nett, er også offentliggjort før revisjonen er gjennomført. Heller ikke her er revisjonsberetningen vedlagt enhetens årsrapport. Arbeidstilsynets nettside gir per 7. september 2023 ingen treff på «revisjonsberetning». Heller ikke Riksrevisjonens revisjonsberetning til Arbeidstilsynet for 2022 er dermed tilgjengelig på en enkel måte.

Årsrapporter til statlige virksomheter vil ha interesse for andre brukere enn departementet, for eksempel leverandører, politikere, velgere m.fl. Kravet om offentliggjøring av årsrapport og årsregnskap er svært viktig for disse brukerne av regnskapet, siden de ikke har mulighet til å kreve informasjon fra virksomhetene, slik departementet har. Utvalget vil med dette påpeke at disse brukerne risikerer å gå glipp av ønsket informasjon om statlige virksomheters disponering av gitte bevilgnin-

281. ISSAI 100/29.
282. Finansdepartementets regelverk (2022), punkt 3.4.1.
283. ISSAI 100/25.
284. Riksrevisjonens retningslinjer (2023a-c).
285. Riksrevisjonens retningslinjer (2023c), punkt 3.2.
286. Riksrevisjonens retningslinjer (2023a-c).
287. Kommuneloven § 24-8 revisjonsberetning.
288. Foretaksmøtet er den eneste arenaen hvor statsråden kan utøve eierstyring overfor de statlig eide foretakene.
289. Aksjeloven § 7-4 revisjonsberetning, § 6-12 (3) Forvaltning av selskapet.
290. Eksempel: Arbeidstilsynets årsrapport er signert 15. mars 2022. Riksrevisjonens revisjonsberetning for 2022 inngår ikke i Arbeidstilsynets årsrapport eller er tilgjengelig på en lett måte.

ger, eventuelt som grunnlag for analyser av virksomhetens aktiviteter, dersom slik nødvendig informasjon ikke er lett tilgjengelig.

16.4.6 Utvalgets vurderinger

Utgangspunktet for utvalgets vurderinger er at Riksrevisjonens finansielle revisjon av statlige årsregnskap er lite regulert i nåværende lov og instruks. Siden 2004 har det skjedd en faglig utvikling der sammenslutningen av verdens riksrevisjoner (International Organization of Supreme Audit Institutions – INTOSAI) i perioden 2010 til 2016 fullt ut følger de samme internasjonale revisjonsstandardene (ISA) som gjelder for revisjon av private selskapers regnskap. For riksrevisjoner benevnes disse standardene som International Standard of Supreme Audit Institutions (ISSAI). Det innebærer at finansiell revisjon i Riksrevisjonen ikke skiller seg prinsipielt fra privat revisjon. Det som skiller vil blant annet knyttes til forskjeller i formål mellom privat og offentlig sektor. Statlige virksomheter er avhengig av bevilgninger fra Stortinget, kan ikke gå konkurs og det er virksomhetens disponering av gitte bevilgninger som er det sentrale – ikke å tjene penger for eierne.

Riksrevisjonen bruker i praksis samme revisjonsstandarder som i privat finansiell revisjon, men nåværende revisorlov er mer utfyllende i sin regulering av revisors plikter. En begrunnelse for en mer utførlig regulering er å kodifisere praksis, som ikke er regulert i dag. Utvalget vil også sikre og signalisere at finansiell revisjon i Riksrevisjonen utføres med tilsvarende faglige kvalitet som i privat revisjon. En mer tydelig regulering vil også bidra til å redusere misforståelser og feiloppfatninger og gi brukerne av revisjonsberetning en forståelse av hva en finansiell revisjon innebærer.

Utvalget foreslår lovbestemmelser om finansiell revisjon som erstatter dagens bestemmelser i riksrevisjonsloven § 9 og instruksens § 3. Formålet med bestemmelsen er å beskrive innholdet i finansiell revisjon som et element i regnskapsrevisjon, og regulere Riksrevisjonens oppgaver og plikter knyttet til finansiell revisjon. De foreslåtte endringene er i stor grad terminologiske. Språket er modernisert og brakt i samsvar med gjeldende standarder for privat finansiell revisjon. Som nevnt er innholdet i finansiell revisjon det samme i offentlig og privat sektor. Utvalget har videre funnet det riktig å presisere Riksrevisjonens ansvar for misligheter noe sterkere innen regnskapsrevisjon. I tillegg ønsker utvalget å pålegge Riksrevisjonen et visst ansvar for hele virksomhetens årsrapport – ikke bare for årsregnskapet. Dette er også i samsvar med utviklingen i privat revisjon.

Revisjon er et fag som inneholder mange faguttrykk. Utvalget har vurdert om en endring i terminologi med bruk av revisjonsspesifikke faguttrykk gjør det vanskeligere for brukerne å forstå loven. Ofte finnes imidlertid ikke et allment kjent ord som er presist, og dekkende nok, og som kan erstatte faguttrykket. Utvalget har derfor i hovedsak valgt å benytte fagterminologi for å beholde presisjonen.

16.4.6.1 Revisjon av årsregnskapet

I dagens instruks § 3 brukes uttrykket «et riktig bilde». Utvalget har vurdert om det er formålstjenlig å erstatte dette med «et rettvisende bilde». Uttrykket «rettvisende bilde» anvendes i regnskapsloven, og er en oversettelse av «true and fair view» som er brukt i EUs fjerde og syvende regnskapsdirektiv. I revisorloven presiseres det av § 9-7 andre ledd bokstav c at revisor i revisjonsberetningen skal:

> «uttale seg om årsregnskapet etter revisors mening gir et rettvisende bilde i samsvar med det regnskapsregelverket som er benyttet».

Innenfor det finansielle rammeverket i staten (økonomiregelverket) benyttes uttrykket «dekkende bilde», og utvalget foreslår derfor å bruke «dekkende bilde» i stedet for «riktig bilde» eller «rettvisende bilde» i ny lov om Riksrevisjonen.

Etter utvalgets forslag skal regnskapet være utarbeidet i samsvar med «gjeldende regler». Dette viser til regler for utarbeidelse av årsregnskapet i staten enten det er utarbeidet etter et kontantprinsipp eller etter statlige regnskapsstandarder.[291] I dagens instruks mangler henvisningen til gjeldende regler.

Et siste forslag til endret terminologi er å erstatte uttrykket «ikke inneholder vesentlige feil og mangler» i instruksens § 3 a med uttrykket «være oppmerksom på muligheten for vesentlig feilinformasjon». Både revisorloven § 9-1 første ledd og internasjonale revisjonsstandarder[292] bruker uttrykket «feilinformasjon». En vesentlighetsbetraktning er grunnleggende for alt revisjonsarbeid, og dette går fram også av dagens regulering på området, jf. instruksens § 3 a.[293]

I dagens lov om Riksrevisjonen reguleres Riksrevisjonens ansvar for å bidra til å forebygge og avdekke misligheter i § 9 fjerde ledd. Utvalget foreslår å videreføre en generell bestemmelse om Riksrevisjonens ansvar knyttet til misligheter gjeldende for all revisjon Riksrevisjonen utfører i forslag til lov § 1-2 andre ledd. Som det

291. Finansdepartementets regelverk (2022).

292. Se for eksempel ISA 320 og 450.

293. Dette følger av ulike bestemmelser i revisorloven, og i ulike internasjonale revisjonsstandarder. Det er for eksempel presisert i ISA 200 punkt 6 at revisor skal legge vesentlighetsbetraktninger til grunn både ved planlegging og gjennomføring av revisjonen, og ved vurdering av betydningen for revisjonen av identifisert feilinformasjon og betydningen for regnskapet av eventuell feilinformasjon som ikke er korrigert.

framkommer i kapittel 19 nedenfor, foreslår utvalget å benytte uttrykket «økonomisk kriminalitet» istedenfor «misligheter og feil» som benyttes i nåværende regulering, jf. riksrevisjonsloven § 9 fjerde ledd. Denne endringen er i samsvar med det som ble gjort i ny revisorlov (2021).[294] I lovforslaget er dette ansvaret i tillegg også knyttet spesifikt til regnskapsrevisjonen. Den finansielle revisjonen må innrettes slik at risikoene for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet blir identifisert og vurdert, enten disse skyldes utilsiktede feil eller misligheter, og generelt være oppmerksom på at vesentlig feilinformasjon i regnskapet kan skyldes både utilsiktede feil og misligheter. Også i denne delen av lovforslaget foreslår utvalget å følge revisorloven og benytte terminologien misligheter og feil, men utvalget finner det mer logisk å snu om på ordenes rekkefølge og benytter terminologien utilsiktede feil og misligheter.

Riksrevisjonen skal gjennom regnskapsrevisjonen bidra til at misligheter kan avdekkes og forebygges. Riksrevisjonen har plikt til å innrette revisjonen av årsregnskapet slik at det oppnås betryggende sikkerhet også for å unngå feilinformasjon som har et slikt opphav. Det foreligger en plikt til å finne årsakene til avdekket feilinformasjon, og rette oppmerksomhet mot forhold som ikke synes å være i samsvar med den forståelsen av virksomheten som er opparbeidet.[295] Revisjonshandlinger rettet mot interne kontroller i regnskapsrapporteringsprosessen er egnet til å forebygge både ubevisste feil og misligheter.[296] ISSAI 2240 *Revisors oppgaver med og plikter til å vurdere misligheter ved revisjon av regnskaper* fastsetter relativt omfattende plikter, både ved planlegging, gjennomføring og avslutning av revisjonen. Det vises også til ISSAI 2250, som omhandler revisors vurdering av lover og regler ved revisjon av årsregnskap. Riksrevisjonen må i avslutningsfasen av revisjonen vurdere om innhentede revisjonsbevis tyder på at det kan foreligge risiko for vesentlig feilinformasjon som følge av misligheter, og om det er foreligger tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis i den forbindelse.

Utvalget har funnet det hensiktsmessig å lovfeste et generelt krav til profesjonell skepsis i utførelse av all revisjon, se forslag til lov § 3-1 første ledd. Kravet om å utvise en profesjonell skepsis gjennom hele revisjonen, og særskilte plikter og aktsomhet knyttet til muligheten for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet som skyldes utilsiktede feil eller misligheter, er presisert i de internasjonale revisjonsstandardene, jf. ISSAI 2200 og 2240, se også 2250.

Selv om det følger av de nevnte revisjonsstandardene, og dermed er en del av innholdet i god revisjonsskikk i revisorloven, ble det i arbeidet med ny revisorlov lagt vekt på en tydelighet rundt revisors plikter på dette området. Det kommer fram av forarbeidene til revisorloven § 9-4 fjerde ledd, jf. Prop. 37 LS (2019–2020) kap. 13.3.3.6 og 13.3.3.7, at et av formålene med lovfestet revisjon er at revisor skal bidra til å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet. Det vises videre til at kravet om at revisjonen skal utføres med profesjonell skepsis, innebærer en særskilt oppmerksomhet på muligheten for at det finnes vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet som skyldes utilsiktede feil eller misligheter.

Det er behov for samme tydelighet rundt utilsiktede feil eller misligheter i ny lov om Riksrevisjonen. Profesjonell skepsis skal særlig rettes mot muligheten for at det finnes vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet som skyldes misligheter eller utilsiktede feil.

16.4.6.2 Revisjon av årsrapporten

Utvalget foreslår videre at Riksrevisjonen får et visst ansvar for hele årsrapporten som den reviderte utformer, selv om den finansielle revisjonen primært er innrettet mot regnskapet. Formålet med bestemmelsen er å fastsette en plikt for Riksrevisjonen til å sjekke at det er konsistens mellom opplysninger i årsrapporten og årsregnskapet – altså sjekke at opplysningene stemmer overens. Slik plikt følger i privat revisjon av revisorloven § 9-4 andre ledd og § 9-7 andre ledd bokstav f.

I staten brukes betegnelsen «årsrapport» som et samlebegrep for all den informasjon en statlig virksomhet har plikt til å rapportere. Økonomiregelverket[297] fastsetter følgende innhold i årsrapporten:

I. Leders beretning
II. Introduksjon til virksomheten og hovedtall
III. Årets aktiviteter og resultater
IV. Styring og kontroll i virksomheten
V. Vurdering av framtidsutsikter
VI. Årsregnskap

Som det framgår her, er årsregnskapet en del av årsrapporten i den statlige reguleringen. I regnskapsloven skilles det mellom årsregnskapet og årsberetningen. Årsberetningen benevnes her ofte som «styrets beretning». I statlig regulering avlegges årsregnskapet av virksomhetsledelsen og inngår altså som en del av årsrapporten. Øvrig informasjon i årsrapporten (jfr. punktene I-V over) skal også kunne leses som selvstendige dokument. Forslaget til bestemmelse presiserer Riksrevisjonens plikt til å vurdere om øvrige opplysninger i årsrapporten er konsistent med årsregnskapet.

294. Det er likevel slik at revisorloven i mange av bestemmelsene også anvender uttrykket misligheter, jf. revisorloven §§ 9-4, 9-5, 9-9.
295. Det er et grunnleggende krav i all revisjon at revisor må ha en inngående forståelse av revidert virksomhet. En slik forståelse kan muliggjøre identifikasjon av økonomisk kriminalitet, for eksempel nye transaksjoner som er uvanlig for virksomheten.
296. NOU 2017: 15, punkt 2.5.2 og 13.1.4.
297. Finansdepartementets regelverk (2022), punkt 1.6, 2.3 og 3.4.

Utvalget foreslår også å regulere en plikt, tilsvarende som i revisorloven, til å vurdere om årsrapporten inneholder de opplysninger som skal gis i henhold til gjeldende krav. Med krav menes da krav i økonomiregelverket. Det understrekes at informasjonen i årsrapporten ikke skal revideres.

Plikten til å utarbeide årsrapport gjelder hittil ikke departementene. Det enkelte departement skal likevel utarbeide og avlegge et årsregnskap i tråd med gjeldende regler[298]. Plikten til å revidere tilleggsinformasjon gjelder naturligvis bare når det er stilt krav om å utarbeide slik informasjon.

16.4.6.3 Riksrevisjonens plikter ved revisjon av årsregnskapet

I nåværende regulering, instruksens § 3 a, er Riksrevisjonens oppgaver og plikter ikke nærmere regulert. Utvalget foreslår å lovfeste enkelte sentrale krav til Riksrevisjonens utøvelse av revisjon. Herunder inngår plikt til å opparbeide forståelse for virksomheten, vurdering av virksomhetens bokføring og risiko for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet. Revisjonen må planlegges og gjennomføres med sikte på å håndtere identifiserte risikoer. Riksrevisjonen skal også innhente tilstrekkelige og hensiktsmessige bevis for sin uttalelse i revisjonsberetningen og avgi en revisjonsberetning. I revisorloven er en rekke slike sentrale hovedelementer som følger av god revisjonsskikk regulert. Bestemmelsen er tilpasset offentlig revisjon, men inspirert av bestemmelsen i revisorloven § 9-4 tredje ledd. Viktige hensyn for å lovfeste slike grunnleggende plikter i revisorloven var at det ville bidra til en bedre forståelse av hva revisor må gjøre ved revisjon av regnskapene. Et sentralt hensyn var at brukerne av regnskapet måtte få en best mulig forståelse av revisors arbeid, og det ble vurdert at dette kunne bidra til å redusere misforståelser og feiloppfatninger som var negativt for tilliten til revisor som allmennhetens tillitsperson. Tilsvarende hensyn vil være viktige å ivareta når det gjelder Riksrevisjonens oppgaver og plikter ved revisjon av årsregnskapet.

16.4.6.4 Riksrevisjonens plikt til skriftlig kommunikasjon ved gjennomføring av regnskapsrevisjon

Stortinget som bevilgende myndighet er normalt tiltenkt bruker for all ekstern revisjon av statlige regnskap, som Riksrevisjonen utfører på vegne av Stortinget. I Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 1.5 viste kontroll- og konstitusjonskomiteen til at Riksrevisjonen ikke rapporterer alle revisjonssaker videre til Stortinget. Komiteen merket seg at revisjonssaker det var aktuelt å rapportere videre til Stortinget, knyttet seg til saker av prinsipiell art, stor økonomisk betydning eller saker som gjaldt brudd på Stortingets vedtak og forutsetninger. Utvalget er enig i dette og viser til at Riksrevisjonen må legge til grunn en vesentlighetsbetraktning for hvilke saker som rapporteres videre til tiltenkt bruker.

Den ansvarlige for styring og kontroll er normalt virksomhetsleder eller et styre som er ansvarlig for å avlegge og godkjenne et regnskap. Hvis Riksrevisjonen ut fra en vesentlighetsbetraktning ikke finner tilfredsstillende oppfølging av et forhold, kan rapporteringen vurderes løftet til et høyere nivå, for eksempel et departement. For enkelte årsregnskap innen Riksrevisjonens ansvarsområde er det ikke et overordnet departement å rette kommunikasjonen til. Dette kan være tilfellet for enkelte konstitusjonelle institusjoner, slik som årsregnskap for Stortingets administrasjon, Sivilombudet med flere. Det blir derfor Riksrevisjonens ansvar å identifisere og avgjøre hvem som er «ansvarlig part» i det enkelte tilfellet. Utvalget har valgt å benytte uttrykket «den ansvarlige» framfor «virksomhetsleder» eller «ledelsen» i forslag til ny lov, slik at det er fleksibilitet når det gjelder hvem et forhold rapporteres til.

Utvalget foreslår videre at Riksrevisjonen blir lovpålagt et ansvar for å kommunisere med den ansvarlige for styring og kontroll, og gjøre denne kjent med vesentlige mangler i intern kontroll, bokføringsregler og andre forhold som den ansvarlige for styring og kontroll bør kjenne til. Kommuneloven § 24-7 har en bestemmelse om skriftlige påpekninger. Begrunnelsen for tilsvarende bestemmelse i revisorloven § 9-5 var viktigheten av at revisors kommunikasjon om vesentlige forhold som har kommet fram i revisjonen, har notoritet og er kontrollerbar. Skriftlighet ville kunne bidra til at forholdene som påpekes av revisor, tas på alvor av virksomheten. Det var også presisert særskilt at revisor skal kommunisere brudd på lovkrav og avdekke misligheter, som ledelsen bør gjøres kjent med for å kunne ivareta sitt ansvar og oppgaver.[299] Det var også helt sentralt at terskelen var lav for hva som skal kommuniseres til ledelsen ut fra revisors skjønnsutøvelse.[300] Tilsvarende hensyn vil være viktige å ivareta når det gjelder Riksrevisjonens kommunikasjon med den ansvarlige for styring og kontroll ved revisjon av årsregnskapet.

Riksrevisjonens kommunikasjon med den ansvarlige for styring og kontroll er en sentral del av revisjonen og et krav i de internasjonale revisjonsstandardene, jf. ISSAI 2260 *Communication with those charged with governance* og ISSAI 2265 *Communicating deficiencies in internal control to those charged with governance and management*. Riksrevisjonen må kommunisere med

298. Finansdepartementets regelverk (2022), punkt 2.3.3.
299. Prop. 37 LS (2019–2020), punkt 15.2.5.
300. Prop. 37 LS (2019–2020), punkt 13.3.3.5.

den ansvarlige for styring og kontroll ved oppstart av den årlige revisjonen. Dette er påkrevet for å skaffe seg nødvendig forståelse av virksomheten, vurdere risikoer for vesentlige feil i regnskapet og skaffe seg nødvendig revisjonsbevis. Opplysninger fra den ansvarlige for styring og kontroll vil også kunne utgjøre revisjonsbevis. I tillegg er det sentralt at Riksrevisjonen kommuniserer med den ansvarlige om forhold som har kommet fram gjennom revisjonen. Dette inkluderer forhold som er direkte relevant for årsregnskapet og revisjonen, slik som feilinformasjon i årsregnskapet, svakheter i regnskapsrelevant intern kontroll og brudd på gjeldende regler som har betydning for årsregnskapet. Det inkluderer også forhold som ikke har betydning for Riksrevisjonens konklusjon om årsregnskapet, men som Riksrevisjonen likevel har blitt kjent med gjennom revisjonen. Der Riksrevisjonen faktisk har blitt kjent med slik informasjon, kan det være nødvendig å kommunisere med den ansvarlige om forholdet. Riksrevisjonen skal også angi hva forholdet gjelder, og hvilke konsekvenser det vil ha for revisjonen hvis forholdet ikke følges opp. For eksempel kan Riksrevisjonen ha avdekket brudd på gjeldende regler. Dersom Riksrevisjonen mener at det er behov for tiltak, må Riksrevisjonen følge opp at forholdet bringes i orden.

Riksrevisjonens kommunikasjon med den ansvarlige om slike forhold henger nøye sammen med Riksrevisjonens eksterne rapportering i revisjonsberetningen. Målet er i første rekke at den ansvarlige retter opp forholdet i tråd med Riksrevisjonens påpekninger, eventuelt gir en forklaring eller opplysninger som Riksrevisjonen mener er tilfredsstillende. Der den ansvarlige etter Riksrevisjonens vurdering ikke følger opp forholdet på en tilfredsstillende måte, er det nødvendig at Riksrevisjonen følger videre opp med mer formell skriftlig rapportering til den ansvarlige[301] [302].

16.4.6.5 Riksrevisjonens plikt ved avgivelse av revisjonsberetning

I nåværende instruks § 15 skal Riksrevisjonen meddele resultatet fra regnskapsrevisjonen til revidert virksomhet ved avslutningen av den årlige revisjonen, men det nærmere innholdet er ikke nærmere regulert.

I forslag til ny lov § 4-6 avgis revisjonsberetningen til «den ansvarlige». Innen Riksrevisjonens ansvarsområde benyttes «den ansvarlige» om virksomhetsleder, et styre eller et departements overordnede ansvar for et regnskap. Som påpekt i punkt 16.4.6.4 over, legger utvalget til grunn at det er Riksrevisjonen som må identifisere og avgjøre hvem som er «den ansvarlige» for det enkelte årsregnskap.

ISSAI 2700 *Konklusjon og rapportering om regnskaper* inneholder krav om at revisor i beretningen skal informere om revisors oppgaver og plikter. Slik plikt følger i privat revisjon av revisorloven § 9-7. Det er her lagt til grunn at revisjonsberetningen skal avgis uten ugrunnet opphold etter at årsregnskapet er utarbeidet. Revisor må arbeide med en slik framdrift at det ikke forsinker fastsettelsen av regnskapet unødvendig.[303] I kommuneloven § 24-8 er det satt en frist for når revisjonsberetningen må avgis. Videre er det satt krav om at «Revisjonsberetningen skal avgis selv om årsregnskapet eller årsberetningen ikke foreligger eller er ufullstendig». Et slikt krav innebærer at revisor skal avgi en revisjonsberetning ved fristen i første punktum, selv om årsregnskapet eller årsberetningen er ufullstendig eller ikke foreligger. Når årsregnskap og årsberetning foreligger, fullføres revisjonen. I kommuneloven er det da lagt opp til at tidligere revisjonsberetning kalles tilbake og ny revisjonsberetning avgis.[304]

Utvalget foreslår at det utformes krav til revisjonsberetningens form og innhold slik at brukerne kan forstå og vurdere revisors konklusjoner og på hvilket grunnlag konklusjonene trekkes. Begrunnelsen for å ta inn en tilsvarende bestemmelse er å gi Riksrevisjonen mulighet til å arbeide med en slik framdrift at et fullstendig årsregnskap foreligger ut fra fastsatte frister, slik at det er mulig å få fullført revisjonen og avgi revisjonsberetningen uten unødvendig opphold. Bestemmelsen er ment å kodifisere praksis, som ikke er regulert i dag.

Utvalget foreslår ikke å lovfeste mer detaljert innholdet i revisjonsberetningen, men viser til at sentrale momenter som viser resultatet av revisjon av årsregnskapet, vil blant annet være å

- gi en beskrivelse av hva revisjonen har omfattet
- opplyse hvilke revisjonsstandarder som er anvendt, og som er grunnlag for Riksrevisjonens uttalelse i revisjonsberetningen
- gi en uttalelse om årsregnskapet som etter Riksrevisjonens mening gir et dekkende bilde i samsvar med det regnskapsregelverket som er benyttet og om det oppfyller gjeldende regler
- opplyse om forhold i årsregnskapet som Riksrevisjonen mener bør framheves i revisjonsberetningen ved bruk av presisering uten å ta forbehold om årsregnskapet

301. Etter den internasjonale revisjonsstandarden ISSAI 2260, skal revisor kommunisere skriftlig med den ansvarlige for styring og kontroll om viktige funn som framkommer ved revisjonen, dersom muntlig kommunikasjon etter revisors profesjonelle skjønn ikke er hensiktsmessig. ISSAI 2265 presiserer krav om å kommunisere mangler i intern kontroll som blir identifisert under revisjonen. Vesentlige mangler skal kommuniseres skriftlig.
302. NOU 2017: 15 punkt 15.3.4, side 156–157.
303. Prop. 37 LS (2019–2020), punkt 15.1.5.
304. Prop. 46 L (2017–2018), side 410.

– opplyse om andre forhold som Riksrevisjonen på grunnlag av revisjonen anser at brukerne av revisjonsberetningen bør gjøres kjent med
– gi en uttalelse om opplysningene i årsrapporten gis i samsvar med gjeldende regler og om opplysningene i årsrapporten stemmer overens med årsregnskapet. En slik uttalelse vil følge av utkast til bestemmelse § 4-3 andre ledd. En slik uttalelse i revisjonsberetningen vil handle om det er avdekket vesentlig feil i årsrapporten, og at det opplyses om arten av slik feilinformasjon. En slik uttalelse vil også basere seg på den kunnskap som er opparbeidet gjennom revisjonen av årsregnskapet.

Utvalget foreslår også å lovregulere at Riksrevisjonens konklusjon enten skal være uten forbehold eller med forbehold, eventuell negativ. Dersom Riksrevisjonen ikke har grunnlag for å konkludere, skal det opplyses at Riksrevisjonen ikke kan uttale seg. Tilsvarende bestemmelser er regulert i kommuneloven § 24-8 tredje ledd og revisorloven § 9-7 andre ledd bokstav c andre punktum. Det er behov for tilsvarende regulering i ny lov om Riksrevisjonen.

16.5 Kontroll med disposisjonene

16.5.1 Bakgrunnen for dagens ordning

Dagens regulering av «kontroll av disposisjonene» er delvis en videreføring og videreutvikling av tidligere lov og instruksverk fra 1918 og beskriver ikke fullt ut hvilke sider av disposisjonene som er undergitt Riksrevisjonens kontroll.

Ordlyden i lov om statens revisionsvæsen av 1918 § 1 a lød:

«Det paaligger den ved grundlovens § 75 k anordnede statsrevision i henhold til en av Stortinget utfærdiget instruks:

a. at revidere samtlige av den øveste administration og av andre overfor statens regnskapspliktige myndigheter og personer avlagte regnskaper over penger, forraad og verdier av enhver art og kontrollere de av dem trufne dispositioner over disse.»

I Dokument nr. 7 (1972–73) beskrev Ingvaldsen-utvalget dette slik på side 28:

«Loven av 1918 inneholdt ingen nærmere bestemmelser om hvilke sider av disposisjonene som er undergitt Riksrevisjonens kontroll. Ved instruks vedtatt av Stortinget den 30. januar 1918 er det gitt retningslinjer for hva Riksrevisjonen under utførelsen av sitt hverv «særlig har at vaake over». Instruksen var ikke uttømmende og må suppleres med hva som praksis til enhver tid krever av god revisjonsskikk.

Når Riksrevisjonen reviderer regnskapet, utfører den i første rekke en regnskapsteknisk revisjon som omfatter kontroll med at inntekter er gått inn, at utgiftene er legitimert ved bilag, at beholdningen er til stede og posteringene riktige (tallrevisjon og hjemmelsrevisjon). Videre utfører Riksrevisjonen en kritisk revisjon. Denne del av prøvingen omfattet for det første en prøving av om disposisjonene er lovmessig dvs. at de ikke strider mot lover, stortingsvedtak og andre bestemmelser som er bindende for vedkommende forvaltningsorgan. Dessuten prøver Riksrevisjonen om disposisjonen er økonomisk forsvarlig.»[305]

Ved Stortingets behandling av Innst. S. nr. 277 (1976–77) hadde ikke kontroll- og konstitusjonskomiteen merknader[306] til Riksrevisjonens praksis for kontroll av disposisjonene.

En annen kilde til å forstå utviklet praksis i Riksrevisjonen for kontroll av disposisjonene, er håndbok for Riksrevisjonen. Denne har kommet ut i flere utgaver fra 1955 til 1988 og sakkyndige både i og utenfor Riksrevisjonen har lest gjennom og gitt råd til utarbeidelsen.[307]

Det gikk ikke uttrykkelig fram av instruksen fra 1918 at Riksrevisjonen skulle kontrollere at disposisjoner over statsmidlene var i samsvar med de lover, stortingsvedtak og andre bestemmelser som gjaldt om forvaltningen og bruken av statsmidlene. Ifølge Riksrevisjonens egen vurdering skal den kontrollere at disposisjonene ikke strider mot Stortingets bevilgningsvedtak med de forutsetninger som ligger til grunn for dem, og som må anses innbefattet i vedtakene. Etter Riksrevisjonens vurdering var det ikke tvil om at Riksrevisjonen skulle se etter at disposisjonene er i samsvar med de lover, stortingsvedtak og andre bestemmelser som gjelder om hvordan statsmidler skal forvaltes og brukes. For disposisjoner med hjemmel direkte i statsbudsjettet, var dette uttrykkelig uttrykt i instruksens § 5 nr. 4. Riksrevisjonen mente å ha sikker praksis for at det samme gjaldt også utenfor området som er direkte tatt med ved statsbudsjettet.[308]

I prøving av om disposisjonene over statsmidler var lovlige etter revisjonsinstruksens § 5 nr. 3 var det etter Riksrevisjonens vurdering praksis å påse at inntektene og utgiftene ligger innenfor bevilgningens ramme og formål. Riksrevisjonen la særlig til grunn fire bestemmelser i Grunnloven:

– Forvaltningen av statens eiendommer og regalier (§ 19)
– Beskatningsmyndigheten (§ 75a)
– Bevilgningsmyndigheten (§ 75d)
– Opptak av lån for statens regning (§ 75b).

305. Dokument nr. 7 (1972–73), kapittel 5.
306. Innst. S. nr. 277 (1976–77), punkt 5.2.
307. Riksrevisjonen (1988), forord.
308. Riksrevisjonen (1988), side 41, 42 og 90, Innst. O. nr. 54 (2003–2004), side 12.

Riksrevisjonen la også til grunn gjeldende regelverk med utgangspunkt i disse bestemmelsene for sitt kontrollarbeid.[309]

I prøvingen av om disposisjonene var økonomisk forsvarlig (kritisk revisjon) skulle Riksrevisjonen etter revisjonsinstruksens § 5 nr. 4 påse at det ikke var uheldig bruk av statlige midler. Dersom det innenfor et bestemt forvaltningsområde ble disponert på en uheldig måte uten å være i strid med regelverket, ville Riksrevisjonen alltid ha anledning til å ta opp forholdet, og gjennom råd og veiledning søke å medvirke til et bedre resultat. Når det gjaldt disposisjoner hvor det etter sin art var tvilsomt om de falt inn under Riksrevisjonens kontroll, begrenset Riksrevisjonen seg til veiledende tiltak. Kontrollområdene var likviditetskontroll, lønn, materiell og eiendommer, veiledning og forebygging av feil. For alle områder gjaldt det at revisor skulle påse at statens økonomiske disposisjoner ble ivaretatt på en best mulig måte. Samtidig skulle den begrense seg til å gripe inn i de tilfeller hvor hensynet til statens økonomiske interesser var satt til side på en vesentlig og klart påviselig måte.[310]

En annen kilde til forståelse av Riksrevisjonens revisjonsoppgaver er Stortingets behandling av Riksrevisjonens årlige meldinger i årene før ny lov om Riksrevisjonen ble vedtatt. Her har kontroll- og konstitusjonskomiteen vist til at Riksrevisjonens oppgaver er nedfelt i Grunnloven, og at lov og instruks er gitt av Stortinget. Komiteen understreket gjentatte ganger betydningen av å føre kontroll med at statens midler brukes og forvaltes på en økonomisk forsvarlig måte og i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.[311]

I Riksrevisjonens administrative utredning fra år 2000 om ny lov og instruks for Riksrevisjonen er det vist til at Riksrevisjonen hadde etablert standarder og retningslinjer for alt revisjonsarbeid i Riksrevisjonen (kap. 5.1.1 sidene 118–119). Revisjonsstandardene baserte seg på INTOSAI-standardene utviklet av den internasjonale organisasjonen av riksrevisjoner (INTOSAI). Formålet med Riksrevisjonens revisjonsstandarder var å bidra til å gi begrepet «god revisjonsskikk i Riksrevisjonen» et innhold i samsvar med de krav Riksrevisjonen stilte til gjennomføring av revisjonen. Begrepet «god revisjonsskikk i Riksrevisjonen» var dynamisk og skulle kunne utvikle seg over tid i forhold til lov, forskrift, instruks, internasjonale standarder og nasjonale standarder, retningslinjer, samt anerkjent metodikk. Et fellestrekk for alle revisjonsoppgavene (hovedoppgaver) var at disse skulle bidra til at statens midler og verdier brukes og forvaltes på en forsvarlig måte og i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger. Ordlyden i utredningen tilsvarer det som går fram av dagens lov § 1 andre ledd om Riksrevisjonens formål.

«Kontroll av disposisjonene» innen regnskapsrevisjonen ble i Riksrevisjonens utredning definert som kontroll av at de disposisjoner som ligger til grunn for regnskapet, er i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger og gjeldende regelverk, og om disposisjonene er akseptable ut fra normer og standarder for statlig økonomiforvaltning. Ut fra formålet skulle det også kontrolleres at midlene er disponert og forvaltet på en økonomisk forsvarlig måte og i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger. Rammene for Riksrevisjonens kontroll av forvaltningens disposisjoner kunne også skje i form av en løpende oppfølging av om departement og underliggende virksomheter rapporterte på en hensiktsmessig måte på fastsatte mål og resultatkrav innenfor rammen av vedtatte bevilgninger. I den administrative utredningen er denne tilleggsoppgaven vurdert som et særtrekk ved den statlige revisjonen (kapittel 5.2.2.1, side 132). Forslag til formulering i utredningen er i samsvar med det som går fram av gjeldende instruks § 3 b om å kontrollere disposisjonene.[312]

Revisjonsmetodikken både i privat og offentlig revisjon hadde endret seg vesentlig siden 1918, da regnskapsrevisjonen var ensbetydende med en gjennomgang og kontroll av samtlige bilag og posteringer i regnskapet. Også styringsprinsippene var endret. Det ble derfor forutsatt at Riksrevisjonens standarder og retningslinjer skulle utvikle seg over tid i samsvar med internasjonale standarder og retningslinjer for statlig revisjon og gitte lover og instrukser. Utredningen konkluderte med at det ikke var nødvendig eller hensiktsmessig å regulere innholdet i regnskapsrevisjonen eller revisjonsprosessen nærmere.[313] Det legges til grunn at dette er grunnlag for gjeldende § 10 i lov om Riksrevisjonen.

Den administrative utredningen er i hovedsak i samsvar med Riksrevisjonens forslag til ny lov og instruks for Riksrevisjonen fra år 2000, jf. kap. 4.1.1 og 4.2.2.

Frøiland-utvalget viste til at de enkelte revisjons- og kontrolloppgavene var utførlig beskrevet i merknadene til Riksrevisjonens forslag til ny lov og instruks. Utvalget så dette som positivt, men så det ikke som sin oppgave å gå generelt inn på de krav som bør settes til de enkelte delene av virksomheten. Frøiland-utvalget viste til at det var mer naturlig at dette skjedde som ledd i Stortingets videre behandling av forslaget til ny lov og instruks.[314] Frøiland-utvalget drøftet ikke forståelsen av «kontroll av disposisjonene» noe nærmere.

309. Riksrevisjonen (1988), side 90.
310. Riksrevisjonen (1988), side 42, 108-112.
311. Innst. S. nr. 260 (2000–2001), side 4, Innst. S. nr. 186 (1999–2000), side 3.
312. Riksrevisjonen (2000), side 132.
313. Riksrevisjonen (2000), side 119 og 132-133.
314. Dokument nr. 14 (2002–2003), side 65.

Frøiland-utvalget vurderte også kriterier for Riksrevisjonens virksomhet innen regnskapsrevisjon:

«Et sentralt kriterium ved Riksrevisjonens vurderinger er om regjering og forvaltning har fulgt opp og respektert «Stortingets vedtak og forutsetninger». Kontrollen med at Stortingets vedtak (lov, budsjett m.v.) følges er legalitetskontroll, som i dag inngår både i regnskapsrevisjonen, forvaltningsrevisjonen og selskapskontrollen.»[315]

«Utvalget er enig i at Stortingets vedtak og forutsetninger er et naturlig utgangspunkt for Riksrevisjonens etterfølgende kontroll, og i at dette bør komme til uttrykk i lovens formålsbestemmelse. Riksrevisjonen vil naturligvis også måtte anvende alminnelige revisjonskriterier, slik disse er utformet og utviklet i revisjonsfaget, uavhengig av om de er vedtatt eller uttalt av Stortinget. Dette er særlig klart i forhold til regnskapsrevisjonen, som i hovedsak bygger på generelle prinsipper for forsvarlig regnskapsføring og revisjon, som også gjelder for privat revisjon, og som av Riksrevisjonen er supplert med krav særlig tilpasset offentlig virksomhet.»[316]

Når det gjaldt Riksrevisjonens konklusjoner, vurderte Frøiland-utvalget det som mer logisk at Riksrevisjonen klart konkluderer dersom et bevilgningsvedtak er brutt. Når det gjaldt spørsmål om brudd på formell lov vurderte Frøiland-utvalget at Riksrevisjonen burde utvise en viss varsomhet med å konkludere kategorisk (Dokument nr. 14 (2002–2003), side 67).

16.5.2 Praksis for kontroll med disposisjonene og bruk av standard for etterlevelsesrevisjon i Riksrevisjonen

Etterlevelsesrevisjon er ikke eksplisitt nevnt i Riksrevisjonens lov og instruks. Riksrevisjonen har vist til at siden etterlevelsesrevisjon ikke er uttrykkelig nevnt i lov eller forarbeider, har dette av noen blitt tolket antitetisk som at riksrevisjonsloven ikke hjemlet slik revisjon. Riksrevisjonen har samtidig vist til at etterlevelsesrevisjon som en egen revisjonstype bare var i en tidlig fase av utviklingen da dagens lov ble vedtatt, men at det med årene er blitt et definert begrep som inngår i moderne regnskapsrevisjon[317].

Det vises til at INTOSAI i perioden 2010–2016 vedtok et nytt sett med internasjonale veiledere, prinsippdokumenter og standarder for offentlig revisjon[318] , og introduserte *etterlevelsesrevisjon* som en egen revisjonstype i offentlig revisjon i 2010.[319]

Riksrevisjonen har pekt på at det fortsatt kan være hensiktsmessig at bestemte revisjonsstandarder vi kjenner i dag, ikke lovfestes fordi det trolig vil være en utvikling i både revisjonsfaget generelt og i standardene for offentlig revisjon.[320]

Riksrevisjonen har lagt til grunn at all offentlig virksomhet utøves innenfor et sett av politiske vedtak og føringer, samt lover og regler som offentlige institusjoner og ansatte i statstjenesten må forholde seg til. Etterlevelse av lover og regler i embetsutførelsen er en forutsetning for at rettsstatens prinsipper følges og at innbyggerne kan ha tillit til det offentlige.[321]

Riksrevisjonen viser til at etterlevelsesrevisjon etter de internasjonale standardene kan være en del av finansiell revisjon og forvaltningsrevisjon, men også gjennomføres som selvstendig revisjonsoppgave. Hvordan en riksrevisjon velger å bruke etterlevelsesrevisjon, avhenger av den enkelte riksrevisjons mandat og vurdering av hva som er hensiktsmessig ut fra blant annet revisjonens karakter, rapporteringsformer og informasjonsbehov for de som mottar resultatet av revisjonen. Ifølge Riksrevisjonen er etterlevelsesrevisjon noe alle lands riksrevisjoner gjennomfører som del av finansiell revisjon eller forvaltningsrevisjon. Etter Riksrevisjonen oppfatning må den derfor kunne anvende etterlevelsesrevisjon frittstående eller integrert med øvrige revisjonstyper slik Riksrevisjonen finner det faglig hensiktsmessig.[322]

I Riksrevisjonens retningslinjer basert på de nye internasjonale standardene er formålet med etterlevelsesrevisjon definert på følgende måte:

«Formålet med etterlevelsesrevisjon er å gi Stortinget informasjon om hvorvidt de reviderte statlige enhetene etterlever Stortingets vedtak, lover, gjeldende regelverk, standarder og normer.»

Riksrevisjonen har tatt i bruk etterlevelsesrevisjon som del av regnskapsrevisjonen for å ivareta instruksens § 3b om «kontroll av disposisjonene» i tillegg til ut-

315. Dokument nr. 14 (2002–2003), side 66-67.
316. Dokument nr. 14 (2002–2003), side 68.
317. Riksrevisjonen (2022b), punkt 2.
318. The International Congress of Supreme Audit Institutions - (INCOSAI) i Sør-Afrika vedtok i 2010 guidelines, og standarder for etterlevelse International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI) 4000, 4100 og 4200. INCOSAI i Kina i 2013 vedtok prinsippdokumenter på nivå 3, ISSAI 100, 200, 300 og 400. INCOSAI i Abu Dhabi i 2016 vedtok standardene der klare krav til revisjonsprosessene materialiserte seg, ISSAI 2000, 3000 og 4000.
319. Standarder for Etterlevelsesrevisjon vedtatt som ISSAI 4000, 4100, og 4200.
320. Riksrevisjonen (2022b), punkt 2.
321. Riksrevisjonen (2022b), punkt 2.
322. Riksrevisjonen (2022b), punkt 2.

valgte handlinger som gjøres i tilknytning til den finansielle revisjonen hvert år.

Riksrevisjonen foretar en årlig kontroll med disposisjonene i statlige virksomheter og rapporterer disse normalt i Dokument 1. Riksrevisjonen kaller disse «etterlevelsesrevisjoner» og bruker internasjonale standarder for etterlevelsesrevisjon som utgangspunkt. I perioden 2016 til 2021 har det blitt rapportert 70 etterlevelsesrevisjoner til Stortinget ved bruk av instruksens § 3 b som handler om «kontroll av disposisjonene» innen regnskapsrevisjonen. Dette er utvilsomt det området hvor standardene for etterlevelsesrevisjon er mest brukt.

Etterlevelsesrevisjon brukes også i selskapskontrollen for å revidere blant annet statsrådens rapportering til Riksrevisjonen (instruksens § 7). I Riksrevisjonens retningslinjer for selskapskontroll går det fram at ISSAIs standard for etterlevelsesrevisjon (ISSAI 4000) benyttes for oppgaver innen selskapskontrollen. Den årlige obligatoriske kontrollen av statsrådens eierstyring i foregående regnskapsår er definert som et attestasjonsoppdrag innenfor denne standarden.[323]

Av 34 rapporterte selskapskontroller i perioden 2014 til 2021 er standard for etterlevelsesrevisjon (ISSAI 4000) kun benyttet i rapportene:

– Dokument 3:2 (2020–2021) om OEDS oppfølging av Equinors utenlandsinvesteringer
– Dokument 3.2 (2020–2021) om informasjonssikkerhet i Norfund

Det innebærer at «standard for etterlevelsesrevisjon» benyttes i lite omfang innen selskapskontrollen. Grunnen til dette er at de fleste undersøkelser som gjennomføres innenfor selskapskontrollen, er forvaltningsrevisjoner (for ytterligere diskusjon av selskapskontrollen, se kapittel 18).

Utvalget har også sett på hvor internasjonale standarder for etterlevelsesrevisjon ellers blir brukt i Riksrevisjonen. Etterlevelsesrevisjon er integrert i forvaltningsrevisjon med utgangspunkt i instruksens § 9 c om kontroll med at regelverk fastsatt av Stortinget etterleves. Gjennomgang av rapporterte forvaltningsrevisjoner i perioden fra 2009 til 2021 viser at standarden for etterlevelsesrevisjon imidlertid ikke er benyttet i noen av de 135 rapporterte forvaltningsrevisjoner som er knyttet opp mot instruksens § 9. Det er heller ikke vist til standarden for etterlevelsesrevisjon i Riksrevisjonens retningslinjer for forvaltningsrevisjon. Det er viktig å understreke at dette ikke betyr at etterlevelse av lover og regler ikke inngår i forvaltningsrevisjoner, se kapittel 17 om forvaltningsrevisjon. Gjennomgangen bekrefter at bruk av standard for etterlevelsesrevisjon er størst innenfor «kontroll av disposisjonene».

Som omtalt over, innebærer finansiell revisjon i seg selv omfattende kontroll med disposisjonene, men først og fremst knyttet til lovbrudd som kan føre til vesentlige feil i den revidertes regnskap. Finansiell revisjon vil dermed også omfatte kontroll med etterlevelse av lover og regler selv om ISSAI 4000 *Compliance audit standard* ikke benyttes, jf. ISSAI 2250 *Consideration of laws and regulations in an audit of financial statements*.

16.5.3 «Etterlevelsesrevisjoner» rapportert til Stortinget fra 2016 til 2021

I perioden mellom 2016 og 2021 har Riksrevisjonen rapportert 70 etterlevelsesrevisjoner til Stortinget om pengene brukes slik Stortinget har bestemt og om lover og regler følges, jf. lov om Riksrevisjonen § 9 første ledd og instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 3b. De mest kontrollerte tema handler om

– informasjonssikkerhet (20)
– tilskuddsordninger (14)
– anskaffelser (5)
– trygdeytelser (4)
– ulike former for tilsyn (4).

Temaene på denne listen er som forventet, men det er flere enkeltundersøkelser om tema som synes å ligge forholdsvis langt fra regnskap og økonomisk styring

– Forskningsetikk i universitets- og høyskolesektoren
– Statens vegvesens inspeksjon og oppfølging av installasjoner og utstyr på riksveinettet
– Rett hjelpemiddel til boligtilpasning for personer med nedsatt funksjonsevne
– Barne-, ungdoms- og familieetatens og fylkesmannens kvalitetssikring av omsorgssentre for enslige mindreårige asylsøkere under 15 år
– Politiets behandling av våpensaker
– Miljømyndighetenes etterlevelse av naturmangfoldloven
– Utenrikstjenestens arbeid med Schengen-visum
– Tilbudet om nødvendig opplæring og generell veiledning til fosterforeldre

I innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens årlige rapport om revisjon (Dokument 1) støtter komiteen hovedsakelig Riksrevisjonens funn og anbefalinger. Det er bare i 6 av de 70 enkeltsakene at komiteen ikke har gitt en merknad. I fire av disse seks sakene hadde Riksrevisjonen kun rapportert saken under utviklingstrekk. Bakgrunnen for dette var at Riksrevisjonen ikke hadde funnet grunnlag for en konklusjon med kritikknivå.

323. Riksrevisjonens retningslinjer (2023f).

De aller fleste etterlevelsesrevisjoner inngår i Dokument 1 som rapporteres i oktober eller november hvert år. Det er fem unntak. Det første unntaket knytter seg til Stortingets byggeprosjekt; Prinsens gate 26, nytt post og varemottak og innkjøringstunnel, Dokument 3:13 (2016–2017). Stortinget i plenum vedtok den 20. desember 2016 å be Riksrevisjonen gå gjennom hele byggeprosjektet Prinsens gate 26 mv., jf. lov om Riksrevisjonen § 9 sjuende ledd første punktum. Denne revisjonen ble rapportert 6. juni 2017, vel fem måneder etter Stortingets anmodning[324].

De fire andre unntakene knytter seg til følgende revisjoner som ble fortløpende rapportert i Dokument 3-serien[325] i april og juni 2021:

- Dokument 3:10 (2020–2021) Søknadsbaserte tilskudd i møte med virusutbruddet i 2020
- Dokument 3:11 (2020–2021) Bevilgninger til Arbeids- og velferdsetatens tiltak under koronapandemien
- Dokument 3:12 (2020–2021) Utenriksdepartementets tildeling av tilskudd til International Peace Institute (IPI)
- Dokument 3:14 (2020–2021) Sak 2: Anskaffelser av konsulenttjenester i Direktoratet for e-helse

Riksrevisjonen viste i denne sammenhengen til behovet for å levere aktuell og relevant informasjon (Dokument 2 (2020–2021), side 4).

Tabell 16.1 viser kostnadene til produksjon av hver etterlevelsesrevisjon som ble levert til Stortinget i 2021.

Tabell 16.1 Kostnader til produksjon av etterlevelsesrevisjoner levert til Stortinget i 2021. Kroner

	Riksrevisjonens undersøkelse av	Registrert ressursbruk (dagsverk)	Beregnet kostnad [1]	Andre direkte kostnader [2]	Totale kostnader
Dok 3:10 (2020-2021)	Søknadsbaserte tilskudd i møte med virusutbruddet i 2020	567	2 244 186	12 090	2 256 276
Dok 3:11 (2020-2021)	Bevilgninger til Navs tiltak under koronapandemien	393	1 555 494	14 178	1 569 672
Dok 3:12 (2020-2021)	Utenriksdepartementets tildeling av tilskudd til International Peace Institute (IPI)	266	1 052 828	23 027	1 075 855
Dok 3:14 (2020-2021)	IT-satsingen Én innbygger - én journal; styring og anskaffelser	532	2 105 656	31 681	2 137 337
Dok 1 (2021-2022)	Finansdepartementet og Skatteetaten sikrer ikke at regelverket for merverdiavgiftskompensasjon blir etterlevd og at kompensasjonen blir riktig utbetalt	560	2 216 480	7 760	2 224 240
Dok 1 (2021-2022)	Kryss-subsidiering i universitets- og høyskolesektoren	294	1 163 652	5 896	1 169 548
Dok 1 (2021-2022)	Forskningsetikk i universitets- og høyskolesektoren	271	1 072 618	4 855	1 077 473
Dok 1 (2021–2022)	Betydelige forsinkelser med ny registerplattform i Brønnøysundregistrene og fortsatt svakheter i informasjonssikkerheten	593	2 347 094	6 665	2 353 759

[1] Basert på en beregnet dagsats som inkluderer lønnskostnader, sosiale og andre personalkostnader og en overhead for IKT- og kontorutstyr. Det opplyses at satsene er i tråd med DFØs beregningsmodell.
[2] Andre direkte kostnader som er belastet prosjektet omfatter blant annet reisekostnader, kjøp av konsulenttjenester, oversettelse mv.
Kilde: Riksrevisjonen

324. Følgende hjemmel gikk fram av rapporten: «Revisjonen er gjennomført i samsvar med Riksrevisjonens lov og instruks, og bygger på ISSAI 400 /4000, INTOSAIs internasjonale standarder for etterlevelsesrevisjon. Som følge av at målet med revisjonen er å gjennomgå hele Stortingets byggeprosjekt, inkludert å belyse mulige årsaker og konsekvenser, er retningslinjer for forvaltningsrevisjon også benyttet. Disse retningslinjene er konsistente med og bygger på ISSAI 300, INTOSAIs internasjonale standarder for forvaltningsrevisjon».
325. Følgende hjemmel gikk fram av rapportene: «Revisjonen er en del av Riksrevisjonens kontroll av disposisjoner i henhold til lov om Riksrevisjonen § 9 første ledd og instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 3b. Revisjonen er gjennomført i samsvar med ISSAI 400/4000, INTOSAIS internasjonale prinsipper og standarder for etterlevelsesrevisjon».

Det fremgår av tabellen at kostnaden for produksjon av etterlevelsesrevisjonene, varierte noe – fra vel én million kroner for undersøkelsen om Utenriksdepartementets tildeling av tilskudd til International Peace Institute (IPI) (Dokument 3:12 (2021–2022)) til i underkant av 2,4 millioner kroner for undersøkelsen av betydelige forsinkelser med ny registerplattform i Brønnøysundregistrene og fortsatt svakheter i informasjonssikkerheten (Dokument 1 (2020–2021)). I gjennomsnitt kostet hver av etterlevelsesrevisjonene avgitt i 2021 vel 1,7 millioner kroner. Sammenliknet med gjennomsnittskostnaden for forvaltningsrevisjoner rapportert til Stortinget i 2021, jf. omtale i punkt 17.5.3, er enhetskostnaden for rapporterte etterlevelsesrevisjoner i 2021 i gjennomsnitt langt lavere samtidig som revisjonene gjennomføres på kortere tid.

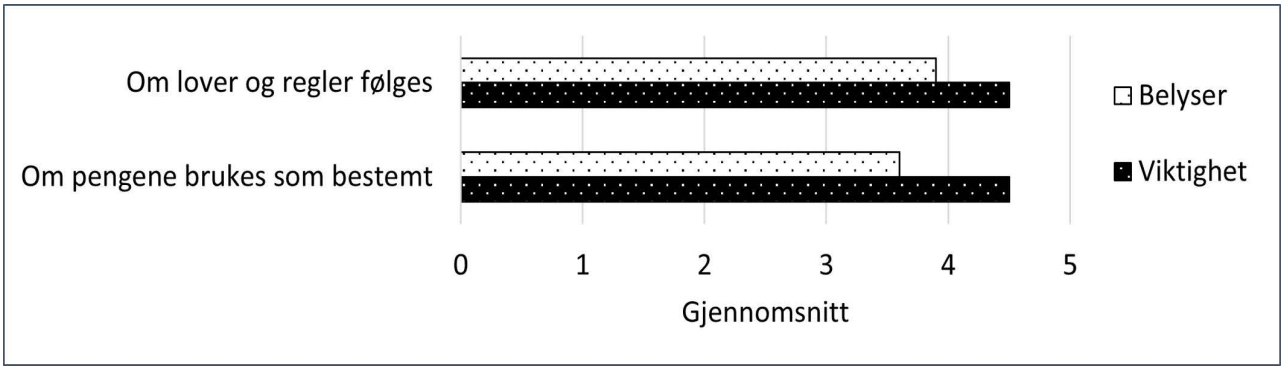
16.5.4 Stortingets informasjonsbehov

I Agenda Kaupangs spørreundersøkelse rettet til stortingsrepresentantene ble det spurt hvor viktig eller lite viktig det er at Riksrevisjonens undersøkelse belyser om forvaltningen

– bruker pengene slik Stortinget har bestemt
– følger lover og regler

Ifølge Agenda Kaupang vurderes begge områdene som like viktig å belyse, og stortingsrepresentantene opplever at etterlevelse av lover og regler belyses noe bedre enn riktig pengebruk, jf. figur 16.1.

Figur 16.1 Stortingsrepresentantenes svar på viktighet av noen av Riksrevisjonens oppgaver innen regnskapsrevisjon



Kilde: Agenda Kaupang, figur 3-8.

I rapporten fra Agenda Kaupang kommenteres resultatet slik:

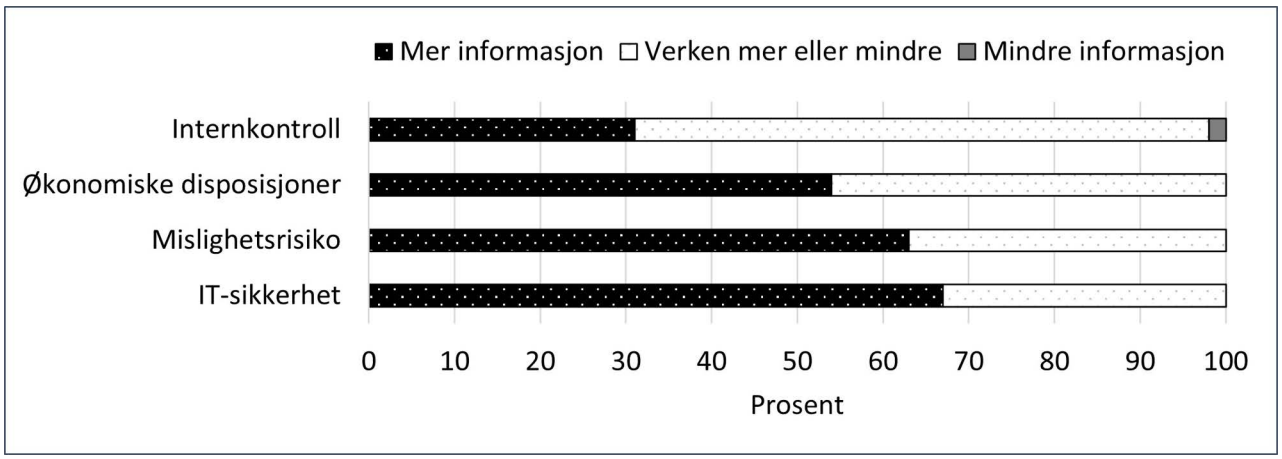
«Innen regnskapsrevisjon mener respondentene i gjennomsnitt at Riksrevisjonen nærmest 'i stor grad' belyser både om forvaltningen bruker pengene slik Stortinget har bestemt og om forvaltningen følger lover og regler. Gjennomsnittsverdiene er henholdsvis 3,6 og 3,9. Begge elementene vurderes som et sted mellom 'viktige' og 'svært viktige' (gjennomsnittsverdiene er 4,5) ...» (side 35).

Representantene i kontroll- og konstitusjonskomiteen er samstemte om at Riksrevisjonen bidrar til at forvaltningen følger lover og regler. Et eksempel som trekkes fram, er anskaffelser, som er et område hvor Riksrevisjonen vurderes å ha god kompetanse og gjør en god innsats.[326]

I spørreundersøkelsen blant stortingsrepresentantene spurte Agenda Kaupang om synspunkter på hva slags informasjon Riksrevisjonens regnskapsrevisjon burde gi mer eller mindre av. Representantene ønsker særlig mer informasjon om IT-sikkerhet (67 prosent) og mislighetsrisiko (63 prosent). De ønsker også i noen grad mer informasjon om økonomiske disposisjoner (54 prosent). Når det gjelder internkontroll, virker det som representantene i hovedsak mener dagens informasjonsomfang er tilstrekkelig.

326. Agenda Kaupang (2022), side 42.

Figur 16.2 Stortingsrepresentantenes svar på hva slags informasjon Riksrevisjonens regnskapsrevisjon burde gi mer eller mindre av



Kilde: Agenda Kaupang, figur 3-15

I intervjuene med medlemmene i kontroll- og konstitusjonskomiteen går det fram at konklusjonene i Dokument 1 presenteres på en god måte og er mer oversiktlig og leservennlige enn tidligere. Presentasjonen er i større grad enn før tilpasset brukerbehovene.[327]

Ved Stortingets behandling av Riksrevisjonens årlige rapportering har det fra Stortinget sin side vært lagt vekt på at rapporteringen skal ivareta Stortingets mulighet for å få en realistisk oversikt over virksomheten i departementene og underliggende virksomheter. Dette har blitt begrunnet med at Stortinget bør gis et grunnlag for å kunne vurdere om statsrådene har fulgt opp sitt ansvar.[328]

I Stortingets behandling av Riksrevisjonens årsrapporter i perioden 2016 til 2021 er det bare for årene 2016 og 2021 at kontroll- og konstitusjonskomiteen ikke har gitt egne merknader om etterlevelsesrevisjon[329].

I Innstilling 379 S (2017–2018) fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens melding om virksomheten i 2017 har komiteen merket seg at Riksrevisjonen i tilknytning til regnskapsrevisjonen for 2016 har avgitt 20 rapporter om gjennomførte etterlevelsesrevisjoner. Komiteen anser kontrollen med disposisjonene som ligger til grunn for regnskapet, som en av de viktigste oppgavene Riksrevisjonen er tillagt.[330]

Videre går det fram av Innstilling 408 S (2018–2019) fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens årsrapport for 2018 at komiteen har merket seg at Riksrevisjonen har presentert resultatene av 16 etterlevelsesrevisjoner i Dokument 1 (2018–2019). Dette bør betraktes som en viktig del av Riksrevisjonens arbeid, som bidrar til å sikre at lover, regler og vedtak om bruk av bevilgninger etterleves.[331]

I innstilling 346 S (2019–2020) påpeker kontroll- og konstitusjonskomiteen at etterlevelsesrevisjoner har fått en mer framtredende plass de siste årene, og merker seg at åtte slike revisjoner ble omtalt i Dokument 1 (2019–2020). Komiteen understreker at kontrollen med om statlige virksomheter bruker pengene slik Stortinget har bestemt, og at de følger lover og regler, er en viktig del av virksomheten som med fordel kan vies større oppmerksomhet.[332]

I innstilling 635 S (2020–2021) fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens rapport for 2020 viser komiteen til at Riksrevisjonen i tillegg leverte sju etterlevelsesrevisjoner gjennom Dokument 1 (2020–2021). Komiteen gjentar at kontrollen med om statlige virksomheter bruker pengene slik Stortinget har bestemt, og at de følger lover og regler, er en viktig del av virksomheten som med fordel kan vies større oppmerksomhet. Komiteen noterer seg i den forbindelse at det er levert én etterlevelsesrevisjon mindre i Dokument 1 (2020–2021) enn i Dokument 1 (2019–2020), men viser også til at Riksrevisjonen ved inngangen til 2021 arbeidet med ytterligere elleve undersøkelser. Komiteen understreker særlig nytten av to undersøkelser som berører flere departementer.[333]

327. Agenda Kaupang (2022), side 45–46.
328. Innst. S. nr. 136 (2003–2004), punkt 2.13, Innst. 379 S (2017–2018), side 10, Innst. 346 S (2019–2020), side 8.
329. For innstilling 489 S (2016–2017) og innst. 457 S (2021–2022) er det ikke gitt egne merknader om etterlevelsesrevisjon til Riksrevisjonens årsrapport.
330. Innst. 379 S (2017–2018), side 10.
331. Innst. 408 S (2018–2019), side 11.
332. Innst. 346 S (2019–2020), side 8.
333. Innst. 635 S (2020–2021), side 10.

På bakgrunn av kontroll- og konstitusjonskomiteens gjentatte merknader til Riksrevisjonens årsrapporter er det klart at Stortinget ser et behov for en kontroll med om statlige virksomheter bruker pengene slik Stortinget har bestemt, og at de følger lover og regler. Videre synes det klart at Stortinget vurderer at dette er en viktig del av Riksrevisjonens revisjon og kontroll.

16.5.5 Kontroll med disposisjonene og bruk av standard for etterlevelse i andre lands riksrevisjoner

Nedenfor redegjøres kort for innholdet i regnskapsrevisjonen i andre land (Danmark, Sverige, Storbritannia og Nederland) – spesielt i hvilken utstrekning det føres kontroll med «disposisjonene». Internasjonale erfaringer med bruk av internasjonale standarder for etterlevelsesrevisjon blir også berørt.

Rigsrevisionen i Danmark har valgt å holde seg til grunnprinsippene i INTOSAI (ISSAI 100), selv om dette ikke er lovfestet. Begrepet «god offentlig revisjonsskikk» er heller ikke eksplisitt definert i Rigsrevisorloven, men Rigsrevisionen har tolket det ut av paragraf 3: «Ved revisionen efterprøves, om regnskabet er rigtigt, og om de dispositioner, der er omfattet af regnskabsaflæggelsen, er i overensstemmelse med meddelte bevillinger, love og andre forskrifter samt med indgåede aftaler og sædvanlig praksis. Endvidere foretages en vurdering af, hvorvidt der er taget skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen af de midler og driften af de virksomheder, der er omfattet af regnskabet.» Danmark har med alle tre revisjonstypene (finansiell revisjon, etterlevelsesrevisjon og forvaltningsrevisjon), men behandler disse på en annen måte enn INTOSAI-rammeverket. I Danmark skilles det mellom «regnskapsrevisjon» og «større undersøkelser». «Juridisk-kritiske revisjoner» (etterlevelsesrevisjon) kan inngå både i regnskapsrevisjon og større undersøkelser. Juridisk-kritiske revisjoner i regnskapsrevisjonen omfatter overholdelse av regler knyttet til økonomiske disposisjoner. Det kommer fram av standarden at alle disposisjoner over tid skal dekkes ved å anvende en rullerende turnus. En slik turnus planlegges ut fra hvor de store pengene brukes. Reviderte enheter holdes orientert om hvor i turnusen Rigsrevisionen er.[334]

I Sverige undersøker Riksrevisjonen ledelsens økonomistyring som en del av regnskapsrevisjonen. Her uttaler revisor seg om inntekter og utgifter er i samsvar med de formål riksdagen har besluttet og i overensstemmelse med relevante forskrifter.[335] Riksrevisjonen har utarbeidet særlige retningslinjer for denne kontrollen (IFRLF, datert 18.01.2023). I Sverige undersøkes i tillegg «resultatredovisning» og øvrig informasjon i «årsredovisningen». Med «årsredovisningen» menes her årsrapporten, og «resultatredovisningen» betyr i denne sammenheng informasjon om oppgaveløsning og måloppnåelse som kommer i tillegg til selve regnskapet. Også for disse undersøkelsene er det utarbeidet egne retningslinjer (IFRF, datert 28.03,2022).

De internasjonale standardene er viktig for Riksrevisionen i Sverige. INTOSAI-standardene er som i Norge utgangspunkt for «god revisjonsskikk». Da loven i Sverige ble vedtatt, fantes det ikke en internasjonal standard for etterlevelsesrevisjon. Nå finnes den, men den brukes ikke i den svenske Riksrevisjonen. Etterlevelse er, som nevnt, integrert i regnskapsrevisjon, og regelverksetterlevelse utelukkes heller ikke i «effektivitetsrevisjon» (forvaltningsrevisjon).

For National Audit Office (NAO) i Storbritannia er revisjonsmetodikken for finansiell revisjon i samsvar kravene i de internasjonale standardene (ISA UK), mens standardene er regulert nasjonalt. Som i Sverige, er kontroll av disposisjonene inkludert i regnskapsrevisjonen. I tillegg til en uttalelse om regnskapet (true and fair opinion) vil revisor gi uttrykk for en «regularity opinion». Her uttaler revisor seg om bruk av penger er i samsvar med parlamentets vedtak og forutsetninger.[336] Inntrykket er at parlamentets vedtak og forutsetninger her først og fremst gjelder budsjettvedtak.

I «performance audit» som betegnes som «value for money»-revisjoner, har NAO utarbeidet sine egne standarder. Disse er sammenfallende med grunnprinsippene til INTOSAI og er i tillegg tilpasset for å møte de spesifikke forventningene til parlamentet og offentlig sektor. I møte med den britiske riksrevisjonen ble det uttalt at det var viktigere å ha riktig revisjonstilnærming enn å følge de internasjonale standardene. Kontroll av etterlevelse (av lover og regler) kan være del av «value for money»-revisjoner der dette vurderes som hensiktsmessig.

Også i Nederland omfatter regnskapsrevisjonen mer enn finansiell revisjon. Riksrevisjonen skal rapportere om «regularity» og foreta en begrenset revisjon av ikke-finansiell informasjon. I tillegg skal det gjennomføres revisjon av budsjettstyring, finansiell styring og styring av driftsmidler og de regnskapssystemer som gjelder styringen. I Nederland skilles det mellom den revisjonen som skal gjennomføres årlig, og den som gjennomføres når dette vurderes nødvendig ut fra vesentlighet og risiko.[337]

334. Rigsrevisionen Juridisk-kritiske revisjoner (2021).
335. "Enligt Riksrevisionens uppfattning, baserat på vår revision av årsredovisningen, har i alla väsentliga avseenden, myndigheten använt anslag och inkomster i enlighet med av riksdagen beslutade ändamål och i överensstämmelse med tillämpliga föreskrifter".
336. Spend is deemed 'regular' when money provided by Parliament is spent on purposes intended by Parliament. The use of resources authorised by Parliament is deemed regular where resources have been used in the way Parliament intended and authorised.
337. Government Accounts Act 2016 punkt 7.13 – 7.14.

16.5.6 Kontroll av disposisjonene i finansiell revisjon og i kommunerevisjonen

Her diskuteres først etterlevelse av lover og regler som et anliggende for finansiell revisjon selv uten en eksplisitt hjemmel for kontroll med disposisjonene (ISSAI 2250). Deretter kommenteres endringer i kommunal revisjon som relativt nylig er innført, hvor revisor pålegges en begrenset kontroll med disposisjoner.

Det følger av «god revisjonsskikk» innen finansiell revisjon at revisor gjennom en god forståelse av virksomheten skal vurdere etterlevelse av lover og forskrifter ved revisjon av regnskaper. Det følger videre at revisor skal ha kommunikasjon med virksomhetsledelsen også om forhold som ikke har betydning for revisors konklusjon om årsregnskapet, men som revisor likevel har blitt kjent med gjennom revisjonen.[338] Dette kan for eksempel være lovbrudd og ikke-økonomiske forhold. Dersom revisor mener at det er behov for at ledelsen etablerer tiltak, må revisor i kommunikasjonen med virksomhetsledelsen følge opp at forholdet bringes i orden (se også omtale under punkt 16.4.2).

Når det gjelder annen offentlig revisjon har regnskapsrevisor i kommunene som utgangspunkt rettet revisjonen mot de delene av økonomiforvaltningen som har betydning for årsregnskapet. Den finansielle revisjonen omfattet ikke tidligere en gjennomgående kontroll med kommunens økonomiforvaltning. Ved ny regulering av revisjon i kommuneloven fikk imidlertid regnskapsrevisor en ny oppgave med kontroll av økonomiforvaltningen i forlengelsen av den finansielle revisjonen. Det ble etablert en kontroll rettet mot de delene av økonomiforvaltningen som revisor ikke har gjennomgått ved finansiell revisjon. Kontrollen skal innrettes som en etterlevelsesrevisjon, der regnskapsrevisor bygger kontrollen på formelle og objektive revisjonskriterier mot områder der det ligger klare skranker og føringer for bruken av bevilgningene, og hvor det er lite rom for ulike tolkninger av om bruken av midler har hjemmel i budsjettet. Kontrollen skal utformes slik at den ikke blir forvaltningsrevisjon. Det er derfor presisert at vurderinger av om midlene er effektivt brukt, eller om bruken er egnet til å oppnå kommunestyrets mål, ligger utenfor regnskapsrevisors kontrolloppgaver. [339]

Kontrolloppgaven i kommunene bygger på en vesentlighets- og risikovurdering som dekker de sentrale områdene innenfor økonomiforvaltningen, og rettes mot områder der risikoen for vesentlige feil og mangler er størst, og der hvor feil og mangler vil kunne få vesentlige økonomiske konsekvenser eller ha stor betydning for tilliten til kommunens økonomiforvaltning. Som utgangspunkt rettes kontrollen mot etterlevelse av grunnleggende og overordnede krav til økonomiforvaltningen. Regnskapsrevisor kan uttale seg om økonomiforvaltningen i kommunene i hovedsak etterlever bestemmelser og vedtak, om kommunen har systemer for å overholde sentrale krav i lov, forskrift og kommunens egne reglementer og vedtak, og om systemene følges. Regnskapsrevisor i kommunene må derfor innhente tilstrekkelig informasjon til å vurdere om det foreligger brudd på lover, forskrifter eller vedtak, der bruddet er av vesentlig betydning for økonomiforvaltningen. Et av formålene med en slik utvidet kontroll er å styrke grunnlaget for at kontrollutvalget kan ivareta sitt ansvar for å føre kontroll med at økonomiforvaltningen foregår i samsvar med gjeldende bestemmelser og vedtak.[340]

16.5.7 Utvalgets vurderinger

Uttrykket «regnskapsrevisjon» i Riksrevisjonen omfatter finansiell revisjon av årsregnskapet og «kontroll av disposisjonene». Kontroll med disposisjonene har vært en oppgave Riksrevisjonen har utført i lang tid[341]. Utvalget legger til grunn at regnskapsrevisjon i staten inneholder noe mer enn finansiell revisjon og at «kontroll av disposisjonene» har et videre innhold enn den kontroll som utføres som en del av «finansiell revisjon» i privat revisjon.

Som nevnt over, er ordlyden i Riksrevisjonens instruks § 3 vanskelig å tolke. Det er mulig å tolke § 3 snevert slik at regnskapsrevisjon i privat og offentlig sektor ikke skiller seg vesentlig fra hverandre. Her er «kontroll av disposisjonene» knyttet opp til revisjon av om regnskapet gir «et riktig bilde av den økonomiske virksomhet». Forarbeidene[342] har ingen forklaring på hvorfor denne tilleggsoppgaven er knyttet direkte til plikten til å kontrollere om «regnskapet gir et riktig bilde av den økonomiske virksomheten».

Tidligere var «kontroll med disposisjonene» begrenset til å bekrefte at midler ble benyttet til å dekke budsjetterte utgifter, og at inntekter ble innkrevet i henhold til budsjettvedtak. Riksrevisjonen skulle i tillegg til å bekrefte regnskapet avdekke om for eksempel skatter og avgifter ble innkrevet uten hjemmel eller om bevilgede midler ble omdisponert til andre formål enn Stortinget tenkte seg. Ved innføring av målstyring fikk statlige virksomheter større frihet til selv å disponere midler så

338. jf. ISSAI 2260 Kommunikasjon med dem som har overordnet ansvar for styring og kontroll og ISSAI 2265 Kommunikasjon av mangler i intern kontroll til dem som har overordnet ansvar for styring og kontroll, samt ledelsen.
339. Prop. 46 L (2017–2018), punkt 25.2.4.3.
340. Prop. 46 L (2017–2018), punkt 25.2.4.3.
341. «Kontroll av disposisjonene» ble videreført fra instruksen av 1918, men ble også utført i lang tid før dette.
342. Riksrevisjonen (2000), side 132.

lenge det tjener oppstilte formål. For nærmere om utviklingstrekk av betydning for Riksrevisjonens virksomhet, se kapittel 4. Kontroll med disposisjonene får dermed et annet og mindre konkret innhold.

Det er også mulig å tolke instruksens § 3 særdeles vidt: «Riksrevisjonen skal kontrollere om virksomhetens disposisjoner er i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger». Formulert på denne måten ville bestemmelsen åpne for et ubegrenset mandat til legalitetskontroll av virksomhetens aktiviteter.

Utvalgets gjennomgang av utførte kontroller de senere år tyder ikke på at Riksrevisjonen ser noen særlig begrensning i fortolkning av instruksens § 3 når det gjelder adgangen til å gjennomføre «etterlevelsesrevisjon».

Tidligere utredninger av Riksrevisjonens oppgaver kaster heller ikke særlig lys over innholdet i begrepet «kontroll med disposisjonene». Utvalget vil ellers bemerke at det som tidligere ble betegnet «kritisk revisjon» nå i stor utstrekning gjennomføres som forvaltningsrevisjon og ikke som et ledd i regnskapsrevisjonen.

Utvalget legger altså til grunn at «kontroll med disposisjonene» har et reelt innhold ut over den kontrollen som er nødvendig for å bekrefte regnskapet. På den annen side gjør koblingen til regnskapet og regnskapsrevisjonen at de disposisjonene som skal kontrolleres, må være av økonomisk art eller på annen måte være knyttet til virksomhetens rapportering. Dersom det skulle være behov for at Riksrevisjonen gjennomfører mer omfattende legalitetskontroller, ville det være mer hensiktsmessig å formulere dette som en selvstendig kontroll uten kobling til regnskapsrevisjonen. Utvalget vil ikke foreslå en slik bestemmelse.

Som allerede nevnt, var «kontroll av disposisjonene» under tradisjonelle styringsmodeller en relativt enkel øvelse knyttet til samsvar mellom regnskap og budsjett. I dag er relasjonene mellom Stortingets vedtak og virksomhetenes disposisjoner mer kompleks. Utvalget ser det som ønskelig at det oppstilles begrensninger både når det gjelder de disposisjonene som skal kontrolleres, og det regelverk det skal kontrolleres mot. Utfordringen er å finne en egnet form og et tilstrekkelig presisjonsnivå på en bestemmelse i loven som kan bidra til dette.

For å klargjøre Riksrevisjonens oppgaver når det gjelder «kontroll av disposisjonene» må det først gjøres rede for hvilke disposisjoner dette er. Statens økonomiregelverk[343] er et logisk startpunkt for hvilke disposisjoner det skal foretas revisjon av. Regelverket gjelder for forvaltningen, og setter krav til at alle statlige virksomheter skal etablere systemer og rutiner for styring og intern kontroll for å sikre at økonomistyringen er organisert på en forsvarlig måte og utføres i samsvar med gjeldende lover og regler.[344]

Disposisjoner som knytter seg direkte til budsjett og regnskap, som kan omtales som «økonomiske disposisjoner», er utvilsomt disposisjoner som «ligger til grunn for regnskapet». Slike disposisjoner omfatter blant annet inntekter, lønn, anskaffelser, skatter og avgifter, tilskudd, stønader og garantier. Regelverket spesifiserer hvordan slike disposisjoner skal forvaltes, og henviser også til andre lover og regler som regulerer disse disposisjonene. Regelverket viser for eksempel til Statens personalhåndbok, som inneholder en oversikt over og en fortolkning av sentrale lover og regulativbestemmelser som gjelder for statens personalforvaltning.

I tillegg henviser statens økonomiregelverk til dokumentforvaltning og informasjonssikkerhet. Svakheter knyttet til dokumentforvaltning og informasjonssikkerhet leder til mangelfull økonomistyring og kontroll. Det er viktig at Riksrevisjonen fører kontroll med disposisjoner av denne typen, slik at feil og mangler oppdages og kan utbedres.

Det er utvalgets oppfatning at disposisjoner skal kontrolleres mot statens økonomiregelverk og regelverk som det henvises til i økonomiregelverket. Spørsmålet er om dette gir en tilstrekkelig presis og hensiktsmessig avgrensning av kontrollen med disposisjonene.

For å presisere avgrensningen nærmere kan et eksempel fra revisjon av informasjonssikkerhet tjene som illustrasjon på disposisjoner som etter utvalgets oppfatning vil falle utenfor kontrollhjemmelen i bestemmelsen om kontroll med disposisjonene. Statlig regulering krever, som nevnt, at virksomheten har et styringssystem for informasjonssikkerhet. Disposisjoner som «ligger til grunn for regnskapet», og som er knyttet til informasjonssikkerhet, er sikkerheten i økonomisystemet. Sikkerheten i et økonomisystem har igjen innvirkning på internkontrollen, som igjen har direkte betydning for revisjon av regnskapet. Informasjonssikkerhet kan imidlertid også omfatte personvernområdet. Dette er et område som er omfattende regulert, og for virksomheter som behandler personalopplysninger (helsevesenet, utdanning, skatteetaten og NAV) er informasjonssikkerhet knyttet til personopplysninger av stor betydning. Personsikkerhet er imidlertid et operasjonelt anliggende, og regelverket er derfor ikke tilknyttet statens økonomiregelverk. Kontroll av personvernområdet vil derfor etter utvalgets oppfatning falle utenfor regnskapsrevisjonens kontrolloppgave. Det kan her legges til at sikring av personopplysninger vil være en viktig del av målsettingshierarkiet til denne type virksomheter,

343. Økonomiregelverket har som formål å sikre at statlige midler brukes og inntekter oppnås i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger, og er knyttet til det overordnete bevilgningsreglementet (vedtatt av Stortinget 26. mai 2005).

344. Finansdepartementets regelverk (2022), § 14 bokstav f.

og vil derfor kunne fanges opp av en forvaltningsrevisjon.

Miljølovgivning er et annet eksempel på et område hvor avgrensningen av regnskapsrevisors ansvar kan være uklar. Forurensning av det ytre miljø kan føre til omfattende økonomiske forpliktelser for virksomheten. Dette er, etter utvalgets oppfatning, noe regnskapsrevisjonen i høyeste grad bør ha et blikk på. Forurensning av det ytre miljø faller ikke bare innenfor disposisjoner som bør kontrolleres, men også innenfor regnskapsrevisjonens ansvar for å påse at regnskapet gir et dekkende bilde hvor alle forpliktelser er inkludert. Finansiell revisjon inkluderer en forsikring om at alle forpliktelser er inkludert i regnskapet så lenge regnskapsreglene krever dette. Det psykososiale arbeidsmiljøet er på den annen side et område som regnskapsrevisor etter utvalgets oppfatning ikke bør prioritere like høyt, fordi de direkte økonomiske konsekvensene er mer uklare.

Denne presiseringen er ment å illustrere at bestemmelsen om «kontroll av disposisjonene» ikke skal hjemle ubegrenset «etterlevelsesrevisjon». Slik utvalget oppfatter det, bør Riksrevisjonens arbeid innenfor rammene av regnskapsrevisjon først og fremst konsentreres om å kontrollere økonomiske disposisjoner regulert direkte eller indirekte gjennom statens økonomiregelverk. Utvalget foreslår derfor en presisering i loven av at disposisjonene som kontrolleres, skal ligge direkte til grunn for regnskapet. Hvor grensen går for hva som ligger direkte til grunn for regnskapet i det enkelte tilfelle, kan likevel være uklart, og grensedragningen må i praksis overlates til Riksrevisjonens profesjonelle skjønn.

Generelt er det slik at forståelsen av uttrykket «disposisjonene som ligger til grunn for regnskapet» må ta utgangspunkt i revidert virksomhets egenart og det regelverk virksomheten er underlagt. Virksomheten kan være regulert i lover, stortingsvedtak, forskrifter, retningslinjer, enkeltvedtak mv. Mål- og resultatstyring er et grunnleggende styringsprinsipp i staten, og gjennom tildelingsbrev fastsetter departementet mål og krav til oppgaveløsningen til den enkelte virksomhet. Det blir Riksrevisjonens oppgave å utøve profesjonelt skjønn for å fastsette hvilket «regelverk» som er relevant, og dermed hvilke kontroller som må gjøres, basert på en revisjonsfaglig vurdering.

Det er utvalgets oppfatning at beslutningen om hvilke disposisjoner som skal kontrolleres, bør foretas ut fra en risiko- og vesentlighetsvurdering. Statlige virksomheter skal være et forbilde for etterlevelse av lover og regler. Manglende etterlevelse av regelverk eller svak styring og kontroll med gjennomføring av budsjett kan svekke virksomhetens omdømme. Generelt sett er det lav toleranse for regelbrudd og manglende etterlevelse i en statlig virksomhet. Risiko og vesentlighetsvurderingen foretas årlig, og det er en forventning om at Riksrevisjonen, på bakgrunn av en risiko- og vesentlighetsvurdering, gjør nødvendige kontroller for å avdekke lovbrudd og andre avvik fra gjeldende regelverk. Av dette følger at det generelt sett påhviler Riksrevisjonen et ansvar for å rette kontrollene mot de disposisjoner og det regelverket som er vesentlig og relevant, og som er av kritisk betydning for samfunnet eller virksomhetens omdømme.

Alle disposisjoner som «ligger direkte til grunn for regnskapet» vil ikke kunne kontrolleres årlig. Riksrevisjonen bør over en tidsperiode kontrollere disposisjonene som «ligger direkte til grunn for regnskapet», og som knytter seg til budsjett og regnskap. Rotasjon er en måte å sikre seg at sentrale disposisjoner underlegges kontroll. Slik vil kontrollen over tid dekke flere og flere områder. Utvalget vil peke på at både i Danmark og Nederland brukes ulike former for rotasjon av kontrolloppgavene.

I utgangspunktet gjennomføres kontrollene for hver enkel virksomhet eller hvert enkelt fond, men kan også gjennomføres samtidig for flere lignende virksomheter eller fond. Dette kan være aktuelt på områder som gjelder flere departementer, og som ledd i å etterkomme Stortingets føringer om revisjoner på tvers av departementer.

16.6 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

- at uttrykket «regnskapsrevisjon» i Riksrevisjonen omfatter revisjon av statsregnskapet, finansiell revisjon av statlige årsregnskap og «disposisjonene som ligger direkte til grunn for regnskapene», jf. lovforslagets § 4-1
- en egen bestemmelse om revisjon av statsregnskapet, se lovforslagets § 4-2
- å understreke Riksrevisjonens ansvar for å være oppmerksom på muligheten for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet som skyldes misligheter eller utilsiktede feil, noe sterkere innen regnskapsrevisjon, se lovforslagets § 4-3 første ledd
- lovfesting av utvalgte hovedelementer som følger av god revisjonsskikk for finansiell revisjon, se lovforslagets § 4-4
- mer detaljert regulering av finansiell revisjon av statlige årsregnskap for å gi bedre forståelse av hva Riksrevisjonen må gjøre ved regnskapsrevisjonen, samt at allmennheten gis bedre anledning til å forstå hva en revisjon innebærer, se lovforslagets §§ 4-4, 4-5 og 4-6
- at Riksrevisjonen pålegges et visst ansvar for hele virksomhetens årsrapport – ikke bare for årsregnskapet, se lovforslagets § 4-3 andre ledd
- at revisjonsberetningen avgis til den ansvarlige for styring og kontroll, jf. lovforslagets § 4-6

- at bestemmelsen om «revisjon av disposisjonene» ikke skal hjemle ubegrenset «etterlevelsesrevisjon», men begrenses til revisjon av disposisjonene som ligger direkte til grunn for regnskapet – og altså knytter seg til budsjett og regnskap (økonomiske disposisjoner), se lovforslagets § 4-3 tredje ledd
- endring i terminologi med bruk av revisjonsspesifikke faguttrykk for å beholde presisjon i loven

17. Forvaltningsrevisjon

17.1 Innledning

En vesentlig del av Riksrevisjonens virksomhet består i dag i å gjennomføre undersøkelser av hvordan vedtatt politikk gjennomføres – forvaltningsrevisjon. Denne oppgaven kommer til uttrykk i riksrevisjonsloven § 9 tredje ledd, som angir at «Riksrevisjonen skal gjennomføre systematiske undersøkelser av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger (forvaltningsrevisjon)». Det følger videre av instruks for Riksrevisjonen at Riksrevisjonen kan gjennomføre forvaltningsrevisjon ikke bare av departementer og statlige virksomheter, men også av «heleide selskaper mv. og heleide datterselskaper til disse».[345]

Oppgaven med å gjennomføre forvaltningsrevisjon er ikke nevnt i Grunnloven § 75 bokstav k. Den har vokst fram gradvis, først fra 1960- og 70-tallet for statlig virksomhet organisert i tradisjonelle former innenfor staten, og fra 2000-tallet også for virksomhet fullt ut eid av staten, men organisert som foretak eller aksjeselskap med status som eget rettssubjekt utenfor staten. I det følgende gis det først en kortfattet beskrivelse av den historiske utviklingen av forvaltningsrevisjonen som en oppgave for Riksrevisjonen. Deretter beskrives dagens regelverk og praksis, samt funn i utvalgets evaluering av effekter av Riksrevisjonens virksomhet og i andre tilgjengelige kilder til vurdering av kvaliteten i Riksrevisjonens arbeid med særlig relevans for forvaltningsrevisjon. Til sist i dette kapittelet gir utvalget sine anbefalinger for utviklingen og reguleringen av Riksrevisjonens utførelse av forvaltningsrevisjon.

17.2 Den historiske utviklingen av forvaltningsrevisjon som en oppgave for Riksrevisjonen

17.2.1 Forvaltningsrevisjon av statsforvaltningen

Lov om statens revisionsvæsen av 8. februar 1918, og tilhørende instrukser, omhandlet i all hovedsak revisjon av statens regnskaper, selv om den generelle instruksen[346], i tillegg til regnskapsrevisjon, også hjemlet en form for «kritisk kontrollfunksjon». Over tid utviklet den kritiske revisjonen seg i tråd med Stortingets uttrykte ønsker, uten at dette ble reflektert ved endringer i lov eller instruks.

Forvaltningsrevisjon utviklet seg gradvis som et eget fagområde i Riksrevisjonen gjennom 1970- og 80-årene. Riksrevisjonen ble i tilknytning til Stortingets behandling av Ingvaldsen-utvalgets utredning om Stortingets kontroll med forvaltningen mv. pålagt endrede og nye oppgaver.[347] Riksrevisjonen skulle i større grad «ta opp forhold som under en økonomisk synsvinkel var uheldige», og få fram informasjon «om de tiltak det er truffet vedtak om, virker i samsvar med forutsetningene» eller «om det er konstaterbar svikt i de forutsetninger som lå til grunn for målsettingen». Ingvaldsen-utvalget forutsatte i denne sammenhengen at Riksrevisjonen skulle begrense den utvidede redegjørelsen til «forhold av prinsipiell betydning eller større økonomisk rekkevidde», uten at Stortinget kom inn på en slik avgrensning under sin behandling. Riksrevisjonen fastsatte i 1980 interne retningslinjer for den praktiske gjennomføringen av denne utvidede kritiske revisjonen.

Utviklingen skjøt for alvor fart på 1990-tallet med etableringen av en egen avdeling for forvaltningsrevisjon, ved opprettelsen av en ny overordnet administrativ stilling – revisjonsråden – og ved at Riksrevisjonen begynte å sende forvaltningsrevisjonsrapporter til Stortinget fortløpende i en egen dokumentserie (Dokument 3). Med opprettelsen av kontroll- og konstitusjonskomitéen i 1993, fikk et særskilt organ på Stortinget kapasitet til løpende å følge opp Riksrevisjonens rapporter.[348] Til Riksrevisjonens melding om virksomheten i 1994[349] bemerket kontroll- og konstitusjonskomiteen at «en viktig side av Riksrevisjonens virksomhet er å bidra til at målene for den statlige forvaltning blir nådd med hensiktsmessig bruk av ressurser, og at som et ledd i dette skal det vurderes hvordan offentlige midler og verdier brukes og forvaltes». Komiteen understreket videre at Riksrevisjonens satsning på forvaltningsrevisjon

345. Instruks for Riksrevisjonen § 5 andre ledd andre punktum.
346. Instruks 30. januar 1918 for statsrevisionen.
347. Dokument nr. 7 (1972–73), Innst. S. nr. 277 (1976–77) og Stortingsforhandlinger (1976–77) s. 4025–4077.
348. Espeli og Nilsen (2015), kapittel 15.
349. Dokument nr. 2 (1994–95).

var «i samsvar med hva Stortinget tidligere har gitt uttrykk for».

Utviklingen av fagområdet forvaltningsrevisjon i Riksrevisjonen skjedde parallelt med utviklingen av internasjonale revisjonsstandarder på området, jf. kapittel 15. I lov om Riksrevisjonen, som ble fastsatt i 2004, defineres oppgaven med å gjennomføre forvaltningsrevisjon for første gang i lov. Forslaget til ny lov og instruks var basert på en administrativ utredning i Riksrevisjonen som, med visse endringer, ble vedtatt av riksrevisjonens kollegium 19. desember 2000.[350] I forslaget vises det til:

«For å synliggjøre at Riksrevisjonen utfører forvaltningsrevisjon, foreslås det at kontrolloppgaven fremgår eksplisitt av ny lov om Riksrevisjonen. (...) Det anses hensiktsmessig at oppgaven i Norge lovfestes mest mulig i samsvar med INTOSAIs standard og anbefaling, og i overensstemmelse med Stortingets synspunkter på Riksrevisjonens kritiske kontrollfunksjon. Den internt vedtatte definisjon av forvaltningsrevisjon anses å oppfylle disse kravene, og det foreslås derfor at oppgaven lovfestes mest mulig i samsvar med denne definisjonen.»[351]

«Den internt vedtatte definisjonen» refererte til at forvaltningsrevisjon ifølge Riksrevisjonen kunne defineres som «systematiske undersøkelser av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger».[352]

Det nærmere innholdet i forvaltningsrevisjonen ble foreslått instruksfestet. I forslaget vises det til:

«Formålet med forvaltningsrevisjon er å fremskaffe relevant informasjon til Stortinget om iverksettelse og virkninger av offentlige tiltak, og derved bidra til å påvirke effektivitetsutviklingen. Høy effektivitet i forvaltningen omfatter både god måloppnåelse og at målene nås med best mulig ressursutnyttelse. Gjennom forvaltningsrevisjonen bringer Riksrevisjonen fram kunnskap som kan gi Stortinget et bedre grunnlag for å treffe beslutninger. Det legges til grunn at en slik målformulering er i overensstemmelse med Stortingets synspunkter om Riksrevisjonens kritiske kontrollfunksjon, og er innenfor rammen av INTOSAIs anbefaling. Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon skal derfor undersøke om:

- forvaltningen bruker ressurser til å løse oppgaver som samsvarer med Stortingets vedtak og forutsetninger
- forvaltningens ressursbruk og virkemidler er effektive i forhold til målene som er satt på området
- regelverket etterleves, og om det er effektivt og hensiktsmessig
- forvaltningens styringsverktøy og virkemidler er hensiktsmessige
- beslutningsgrunnlaget fra regjeringen til Stortinget samsvarer med offentlige utredningskrav
- forvaltningen gjennomfører vedtatt miljøpolitikk slik at prinsippet om bærekraftig utvikling og god forvaltning av naturressurser etterleves».[353]

Parallelt med Riksrevisjonens utredning av ny lov og instruks arbeidet Frøiland-utvalget med å utrede Stortingets kontrollfunksjon. Av mandatet for Frøiland-utvalget fulgte det blant annet at utvalget skulle se nærmere på enkelte temaer, herunder forvaltningsrevisjon.[354] Frøiland-utvalget sluttet seg til måten Stortingets merknader til Ingvaldsen-utvalgets innstilling var fulgt opp på, og uttalte følgende om innrettingen og avgrensningen av forvaltningsrevisjon i Riksrevisjonen:

«I forhold til forvaltningsrevisjonen vil utvalget generelt gi sin tilslutning til den måten Riksrevisjonen har fulgt opp Stortingets merknader fra behandlingen av Ingvaldsen-utvalgets innstilling i 1977, om behovet for en «kritisk revisjon» av forvaltningens virksomhet. Utvalget har merket seg hvordan Riksrevisjonen har koblet dette til internasjonale kriterier for «performance audit», og er enig i at den generelle definisjonen av forvaltningsrevisjon som «systematiske undersøkelser av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetning» bør lovfestes. (...)

Utvalget stiller seg videre positivt til det omfang og den karakter forvaltningsrevisjonen i de senere år har fått, og til at denne virksomheten i 1996 ble skilt ut fra det løpende revisjonsarbeidet og spesialisert i en egen avdeling. Fra tid til annen har det under Stortingets behandling av enkeltsaker vært reist spørsmål om en avgrensning av forvaltningsrevisjonen, men uten at konkrete forslag har vært fremmet.

Etter utvalgets vurdering er det vanskelig å oppstille formelle skranker for forvaltningsrevisjonen, uten at dette samtidig vil gå ut over den frihet og fleksibilitet som Riksrevisjonen bør ha til å ta opp de saker den mener fortjener gransking og vurdering. Utvalget vil likevel på generelt grunnlag understreke at de forhold Riksrevisjonen undergir forvaltningsrevisjon, bør være av prinsipiell karakter eller av stor økonomisk rekkevidde. En effektiv og fruktbar forvaltningsrevisjon forutsetter et konstruktivt samarbeid med berørte etater, og utvalget vil understreke Riksrevisjonens medansvar for å etablere og vedlikeholde det nødvendige tillitsforhold til forvaltningen.»

Et flertall i Frøiland-utvalget fremmet enkelte forslag til endringer Riksrevisjonens forslag til lov og instruks, se nærmere omtale i punkt 17.4.

17.2.2 Forvaltningsrevisjon av heleide statlige selskaper mv.

I forbindelse med fastsettingen av ny lov, kom også spørsmålet om forvaltningsrevisjon i heleide statlige

350. Forslaget ble oversendt Stortingets presidentskap i brev 17. januar 2001.
351. Riksrevisjonen (2000), punkt 4.3.
352. Riksrevisjonen (2000), punkt 4.3
353. Riksrevisjonen (2000), punkt 4.3.
354. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.4.

selskaper mv. opp. Riksrevisjonens forslag til ny lov og instruks om Riksrevisjonens virksomhet beskriver selskapskontroll som kontroll med statsrådens forvaltning av statens interesser i selskaper, og nevner at det – i forvaltningsrevisjon rettet mot sektorpolitiske områder der sektorpolitiske oppgaver er lagt til en fristilt virksomhet – «kan være aktuelt å foreta undersøkelser også i virksomheten».[355] Under henvisning til at det primært anses å være et politisk spørsmål hvilken kontroll som skal gjennomføres i fristilte virksomheter, foreslo ikke Riksrevisjonen noen endring i rekkevidden av selskapskontrollen, verken med hensyn til innholdet i den, eller med hensyn til hvem kontrollen skulle omfatte.[356]

Frøiland-utvalget tok imidlertid tydelig til orde for at Riksrevisjonen bør kunne gjennomføre forvaltningsrevisjon også i «fristilt statlig virksomhet». Utvalget pekte på at det var et sentralt trekk ved forvaltningsutviklingen at stadig flere virksomheter eller oppgaver er organisert utenfor det ordinære forvaltningsapparatet i form av aksjeselskaper, statsforetak eller særlovselskaper, og at disse virksomhetene forvalter betydelige verdier for staten. Noen av selskapene driver næringsrettet virksomhet på et hovedsakelig næringsøkonomisk og forretningsmessig grunnlag, men på mange områder har selskapene også viktige oppgaver knyttet til bredere samfunnsinteresser. Frøiland-utvalget uttalte blant annet:[357]

«Utvalget vil understreke den generelle betydningen av at fristilling av statlig virksomhet ikke i vesentlig grad må svekke Stortingets og Riksrevisjonens kontroll. Selv om nye organer etableres utenfor det ordinære forvaltningsapparatet, reduserer ikke dette betydningen av at viktige samfunnsoppgaver ivaretas. Den overordnete styring og kontroll med viktige statlige oppgaver må fortsatt være en oppgave for Stortinget og dets organer, uavhengig av hvordan de statlige oppgavene organiseres.

Utvalget mener derfor at Riksrevisjonens kontroll med fristilte virksomheter med ansvar for å gjennomføre statlige oppgaver også må omfatte forvaltningsrevisjon, i tillegg til den eierskapskontroll som inngår i den løpende selskapskontrollen. Utvalget er videre av den oppfatning at Stortingets kontrollbehov omfatter alle heleide statlige foretak, enten disse er organisert som statsaksjeselskap, statsforetak eller særlovselskaper, dersom disse er tillagt et samfunnsmessig ansvar i tillegg til sin rent næringsmessige eller forretningsmessige virksomhet. Det er ikke ønskelig at Stortinget involverer seg i forretningsmessige disposisjoner i selskapene, men det er en realitet at viktige tjenesteproduksjoner i samfunnet reelt sett styres gjennom statlige kjøp av tjenester betalt med tilskudd, konsesjoner eller annen regulering i forhold til selskapene. Stortinget må da gis mulighet til å kunne vurdere hvordan heleide statlige foretak ivaretar sine samfunnsoppgaver. Herunder må det kunne kontrollere hvordan tildelte statlige ressurser utnyttes (kostnadseffektivitet), hvordan virksomhetene har innrettet seg i forhold til de samfunnsmessige mål som er fastlagt for virksomheten (formålseffektivitet), og det må kunne vurdere eventuelle uønskede fordelingsmessige virkninger av tjenesteproduksjonen (geografisk eller på annen måte).

På denne bakgrunn vil utvalget anbefale at det presiseres at Riksrevisjonens selskapskontroll i forhold til heleide statlige selskaper også må kunne omfatte forvaltningsrevisjon.»

I tråd med dette foreslo flertallet i Frøiland-utvalget at det i ny instruks for Riksrevisjonen skulle tas inn at kontrollen med heleide selskaper også kunne omfatte «systematiske undersøkelser av selskapets økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger».

17.3 Internasjonale standarder for «performance audit»

Som redegjort for i kapittel 15, er de internasjonale standardene for riksrevisjoner og offentlig revisjon utviklet over tid. Egne sett av prinsipper og standarder for «performance audit» ble fastsatt første gang i henholdsvis 2013 og 2016. Det materielle innholdet i standardene var imidlertid i hovedsak fastlagt lenge før dette, jf. omtalen i punkt 15.2, og oppgaven «performance audit» ble beskrevet allerede i Lima-erklæringen fra 1977:

«(...), there is another equally important type of audit – performance audit – which is oriented towards examining the performance, economy, efficiency and effectiveness of public administration. Performance audit covers not only specific financial operations, but the full range of government activity including both organisational and administrative systems».[358]

De internasjonale standardene for «performance audit» omfatter prinsipper for «performance audit» (ISSAI 300) og standarder for «performance audit» (ISSAI 3000). Disse er, sammen med grunnprinsippene for offentlig revisjon (ISSAI 100), de sentrale grunnlagsdokumentene i utførelsen av «performance audit». Det vises til punkt 15.3.1 for en redegjørelse for de grunnleggende elementene som er felles i all offentlig revisjon.

De spesifikke prinsippene og standardene for «performance audit» omhandler planleggingsfasen, herunder prosedyre for utvelgelse av temaer for undersøkelser, utførelsen, herunder utledning av kriterier, samt avslutning, rapportering og oppfølging av revisjoner. Som vist til i punkt 15.3, kan riksrevisjoner velge ulike måter å implementere standardene på. Har en riksrevisjon valgt å implementere de internasjonale revisjons-

355. Riksrevisjonen (2000), punkt 4.4.1.
356. Riksrevisjonen (2000), punkt 4.4.1.
357. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.8.
358. INTOSAI-P 1, section 4, art. 2.

standardene direkte, slik Riksrevisjonen har, følger det at alle kravene i ISSAI 3000 skal følges.[359]

Om utvelgelse av temaer for «performance audit», heter det i standarden at dette vanligvis skjer innenfor rammen av en strategisk planleggingsprosess, men at revisorers erfaring og ekspertise om mulig bør trekkes inn i prosessen. Det understrekes videre at det må tas hensyn til «revisjonsorganets kapasitet», «revisjonstemaets vesentlighet og reviderbarhet», og «forventet nytte av revisjonen».[360]

Om hovedformålet med «performance audit» heter det i standarden at det er «constructively to promote economical, effective and efficient governance», og videre at «It also contributes to accountability and transparency». I standarden er dette utdypet slik:

«Performance auditing promotes accountability by assisting those with governance and oversight responsibilities to improve performance. It does this by examining whether decisions by the legislature or the executive are efficiently and effectively prepared and implemented, and whether taxpayers or citizens have received value for money. It does not question the intentions and decisions of the legislature, but examines whether any shortcomings in the laws and regulations or their way of implementation have prevented the specified objectives from being achieved. Performance auditing focuses on areas in which it can add value for citizens, and which have the greatest potential for improvement. It provides constructive incentives for the responsible parties to take appropriate action.

Performance auditing promotes transparency by affording parliament, taxpayers, and other sources of finance, those targeted by government policies and the media an insight into the management and outcomes of different government activities. It thereby contributes in a direct way to providing useful information to the citizen, while also serving as a basis for learning and improvements. In performance auditing, SAIs are free to decide, within their mandate, what, when and how to audit, and should not be restrained from publishing their findings.»[361]

Det går fram av det ovenstående blant annet at det skal undersøkes om beslutninger er effektivt forberedt og implementert og om skattebetalerne og innbyggerne får «valuta for pengene». Det går videre fram at det ikke skal stilles spørsmål ved lovgivers intensjoner eller beslutninger, men at det skal undersøkes om eventuelle mangler i regelverket har vært til hinder for at fastsatte mål nås. Det framheves også at «performance audit» skal fokusere på områder hvor den kan gi merverdi for befolkningen, og hvor det er størst potensial for forbedring.

Det følger videre at begrepene «economy», «efficiency» og «effectiveness» er de sentrale vurderingskriteriene innenfor «performance audit». I standarden omtalt slik:

«The principle of economy means minimizing the costs of resources. The resources used should be available in due time, in and of appropriate quantity and quality and at the best price.

The principle of efficiency means getting the most from the available resources. It is concerned with the relationship between resources employed and outputs delivered in terms of quantity, quality and timing.

The principle of effectiveness concerns meeting the objectives set and achieving the intended results.»[362]

Tilnærmingen i «performance audit» kan være resultat-, årsaks- eller systemorientert, enten alene eller i kombinasjon.[363] I en systemorientert tilnærming, undersøkes for eksempel om økonomistyringssystemer fungerer som de skal. I en resultatorientert tilnærming, vurderes det om mål er oppnådd, eller programmer og tjenester fungerer etter hensikten. I en årsaksorientert tilnærming, undersøkes årsaker til spesielle problemer eller avvik fra revisjonskriterier.

«Performance audit» er definert som direkte rapporteringsoppdrag. Revisor kan da, som et alternativ til å eksplisitt formidle grad av sikkerhet for konklusjoner, gi brukerne «nødvendig grad av tillit» ved å forklare hvordan funn, kriterier og konklusjoner er utviklet (på en balansert og begrunnet måte), og hvorfor kombinasjoner av funn og kriterier resulterer i en viss helhetlig konklusjon eller anbefaling.[364]

INTOSAIs rammeverk er, som redegjort for i punkt 15.3, basert på en inndeling i tre hovedtyper av revisjoner; «financial», «compliance» og «performance». Det er ikke fastsatt noen internasjonal revisjonsstandard som gjelder særskilt for gjennomføring av revisjon av statlig eide selskaper. Som i all revisjon, må adekvat standard vurderes og velges ut fra hva som skal undersøkes. Det at revisjonsobjektet er et statlig selskap og ikke en del av statsforvaltningen, endrer ikke dette. I praksis benyttes både «performance audit»-standarden og «compliance audit»-standarden i Riksrevisjonens revisjon av selskaper.

I standarden for «performance audit» heter det om rollen som ansvarlig part at den:

«kan deles av en rekke enkeltpersoner eller enheter, hver med ansvar for ulike aspekter ved emnet.» Det kan for eksempel skilles mellom ansvarlige for handlinger som har skapt problemer, ansvarlige for å etterkomme

359. ISSAI 3000/4.
360. ISSAI 300/36.
361. ISSAI 300/12.
362. ISSAI 300/11, avsnitt 2.
363. ISSAI 300/26 og ISSAI 3000/40.
364. ISSAI 100/32 og ISSAI 3000/33.

anbefalingene som følger av en forvaltningsrevisjon og iverksette nødvendige endringer, og ansvarlige for å gi revisor informasjon eller bevis.»[365]

Ansvarlig part i standarden for «compliance audit» er noe mer utfyllende omtalt som

«den utøvende makten og/eller dens underliggende hierarki av offentlige tjenestemenn og enheter som er ansvarlige for forvaltning av offentlige midler og myndighetsutøvelse under kontroll av lovgiver. Ansvarlig part i «compliance audit» er ansvarlig for det saksforholdet som blir revidert.»[366]

I Norge er det den enkelte statsråd som er konstitusjonelt ansvarlig overfor Stortinget for utøvelsen av sin forvaltning av statens interesser i selskapene. Stortinget vil holde statsråden ansvarlig for styring og kontroll med at selskapet drives forsvarlig og i samsvar med de rammevilkårene Stortinget har satt, men normalt ikke for beslutninger som etter selskapslovgivningen tilligger selskapsledelsen.

17.4 Dagens regler

17.4.1 Dagens lov og instruks

Lov 7. mai 2004 nr. 21 om Riksrevisjonen og instruks 11. mars 2004 nr. 700 om Riksrevisjonens virksomhet trådte i kraft 1. juli 2004. Regulering av forvaltningsrevisjon går fram av lovens kapittel 2 Riksrevisjonens oppgaver mv., hvor det heter i § 9 tredje ledd:

«Riksrevisjonen skal gjennomføre systematiske undersøkelser av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger (forvaltningsrevisjon).»

Av instruksens kapittel 3 Selskapskontroll, § 5 andre ledd andre punktum går det fram at Riksrevisjonen kan gjennomføre forvaltningsrevisjon også i heleide statlige selskaper:

«I heleide selskaper mv. og heleide datterselskaper til disse kan kontrollen også omfatte systematiske undersøkelser av selskapets økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger.»

Forvaltningsrevisjon er nærmere regulert i instruks om Riksrevisjonens virksomhet kapittel 4, hvor det heter om innholdet i revisjonen i § 9:

«Riksrevisjonen skal gjennom systematiske undersøkelser av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger, fremskaffe relevant informasjon til Stortinget om iverksettelse og virkninger av offentlige tiltak e.l., 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, og
f. forvaltningen gjennomfører vedtatt miljøpolitikk slik at prinsippet om bærekraftig utvikling og god forvaltning av naturressursene etterleves.

Forvaltningsrevisjon bør begrenses til saker av prinsipiell, økonomisk eller stor samfunnsmessig betydning.»

Av lovens § 10 første ledd følger det videre et generelt krav til revisjonsutførelsen:

«Riksrevisjonen skal være objektiv og nøytral ved utførelsen av sine oppgaver. Revisjonen skal planlegges, gjennomføres og rapporteres slik lov, instruks og god revisjonsskikk i Riksrevisjonen krever (...).»

Det følger av lovens § 11 første ledd at Riksrevisjonen skal rapportere resultatene av sin revisjon og kontroll til Stortinget. Rapportering av forvaltningsrevisjoner skal skje løpende, jf. instruksens § 16. Dette gjelder i dag ikke for rapportering av forvaltningsrevisjoner i selskaper, som gjennomføres som en del av selskapskontrollen. Etter instruksens § 15 første ledd bokstav b) første punktum skal Riksrevisjonen årlig oversende til Stortinget en rapport om resultatet av kontrollen med forvaltningen av statens interesser i selskaper m.m. for foregående år.

Lovens kapittel 3 regulerer Riksrevisjonens rett til informasjon mv. Av § 12 første ledd følger det at «Riksrevisjonen kan, uten hinder av taushetsplikt, kreve enhver opplysning, redegjørelse eller ethvert dokument og foreta de undersøkelser som den finner nødvendig for å gjennomføre oppgavene». Det følger av § 12 andre ledd at denne brede retten til informasjon også gjelder overfor heleide statlige selskaper og heleide datterselskaper til slike selskaper. Det følger videre av § 14 at omfattede virksomheter skal tilrettelegge forholdene for Riksrevisjonens revisjon og kontroll, og gi tilgang til informasjon vederlagsfritt og på den måten og på det tidspunktet Riksrevisjonen bestemmer.

Riksrevisjonens tilgang til informasjon er utfyllende regulert i instruksen, hvor det går fram av kapittel 4 om forvaltningsrevisjon § 10 at § 4 første og tredje ledd gjelder tilsvarende som innenfor regnskapsrevisjon. Det vil si at departementene og virksomhetene som Riksrevisjonen har revisjonsansvar for, skal sende Riks-

365. ISSAI 300/17.
366. ISSAI 400/37 (utvalgets oversettelse).

revisjonen det materialet som antas å være nødvendig for Riksrevisjonens revisjon og kontroll. Riksrevisjonen kan bestemme hvilket materiale dette er og fastsette frister for dette. Av instruksens § 6 første ledd følger det videre at hvordan Riksrevisjonen kan innhente informasjon, dokumenter o.a. fra «øvrige tilsatte» i selskaper som i sin helhet eies av staten, ordinært skal avtales med daglig leder eller med tilsatt som utpekes av daglig leder. Når Riksrevisjonen finner det påkrevd, kan den likevel kreve opplysninger og oversendelse av dokumenter direkte av enhver tilsatt.

Det vises til nærmere omtale av Riksrevisjonens tilgang til informasjon i kapittel 21.

17.4.2 Nærmere om forarbeidene til dagens lov og instruks

Som vist til i punkt 17.2, ble gjeldende bestemmelser om forvaltningsrevisjon fastsatt på bakgrunn av forslag til lov og instruks utarbeidet av Riksrevisjonen. Frøiland-utvalget, som under sitt arbeid fikk oversendt Riksrevisjonens forslag, drøftet i sin utredning av Stortingets kontrollfunksjon enkelte spørsmål av prinsipiell karakter, herunder gjennomføring av forvaltningsrevisjon i statlig heleide selskaper, jf. redegjørelse i punkt17.2.2, Frøiland-utvalgets utredning inneholdt videre en drøfting av «kriterier for Riksrevisjonens vurderinger». Frøiland-utvalget viste til at et sentralt kriterium ved Riksrevisjonens vurderinger er om regjering og forvaltning har fulgt opp og respektert «Stortingets vedtak og forutsetninger». Utvalget omtaler kontrollen med at Stortingets vedtak følges for «legalitetskontroll», og peker på at en mer skjønnsmessig kontroll av «forutsetninger», inkorporert i kriteriet «i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger», særlig er sentralt ved forvaltningsrevisjon. Utvalget understreket i denne sammenhengen også at «formålet med Riksrevisjonens virksomhet ikke bare er å gi Stortinget et grunnlag for dets kontroll, men også å gi regjeringen og forvaltningen korrektiver og tilbakemeldinger, som ledd i det løpende arbeidet for å sikre en best mulig forvaltning. Det vises til utfyllende omtale av formålsbestemmelsen i kapittel 11.

Frøiland-utvalgets drøfting av innholdet i «Stortingets vedtak og forutsetninger» omfattet en klargjøring av at «vedtak» må forstås som «alle formelle vedtak Stortinget treffer», men at det i praksis særlig vil være lover og bevilgningsvedtak som er sentrale i Riksrevisjonens «legalitetskontroll». I drøftingen av hva som ligger i «forutsetninger», pekte utvalget på at «Riksrevisjonens kontroll med at Stortingets «forutsetninger» etterleves, vil kunne omfatte både forutsetninger som er direkte knyttet til et formelt substansvedtak, og andre typer politiske føringer og signaler, som for eksempel merknader i forbindelse med at en stortingsmelding vedtas vedlagt protokollen. Slike forutsetninger vil typisk komme til uttrykk gjennom komitemerknader eller utsagn fra Stortingets talerstol (..).» Utvalget understreket samtidig at «det må foreligge klare holdepunkter for å anta at et flertall på Stortinget går inn for et bestemt syn, før dette kan sies å være «forutsatt» av Stortinget.» Utvalget påpekte likevel at uttrykket «Stortingets forutsetninger» ikke bare omfatter klare merknader eller uttalelser som representantene setter fram, og mente at «dersom regjeringen ved fremleggelsen 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».

I tilknytning til utvalgets diskusjon av rekkevidden av «Stortingets vedtak og forutsetninger, uttalte utvalgets flertall:

> «Flertallet vil påpeke at det ofte ikke vil være noe klart skille mellom revisjonskriterier som bygger på Stortingets vedtak og forutsetninger, alminnelige (herunder internasjonale) revisjonskriterier, og kriterier som utledes av de regler og retningslinjer som regjering og forvaltning selv har satt for sin virksomhet (f.eks. økonomireglementet). Også 'interne' regler og retningslinjer i forvaltningen vil normalt måtte sees som utslag av hvordan Stortingets vedtak og forutsetninger følges opp, og må derfor inngå som en integrert del av den revisjonsfaglige vurdering. Samtidig forutsetter dette flertall at Riksrevisjonen ved utformingen av sine merknader og eventuelle kritikk så langt som mulig synliggjør forskjellen mellom brudd på Stortingets klare vedtak og forutsetninger, brudd på prinsipper for god økonomiforvaltning mv., og brudd på rent interne regler, retningslinjer og målsetninger i forvaltningen (...).»[367]

Frøiland-utvalget pekte på viktigheten av at «kriteriene for fremtiden i så stor grad som mulig kommer klart til uttrykk i lov og instruks, slik at forvaltningen så vel som Riksrevisjonen, vet hva den har å forholde seg til». Utvalget viste til at kriteriene for forvaltningsrevisjon, slik Riksrevisjonen over tid har utviklet dem, ikke bare har vært «Stortingets vedtak og forutsetninger», men også andre standarder, herunder slike som er fastsatt gjennom internasjonalt revisjonsfaglig samarbeid.

Frøiland-utvalget så det ikke som sin oppgave å foreta noen full gjennomgang og vurdering av Riksrevisjonens forslag til ny lov og instruks. Flertallet i utvalget foreslo likevel enkelte endringer. Ett av forslagene var å tilføye i lovens bestemmelse om forvaltningsrevisjon at kravene til god forvaltningsskikk og generelle faglige standarder skulle være utgangspunkt for Riksrevisjonens undersøkelser:

367. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.5.

«Riksrevisjonen skal med utgangspunkt i kravene til god forvaltningsskikk og generelle faglige standarder gjennomføre systematiske undersøkelser av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger, samt kontrollere gjennomføringen av Stortingets vedtak og forutsetninger (forvaltningsrevisjon).»[368]

Flertallet foreslo videre å endre Riksrevisjonens forslag til i instruksens § 9 første ledd, bokstav e. til:

«regjeringen ved fremleggelse av saker har gitt Stortinget korrekte og dekkende opplysninger, og om saken er utredet slik god forvaltningsskikk krever.»[369]

Det ble også foreslått et nytt andre ledd i instruksens § 9:

«Forvaltningsrevisjon bør begrenses til saker av prinsipiell eller stor økonomisk rekkevidde.»[370]

Ved Stortingets behandling av Frøiland-utvalgets rapport, jf. Innst. S. nr. 210 (2002–2003), merket kontroll- og konstitusjonskomiteen seg at utvalget ikke hadde sett det som sin oppgave å sette fram nye forslag til bestemmelser i lov eller instruks, men at utvalgsflertallet hadde gitt uttrykk for synspunkter på enkelte paragrafer og også fremmet enkelte endringsforslag. Siden ny lov om Riksrevisjonen på det tidspunktet allerede lå til behandling i kontroll- og konstitusjonskomiteen, fant komiteen det imidlertid hensiktsmessig å avgrense sin gjennomgang av Frøiland-utvalgets innstilling til å omfatte synspunkter på prinsipielle spørsmål. Komiteen understreket i sin innstilling at forvaltningsrevisjon er et viktig virkemiddel for å sikre kunnskap om forvaltningens virksomhet, og sa seg enig i den generelle definisjonen av forvaltningsrevisjon som «systematiske undersøkelser av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetning.» Komiteen sluttet seg også til at utvelgelse av forvaltningsrevisjonsprosjekter må skje basert på en vurdering av om saken enten er av stor prinsipiell eller økonomisk betydning.[371] Kontroll- og konstitusjonskomiteen sluttet seg videre til at Riksrevisjonens selskapskontroll også skulle omfatte forvaltningsrevisjon i statlig heleide selskaper.[372]

Ved Stortingets behandling av lov om Riksrevisjonen, jf. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), understreket kontroll- og konstitusjonskomitéen Stortingets behov for opplysninger om hvorvidt vedtatte mål er nådd, og forutsatte at dette behovet kunne ivaretas innen rammen av loven.[373] Komiteen uttalte videre:

«Ettersom forvaltningsrevisjon etter hvert har blitt en stadig mer sentral del av Riksrevisjonens oppgaver, er det viktig å opprettholde et prinsipielt skille mellom målsettinger, regelverk og instrukser som kan utledes fra Stortingets vedtak og forutsetninger og de målsettinger eller instrukser som er fastsatt av forvaltningen selv. Komiteen vil understreke at forvaltningsrevisjon er et viktig virkemiddel for å sikre kunnskap om forvaltningens virksomhet. Komiteen er enig i den generelle definisjonen på forvaltningsrevisjon som 'systematiske undersøkelser av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetning'. Komiteen vil i tillegg understreke at utvelgelse av forvaltningsrevisjonsprosjekter må skje basert på en vurdering av om saken enten er av stor prinsipiell, økonomisk eller samfunnsmessig betydning.»

Ved Stortingets behandling av instruks om Riksrevisjonens virksomhet, understreket kontroll- og konstitusjonskomiteen igjen at utvelgelse av forvaltningsrevisjonsprosjekter må skje basert på en vurdering av om saken enten er av prinsipiell, økonomisk eller stor samfunnsmessig betydning.[374] Komiteen sa seg videre enig i at Riksrevisjonen gjennom sine undersøkelser skal framskaffe relevant informasjon til Stortinget om iverksettelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger, men påpekte i denne sammenhengen at det må foreligge klare holdepunkter for å anta at et flertall i Stortinget går inn for en bestemt fortolkning før det kan sies å være «forutsatt av Stortinget». Komiteen understrekte videre at det går et skille mellom mål satt av Stortinget og mål som er satt av forvaltningen, og at Riksrevisjonens oppfølging av forvaltningens egne mål, regelverk som forvaltningen selv har fastsatt, og vurderinger av hensiktsmessigheten av styringsverktøy og virkemidler derfor bør være knyttet opp mot Stortingets vedtak og forutsetninger.

Vedrørende informasjonsplikten fra regjeringen til Stortinget, jf. forslaget til instruks § 9 andre ledd bokstav e, uttalte komiteen at Riksrevisjonens tilnærming må være å vurdere om det er gitt uriktige eller villedende opplysninger, eller om det er holdt tilbake opplysninger som er av vesentlig betydning for saker som behandles i Stortinget. Komiteen understrekte i denne forbindelse viktigheten av at de konklusjonene Riksrevisjonen trekker på bakgrunn av avdekket informasjonssvikt, ikke formuleres slik at det eksplisitt tas stilling til om opplysningsplikten er brutt. I motsatt fall ville det etter komiteens syn kunne stilles spørsmål ved Riksrevisjonens partinøytrale rolle og legitimitet, noe som på sikt kan bidra til å undergrave Riksrevisjonen som Stortingets kontrollorgan.

368. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 8.4, side 117.
369. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 8.4, side 118.
370. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 8.4, side 118.
371. Innst. S. nr. 210 (2002–2003), punkt 5.4.
372. Innst. S. nr. 210 (2002–2003), punkt 5.4.
373. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.2.1.
374. Innst. S nr. 136 (2003–2004), punkt 2.8.

Komiteen foreslo etter dette å utforme instruksens § 9 slik den lyder i dag. I forhold til Riksrevisjonens opprinnelige forslag ble ordlyden i første ledd bokstav c. endret fra «regelverket etterleves, og om det er effektivt og hensiktsmessig» til «regelverk fastsatt av Stortinget etterleves». Videre ble ordlyden i første ledd bokstav e. endret til «beslutningsgrunnlaget fra regjeringen til Stortinget er tilstrekkelig». Forslaget fra flertallet i Frøiland-utvalget om å ta inn et andre ledd i instruksens § 9: «Forvaltningsrevisjon bør begrenses til saker av prinsipiell, økonomisk eller stor samfunnsmessig betydning» ble tatt til følge, med en noe justert ordlyd. Øvrige forslag til endringer knyttet til § 9 i lov og instruks fra Frøiland-utvalgets flertall, ble ikke tatt til følge.

Ved Stortingets behandling fikk instruksen om Riksrevisjonens virksomhet § 5 også det tillegget om systematiske undersøkelser om økonomi mv. i heleide statlige selskaper som flertallet i Frøiland-utvalget hadde anbefalt (noe justert).[375] Komiteen understreket samtidig at Riksrevisjonens selskapskontroll skal holde seg innenfor rammen av det Stortinget har vedtatt og forutsatt for regjeringens og departementets styring av selskapets virksomhet, og stille krav til innholdet av beretningene ut fra dette. Komiteen viste i denne forbindelse til Ingvaldsen-utvalgets utredning fra 1977, der det gikk fram at Riksrevisjonens oppgaver er å kontrollere om statsråden forvalter statens interesser på lovlig og økonomisk forsvarlig måte og sørger for gjennomføring av de vedtakene som Stortinget har truffet. I tillegg understreket komiteen at «kontrollen ikke må få slike former at den forretningsmessige side av driften vanskeliggjøres.» [376]

Som det går fram av det ovenstående, var Stortingets behandling av forslagene til lov og instruks til dels løsrevet fra behandlingen av de prinsipielle spørsmålene i Frøiland-utvalgets rapport, og forarbeidene til loven og instruksen er dermed noe uoversiktlige og fragmenterte. Dette er nærmere omtalt i punkt 3.2.

Det foreligger generelt lite skriftlig materiale om de rettslige rammene for gjennomføring av forvaltningsrevisjon. Foruten det som kommer til uttrykk i Frøiland-utvalgets utredning, er det for eksempel sparsomt med bakgrunnsinformasjon som belyser rekkevidden av adgangen til forvaltningsrevisjon av selskaper etter instruksens § 5 andre ledd andre punktum. Den er imidlertid berørt i et notat utarbeidet på oppdrag fra Nærings- og handelsdepartementet, «Statsrådens forvaltning av statens eierskap i selskaper som staten eier alene eller er deleier i. Forholdet til Stortinget og selskapets ledelse».[377] Her omtales bestemmelsen slik (siteres her uten noter):

«Bestemmelsens annet ledd annet punktum utvider Riksrevisjonens kontroll til også å gjelde forvaltningen av selskapet. Ordlyden i bestemmelsen knytter imidlertid forvaltningskontrollen til Stortingets vedtak og forutsetninger. Dette betyr at bestemmelsen ikke åpner for at Riksrevisjonen skal kunne foreta en revisjon av selskapsledelsens forvaltning av selskapene. Bestemmelsen tar særlig sikte på selskaper som er tillagt særlige samfunnsoppgaver, og siktemålet med bestemmelsen er å gi Stortinget et grunnlag for å vurdere hvordan oppgaven er ivaretatt. Etter sin ordlyd er imidlertid bestemmelsen om forvaltningsrevisjon i instruksen § 5 annet ledd annet punktum ikke begrenset til selskaper med særlige samfunnsoppgaver, men kan også ha betydning i andre tilfeller der Stortinget har truffet vedtak om eller knyttet særlige forutsetninger til selskapets virksomhet. Det må imidlertid holdes fast ved at formålet med forvaltningskontrollen er å undersøke om virksomheten drives i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger, og ikke å foreta en alminnelig revisjon av selskapet.»

Omtalen viser at det kan være enkelte uklarheter i dagens regelverk når det gjelder hvor langt Riksrevisjonens mandat til å gjennomføre forvaltningsrevisjon av selskaper strekker seg.

17.4.3 Riksrevisjonens interne retningslinjer for forvaltningsrevisjon

Forholdet til de internasjonale revisjonsstandardene er i dag uregulert i lov og instruks. Som vist til i punkt 17.4.1 går det fram av lovens § 10 at «revisjonen skal planlegges, gjennomføres og rapporteres slik lov, instruks og god revisjonsskikk i Riksrevisjonen krever». De internasjonale revisjonsstandardene har vært førende for Riksrevisjonens praksis for gjennomføring av forvaltningsrevisjoner.

Riksrevisjonens faglige retningslinjer for forvaltningsrevisjon er datert 20. juni 2023. Dette er en revidert versjon av retningslinjene fra 2020 som i sin tid erstattet retningslinjer fra 2012. I innledningen til de faglige retningslinjene for forvaltningsrevisjon går det fram at de er utformet i samsvar med lov og instruks, ISSAI 100 (INTOSAIs grunnprinsipper for offentlig revisjon), ISSAI 300 (prinsipper for forvaltningsrevisjon) og ISSAI 3000 (standard for forvaltningsrevisjon). Retningslinjene for forvaltningsrevisjon inneholder videre informasjon om hva forvaltningsrevisjon er, om valg av forvaltningsrevisjoner, om grunnelementene i forvaltningsrevisjoner, generelle krav til forvaltningsrevisjon og krav til forvaltningsrevisjonsprosessen. Underveis i dokumentet vises det løpende til de relevante bestemmelsene i de internasjonale standardene.

375. Det framgår av vedlegg 1 til Innst. O. nr. 54 (2003–2004) at Justisdepartementet hadde enkelte merknader til utformingen. Disse merknadene ble innarbeidet i instruksen § 5 andre ledd andre punktum.
376. Innst. S. nr. 136 (2003–2004), punkt 2.6.
377. Knudsen og Fagernæs (2017).

I retningslinjene vises det videre til at forvaltningsrevisjon er å anse som «direkte rapporteringsoppdrag», jf. omtalen i punkt 15.3.1. Det går fram av Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjons- og kontrolloppgaver at det for direkte rapporteringsoppdrag er en egen prosess for valg av saksforhold for revisjon ut fra risiko og vesentlighet. Denne prosessen består blant annet av løpende sektorovervåkning for å vurdere risikoen for at Stortingets vedtak og forutsetninger ikke følges opp av forvaltningen. Formålet med sektorovervåkningen er å ha oversikt over den enkelte sektor, blant annet gjennom kjennskap til tidligere revisjoner og gjennom dialog med sentrale aktører og interessenter.[378]

I Riksrevisjonens retningslinjer for forvaltningsrevisjon er kriteriene for utvelgelse av forvaltningsrevisjoner omtalt nærmere. I tillegg til risiko og vesentlighet, er også «relevans» og «aktualitet» nevnt. Det er ikke redegjort nærmere i retningslinjene for hvordan de to sistnevnte begrepene skal forstås.

Om utvelgelse av forvaltningsrevisjoner heter det videre:

«Valget skal gjøres etter strategiske prosesser hvor potensielle temaer analyseres. Den informasjonen som 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. Revisor skal legge vekt på å velge tema som kan maksimere betydningen av revisjonen.

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 retningslinjenes omtale av formålet med forvaltningsrevisjon heter det at «forvaltningsrevisjoner skal bidra til en bedre og mer effektiv forvaltning» og, med henvisning til instruksens § 9, til at de altså «bør begrenses til saker av prinsipiell, økonomisk eller stor samfunnsmessig betydning.» Det heter videre at:

«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.»

Deretter redegjøres det for innholdet i begrepene «økonomi, produktivitet, måloppnåelse og/eller virkninger», innledet med:

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

Om analyse av økonomi heter det at dette er «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.» Om analyse av produktivitet heter det at dette er «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.» Om analyse av måloppnåelse og virkninger heter det at dette er «undersøkelse av i hvilken grad målene nås med tilfredsstillende kvalitet og om man oppnår ønskede virkninger/effekter (outcome/impact).» Det heter videre at «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.»

I retningslinjene opplyses videre:

«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.»

I retningslinjenes punkt om revisjonskriterier vises det til at revisor skal utlede «hensiktsmessige kriterier for mål og problemstillinger» og til at «revisjonskriteriene skal være knyttet til enten økonomi, produktivitet, måloppnåelse eller virkninger». Med henvisning til instruksens § 9, vises det videre til at «Stortingets vedtak og forutsetninger» er utgangspunktet for utledningen av revisjonskriteriene, og til at revisjonskriterier bør knyttes opp mot konkrete vedtak der slike finnes. Videre redegjøres det for at det i Stortingets forretningsorden skilles mellom to hovedtyper av vedtak, lovvedtak og «stortingsvedtak, som innebærer alle vedtak som ikke er lovvedtak», og til at den siste kategorien stortingsvedtak omfatter budsjettvedtak (bevilgningsvedtak og romertallsvedtak), skatte- og avgiftsvedtak og «øvrige vedtak», som blant annet omfatter anmodningsvedtak.

«Det er formuleringene i det formelle vedtaket som Stortinget har fattet, som er bindende for regjeringen. Selve vedtaket vil oftest være svært kort formulert. Der-

378. Riksrevisjonens retningslinjer (2023e), punkt 2.4.

for 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. 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. Stortingets behandling (inkludert utfallet av eventuelle voteringer) av relevante saker må også gjennomgås.»

Retningslinjene tar her langt på vei opp i seg det som var Frøiland-utvalgets vurderinger av innholdet i «Stortingets vedtak og forutsetninger», jf. punkt 17.4.2. Avslutningsvis i retningslinjene vises det til at:

«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.»

Økonomireglementet er det eneste konkrete eksempelet som gis i Riksrevisjonens retningslinjer på at «forvaltningens egne regelverk» kan være kilde til å utlede revisjonskriterier. Det kan hevdes at dette reglementet står i en særstilling fordi det er så tett knyttet opp mot bevilgningsreglementet, og at dette krever utfyllende regler for å kunne anvendes.

Av retningslinjene for forvaltningsrevisjon følger det videre krav om at kriteriene som benyttes skal være relevante, forståelige, fullstendige, pålitelige og objektive.

Som nevnt innledningsvis, vises det i retningslinjene løpende til de korresponderende bestemmelsene i den internasjonale standarden for forvaltningsrevisjon og de internasjonale prinsippene for offentlig revisjon. Dette er imidlertid ikke tilfellet når det gjelder det som oppgis som utgangspunktet for revisjonen, «Stortingets vedtak og forutsetninger». I de internasjonale prinsippene for forvaltningsrevisjon er utgangspunktet for forvaltningsrevisjon knyttet opp mot «decisions by the legislature or the executive». I veileder til standardene for «performance audit», heter det blant annet at mange riksrevisjoners mandat stopper ved undersøkelser av de politiske beslutningene som ligger til grunn for statlige programmer. I stedet for å stille spørsmål ved kvaliteten eller verdien («the merit») av politiske mål, vil «performance audit» innebære «undersøkelser av tiltakene som er iverksatt for å designe, implementere eller evaluere resultatene av politikken, og kan innebære undersøkelser av om den informasjonen som ligger til grunn for de politiske vedtakene, er adekvat.»[379]

Av Riksrevisjonens faglige retningslinjer for selskapskontroll går det fram at Riksrevisjonen

«ut fra lovens og instruksens bestemmelser om selskapskontrollen har besluttet at selskapskontrollen skal følge ISSAIs standard for etterlevelsesrevisjon (ISSAI 4000) for oppgavene i årlig kontroll og ISSAIs standard for forvaltningsrevisjon (ISSAI 3000) for systematiske undersøkelser».

Det vises til at noen særlige hensyn gjør seg gjeldende ved gjennomføring av forvaltningsrevisjon i selskaper, men at de for øvrig skal planlegges, gjennomføres, rapporteres og følges opp i samsvar med ISSAI 3000 og Riksrevisjonens retningslinjer for forvaltningsrevisjon.

I retningslinjene for selskapskontrollen heter det innledningsvis i omtalen av hvilke særlige hensyn som gjør seg gjeldende:

«Eierstyringen av selskapene er formelt regulert i de forskjellige selskapslovene slik at det er etablert tydelige skiller mellom eiers, styrets og daglig ledelsers ansvar. Det innebærer at eiers styring gjennom både selskapslovgivningen og eierstyringsprinsippene er underlagt det grunnleggende prinsippet om «armlengdes avstand». Kontroll- og konstitusjonskomiteen har i den forbindelse understreket at Riksrevisjonens kontroll med selskapene ikke må få utføres slik at den forretningsmessige siden ved driften vanskeliggjøres. Dette må det tas hensyn til ved gjennomføring av systematiske undersøkelser etter ISSAI 3000 knyttet til både heleide og deleide selskaper.»

Når det gjelder kilder til utledning av revisjonskriterier for forvaltningsrevisjon i selskaper, heter det videre:

«I retningslinjene for forvaltningsrevisjon framkommer det at revisor under gitte forutsetninger også kan bruke forvaltningens egne regelverk og målsettinger og allmenne kriterier som revisjonskriterier. For undersøkelser i selskapskontrollen som gjennomføres etter ISSAI 3000, er det særlig de kildene som er omtalt i kapittel 4.2, som skal brukes til å utlede revisjonskriterier fra.»

Kildene som det refereres til, omfatter lovvedtak, bevilgningsvedtak og romertallsvedtak, samt dokumentene som vedtakene bygger på (komitéinnstillinger, proposisjoner mv.). Av kilder som ikke er Stortingets egne, nevnes økonomireglementet – særlig § 10 om for-

379. GUID 3910/25 (utvalgets oversettelse).

valtning av eierinteressene, § 8 om tilskuddsforvaltning og § 16 om evalueringer – eierskapsmeldingen[380] – særlig statens prinsipper for god eierstyring – allment aksepterte faglige standarder, anbefalinger og uttalelser om eierstyring og selskapsledelse – særlig Norsk anbefaling for eierstyring og selskapsledelse (NUES) og OECDs retningslinjer for Corporate Governance i statlig eide selskaper) og allment aksepterte rammeverk for internkontroll og/eller risikostyring fra eksempelvis COSO eller ISO.

17.5 Praksis for gjennomføring av forvaltningsrevisjon i Riksrevisjonen

17.5.1 Utvelgelse av temaer for forvaltningsrevisjon

Det er etablert en prosess i toppledelsen for valg av nye revisjonstemaer innenfor både etterlevelses- og forvaltningsrevisjon (FOR-prosessen). Når Riksrevisjonen velger ut områder for forvaltningsrevisjon, tar den utgangspunktet i hva det er viktig for Stortinget å få informasjon om. Riksrevisjonen velger selv temaene, og utarbeider opplegg og innretning for undersøkelsene. Som ledd i denne prosessen gjennomføres det en analyse basert på en vurdering særlig ut fra kriteriene risiko og vesentlighet, hvor risikovurderingen innebærer å vurdere sannsynligheten for at beslutninger ikke følges eller mål ikke nås, og om det er negative konsekvenser av dette, og vesentlighetsvurderingen innebærer å vurdere om et område er av stor økonomisk, samfunnsmessig eller prinsipiell betydning.[381]

I de overordnede retningslinjene for Riksrevisjonens revisjons- og kontrolloppgaver går det fram at prosessen består av løpende sektorovervåkning for å vurdere risikoen for at Stortingets vedtak og forutsetninger ikke følges opp av forvaltningen. Formålet med sektorovervåkningen er å ha oversikt over den enkelte sektor, blant annet gjennom kjennskap til tidligere revisjoner og gjennom dialog med sentrale aktører og interessenter, for å belyse og finne områder hvor det er indikasjoner på avvik eller svakheter i forvaltningen. Det dokumenteres hvilke departementer og virksomheter som ut fra risiko- og vesentlighetsvurderingen skal revideres innenfor en gitt tidsperiode. For å sikre sektorkompetanse har Riksrevisjonen opprettet grupper i forvaltningsrevisjonsavdelingene med ansvar for de ulike departementene, og som følger utviklingen i sektoren og løpende identifiserer aktuelle temaer.

Det er imidlertid Riksrevisjonens kollegium som avgjør hvilke undersøkelser Riksrevisjonen skal prioritere å gjennomføre. Kollegiet vurderer og prioriterer prosjektforslag i forbindelse med virksomhetsplanen som legges fram for kollegiet. Kollegiet kan også uavhengig av den prosessen fagavdelingene gjennomfører og toppledelsens prioriteringer, når som helst foreslå revisjoner på eget initiativ.

I Riksrevisjonens årsrapport for 2022[382] vises det til at riksrevisorkollegiet i 2022 fastsatte et rammeverk for strategiske prioriteringer av revisjonsoppgaver. Formålet med de overordnede styringssignalene oppgis å være å bidra til at sakene som fremmes for Stortinget, tar opp de viktigste temaene for det norske samfunnet. Riksrevisjonen har besluttet å prioritere følgende temaer

- omstillingene i samfunnet for å møte klimautfordringene
- samfunnssikkerhet og beredskap, herunder IKT-sikkerhet
- forbedring av offentlig sektor, herunder digitalisering
- ivaretakelse av sårbare grupper
- forhold som har særlig betydning for samfunnets ressurstilgang
- forhold som har særlig betydning for samfunnets ressursbruk

Riksrevisjonen presiserer at temaene ikke er rangert i prioritert rekkefølge og opplyser at helheten i porteføljen vurderes når oppgaver prioriteres. Det understrekes at det kan være nødvendig å undersøke andre temaer på bakgrunn av risiko og vesentlighet, uavhengig av rammeverket for overordnet prioritering.

Av instruksens § 9 bokstav f går det fram at Riksrevisjonen som del av sine systematiske undersøkelser av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger skal undersøke om «forvaltningen gjennomfører vedtatt miljøpolitikk slik at prinsippet om bærekraftig utvikling og god forvaltning av naturressursene etterleves». Punktet var del av Riksrevisjonens administrative utredning med forslag om ny instruks for Riksrevisjonens virksomhet. [383]

I gjeldende instruks er altså ett (sektorovergripende) område – gjennomføring av vedtatt miljøpolitikk – særskilt vektlagt. Om tverrgående og sektorovergripende undersøkelser generelt uttaler Riksrevisjonen i notat til utvalget:

«Betydningen av valg av revisjoner er også vektlagt i Riksrevisjonens strategi for 2018–2024. Ett av tre hovedmål i strategien er at «Riksrevisjonen skal være samfunnets fremste leverandør av aktuell og relevant offentlig revisjon». For å levere aktuell og relevant revisjon til Stortinget, legges det i strategien til grunn at Riksrevisjonen skal ivareta overordnede samfunnshensyn i valg av

380. Prinsippene for god eierstyring i eierskapsmeldingen retter seg mot forvaltningen av alle selskaper hvor staten eier, enten de er heleide eller deleide av staten.
381. Riksrevisjonens nettsider, Riksrevisjonen (2023b).
382. Dokument 2 (2022–2023).
383. Riksrevisjonen synes i denne sammenhengen å ha vært inspirert både av INTOSAIs miljørevisjonsgruppe og av Grunnloven § 110 b (nå § 112).

områder og oppgaver. Riksrevisjonen skal være i forkant og ha et strategisk perspektiv på tvers av departementer og forvaltningsnivåer for å kunne levere bredere analyser av en stadig mer kompleks forvaltning og til enhver tid ha god innsikt i – og oversikt over – trender og utvikling i samfunnet».[384]

I notatet vises det videre til at det innenfor de til enhver tid gitte strategiske føringene vil være behov for å prioritere nøye hvilke revisjoner som skal igangsettes for å bruke tilgjengelige ressurser best mulig. I disse konkrete vurderingene er erfaringen at det er risiko og vesentlighet som legges til grunn, og at vesentlighetsvurderingene tar utgangspunkt i om temaet har prinsipiell, økonomisk eller samfunnsmessig betydning. Miljø vil inngå i vurderingen primært med utgangspunkt i områdets samfunnsmessige betydning. Etter Riksrevisjonens vurdering er instruksens § 9 f dermed i praksis i liten grad brukt i planlegging av revisjoner, men det understrekes at forvaltningsrevisjon på miljøområdet utvilsomt faller inn under den generelle definisjonen av forvaltningsrevisjon i dagens lov.

17.5.2 Prosess for gjennomføring av forvaltningsrevisjoner

Gjennomføring av en forvaltningsrevisjon i Riksrevisjonen er som regel en omfattende og tidkrevende prosess som, fra oppstart til avslutning, kan ta to år eller mer.[385]

Revisjonsprosessen starter med en foranalyse. En foranalyse tar normalt om lag tre måneder å gjennomføre. I denne fasen innhentes informasjon og mulig innretning på en hovedanalyse vurderes. Dersom det anbefales å gjennomføre revisjonen, vil foranalysen munne ut i et forslag til hovedanalyseplan. Å bestemme innretningen på en undersøkelse innebærer å fastsette mål og problemstillinger, vurdere om det foreligger tilstrekkelige revisjonskriterier på området, vurdere hvilke data som er aktuelle og tilgjengelige, og bestemme det metodiske opplegget. Kollegiet blir forelagt utkast til problemstillinger og forslag til innretning av undersøkelsen.

En hovedanalyse tar normalt 12–18 måneder å gjennomføre. Hovedanalysen er gjerne en relativt omfattende undersøkelse med bruk av ulike tilnærminger som dokumenteres i en omfattende rapport. Det foregår kvalitetssikring underveis i arbeidet. En del av datainnsamlingen kan være tidkrevende. For eksempel bruker Riksrevisjonen i utstrakt grad registerdata, hvor det før dataene kan analyseres, er behov for bearbeiding og tilrettelegging. Når det gjennomføres intervjuer som en del av undersøkelsen, er praksis at alle intervjureferater verifiseres av dem som har blitt intervjuet. I tillegg til datainnsamling, analyse og rapportskriving er det i denne fasen også omfattende kontakt med departementer og underliggende virksomheter.

I gjennomføringen av forvaltningsrevisjoner, herunder i statlige heleide selskaper, baserer Riksrevisjonen seg i stor grad på samfunnsvitenskapelige metoder, både kvalitative og kvantitative. Eksempler på kvalitative metoder er dokumentanalyse, intervjuer og observasjon. Kvantitative metoder kan være spørreundersøkelser og dataanalyse. I Riksrevisjonens retningslinjer for forvaltningsrevisjon vises det til at det i Riksrevisjonen er utarbeidet eget veiledningsmateriell for undersøkelser av produktivitet og kostnadseffektivitet.

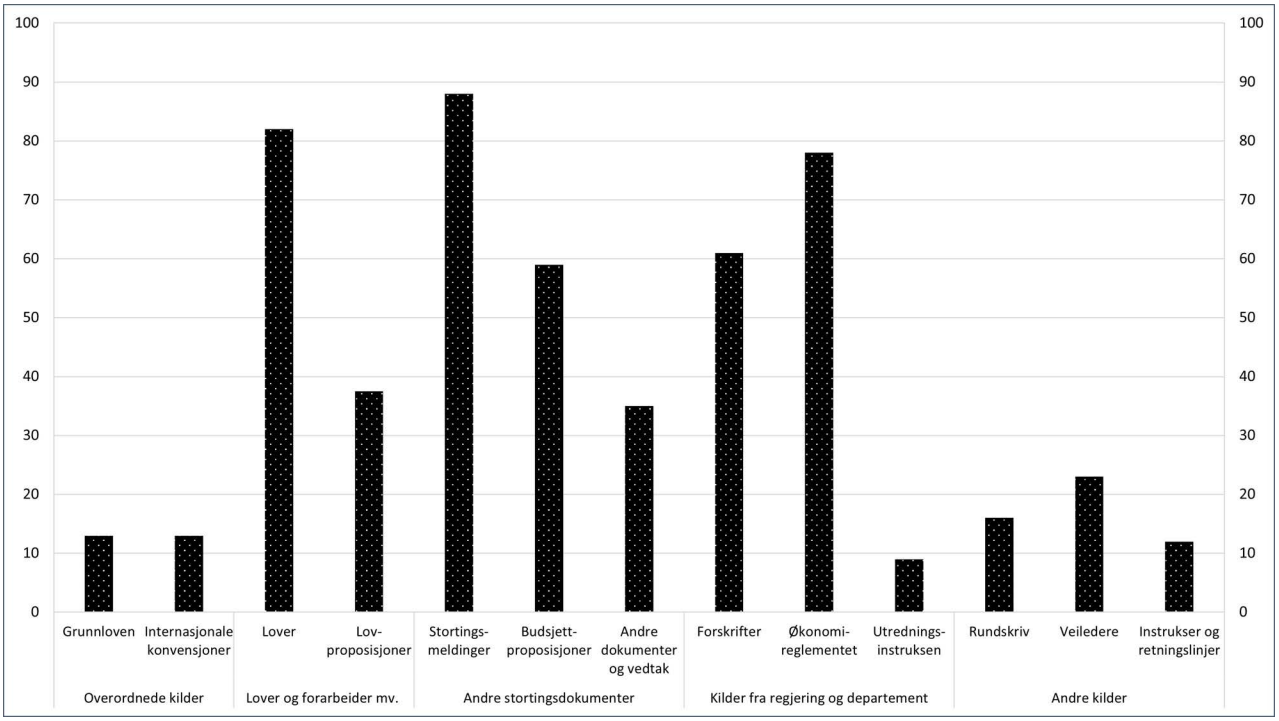
Forvaltningsrevisjon har i så måte mange likhetstrekk med evaluering. Forvaltningsrevisjon har også langt på vei det samme formålet som evaluering; å danne grunnlaget for vurdering av måloppnåelse og å bidra til forbedringer i forvaltningen. Verken forvaltningsrevisjon eller evalueringer har til hensikt å stille enkeltpersoner til ansvar. En viktig forskjell er likevel at Riksrevisjonen i sine undersøkelser forholder seg til «Stortingets vedtak og forutsetninger» i utledningen av revisjonskriterier, mens vurderingsgrunnlaget for en evaluering er friere.

Revisjonskriteriene sendes til ansvarlig departement for uttalelse. Riksrevisjonen legger vekt på at det er enighet om vurderingsgrunnlaget. Revisjonskriteriene utledes som nevnt på bakgrunn av «Stortingets vedtak og forutsetninger». I praksis benyttes et bredt utvalg av kildemateriale, jf. også omtalen av Riksrevisjonens faglige retningslinjer for forvaltningsrevisjon i punkt 17.4.3.

Utvalget har gjennomført en kartlegging av Riksrevisjonens bruk av kilder til utledning av revisjonskriterier.[386] Kartleggingen omfatter alle forvaltningsrevisjonene som ble avgitt til Stortinget i perioden 2017–2021, herunder forvaltningsrevisjoner i statlig heleide selskaper. Resultatet av kartleggingen er oppsummert i figur 17.1.

384. Riksrevisjonen (2022a).
385. Framstillingen her er basert på Riksrevisjonen (2023b).
386. Kartleggingen er basert på Dokument 2, Riksrevisjonens årsrapport for årene 2017–2020 og på alle forvaltningsrevisjoner sendt Stortinget i 2021. Årsrapportene har en liste over oversendte forvaltningsrevisjoner siste år. Listen inneholder forvaltningsrevisjoner rapportert i både Dokument 1 (årlig revisjon), Dokument 3:2 (selskapskontroll) og i resten av Dokument 3-serien. Listen i årsrapportene er sammenholdt med Riksrevisjonens oversendte liste over forvaltningsrevisjoner. Alle revisjonene er gjennomført etter standarden for «performance audit» (ISSAI-300/ISSAI-3000).

Figur 17.1 Kilder til revisjonskriterier. Forvaltningsrevisjoner avgitt til Stortinget (2017–2021). Prosent



Kartleggingen viser at det er store forskjeller i hvor mange kilder til kriterier som brukes i forvaltningsrevisjonene. Antallet er avhengig av hvor omfattende problemstillingene er.

Forvaltningsrevisjoner rapportert i Dokument 1 har relativt få kriterier, og kriteriene er i stor grad lover, budsjettproposisjoner med innstillinger, bevilgningsreglementet og reglement for økonomistyring med bestemmelser.[387] Dette er også tilfellet for mange revisjoner av selskaper (rapportert i Dokument 3:2), selv om det her også finnes eksempler på større revisjoner som trekker inn stortingsmeldinger med flertallskommentarer fra innstillingen. Utsagn fra eierskapsmeldingene er mye brukt som revisjonskriterier i forvaltningsrevisjon av selskaper, sammen med faglige standarder for god eierstyring.

Forvaltningsrevisjonene som rapporteres i Dokument 3-serien, bortsett fra i 3:2 (selskapskontrollen), presenterer ofte et vidt spekter av kilder til kriterier. En del overordnede kilder presenteres gjerne før kriteriene konkretiseres gjennom ulike lover og Stortingets behandling av stortingsmeldinger og proposisjoner, men også forskrifter og mer spesifikke prosess- og styringsregler i for eksempel økonomireglementet trekkes ofte inn. Kartleggingen viser eksempelvis at forvaltningens forskrifter ble benyttet til å utlede revisjonskriterier i 61 prosent av forvaltningsrevisjonene kartleggingen omfattet, mens økonomireglementet ble benyttet i 78 prosent av revisjonene.

I forvaltningsrevisjonsrapportene benyttes tre begreper for kritikk, rangert etter alvorlighetsgrad: «Sterkt kritikkverdig» er den sterkeste form for kritikk og benyttes når Riksrevisjonen finner alvorlige svakheter, feil og mangler som vil kunne få svært store konsekvenser for enkeltmennesker eller samfunnet. Begrepet «kritikkverdig» benyttes når Riksrevisjonen finner betydelige svakheter, feil og mangler som vil kunne få moderate til store konsekvenser for enkeltmennesker eller samfunnet, mens «ikke tilfredsstillende» benyttes når det avdekkes svakheter, feil og mangler som i mindre grad får direkte konsekvenser for enkeltmennesker eller samfunnet.[388]

Prosessen med gjennomføring av en forvaltningsrevisjon avsluttes med en to-trinnbehandling i Riksrevisjonens kollegium. Før behandlingen i kollegiet, mottar Riksrevisjonen en uttalelse til rapportutkastet fra ansvarlig departementet, og eventuelle endringer innarbeides (faktasjekk). Deretter utarbeides rapporten for første gangs behandling i kollegiet. Kollegiet beslutter kritikknivå. Før kollegiet behandler rapporten for andre gang, sendes den til uttalelse til ansvarlig statsråd og det

387. Forvaltningsrevisjoner rapporteres unntaksvis i Dokument 1, gjerne når temaet i revisjonen er tett knyttet til bruken av bevilgninger.
388. Fram til desember 2022 benyttet Riksrevisjonen fire kritikknivåer: «kritikkverdig», «sterkt kritikkverdig», «alvorlig» og «svært alvorlig». Tidligere ble «sterkt kritikkverdig» framstilt som den nest minst alvorlige formen for kritikk, og ble benyttet om forhold som hadde «mindre alvorlige konsekvenser» og som gjaldt saker med «prinsipiell eller stor betydning». «Sterkt kritikkverdig» er nå den mest alvorlige formen for kritikk og benyttes når Riksrevisjonen «finner alvorlige svakheter, feil og mangler». Ofte vil disse kunne få svært store konsekvenser for enkeltmennesker eller samfunnet.

avholdes møte med ansvarlig departement om anbefalinger i rapporten. I denne fasen innarbeides statsrådens svar på undersøkelsen i dokumentet, som deretter oversendes Stortinget.

Som vist til i punkt 17.4.1, oversendes forvaltningsrevisjonsrapporter til Stortinget løpende gjennom året, etter hvert som de ferdigstilles. Forvaltningsrevisjoner gjennomført i statlig heleide selskaper publiseres imidlertid ikke før i forbindelse med framleggelsen av Dokument 3:2 om Kontroll med forvaltningen av statens interesser i selskaper. Dette skjer mot slutten av året etter det året undersøkelsen gjelder for.

I etterkant av offentliggjøringen av rapportene, blir Riksrevisjonen ofte forespurt om å holde presentasjoner om dem. Det er flere eksempler på rapporter – herunder den om psykisk helse, den om vold i nære relasjoner, den om barn med nedsatt funksjonsevne og den om tjenester til innsatte i fengsler[389] – som Riksrevisjonen etter framleggelsen, ble bedt om å presentere for en rekke interesseorganisasjoner, kommuner, statlige virksomheter mv.

Gjennomførte forvaltningsrevisjoner følges normalt opp etter tre år. Riksrevisjonen rapporterer årlig og samlet om slike oppfølgingsundersøkelser, i Dokument 3:1.

17.5.3 Omfanget av og innholdet i forvaltningsrevisjon i Riksrevisjonen

Forvaltningsrevisjon som oppgave for Riksrevisjonen har over tid fått gradvis økt betydning, og oppgaven legger i dag beslag på en betydelig andel av Riksrevisjonens ressurser. Ved utgangen av 2021, var 118 av Riksrevisjonens totalt 450 ansatte tilknyttet de to forvaltningsrevisjonsavdelingene, og avdelingene hadde til sammen et budsjett på om lag 112 millioner kroner – som utgjør om lag 21 prosent av Riksrevisjonens samlede kostnader.[390]

Av Riksrevisjonens samlede kostnader på i underkant av 528 millioner kroner i 2021[391], var om lag 284 millioner kroner (54 prosent) kostnader knyttet til produksjonsaktiviteter, mens utviklingskostnader utgjorde vel 58 millioner (11 prosent) og administrasjonskostnader i underkant av 186 millioner kroner (vel 35 prosent).[392]

Av produksjonskostnadene på om lag 284 millioner kroner, var om lag 60 millioner kroner (21 prosent) knyttet til forvaltningsrevisjon. I tillegg kommer kostnader til gjennomføring av forvaltningsrevisjon i selskaper som utgjorde vel 15 millioner kroner (vel 5 prosent)[393]. Totalt utgjorde altså kostnader til forvaltningsrevisjon om lag 75 millioner kroner (26 prosent) av de samlede produksjonskostnadene i 2021.

Gjennomføring av en enkelt forvaltningsrevisjon er ressurskrevende. Kostnaden avhenger av tema og kompleksitet i det som undersøkes. Riksrevisjonen har foretatt beregninger for utvalget av hva det koster å produsere en enkelt forvaltningsrevisjon. Tabell17.1 viser kostnader til produksjon av hver av forvaltningsrevisjonene som ble levert til Stortinget i 2021.

Tabell 17.1 Kostnader til produksjon av forvaltningsrevisjoner levert til Stortinget i 2021. Kroner

	Riksrevisjonens undersøkelse av	Registrert ressursbruk (dagsverk)	Beregnet kostnad[1]	Andre direkte kostnader[2]	Totale kostnader
Dok 3:4 (2020-2021)	Myndighetenes arbeid med eksportkontroll av strategiske varer	1 005	3 977 790	241 562	4 219 352
Dok 3:5 (2020-2021)	Politiets innsats mot kriminalitet ved bruk av IKT	1 093	4 326 094	306 571	4 632 665
Dok 3:6 (2020-2021)	Myndighetenes arbeid med Alexander L. Kielland-ulykken	843	3 336 594	717 205	4 053 799
Dok 3:7 (2020-2021)	NVEs arbeid med IKT-sikkerhet i kraftforsyningen	1 369	5 418 502	238 325	5 656 827
Dok 3:8 (2020-2021)	Årsaker til lang saksbehandlingstid i klage- og ankesaksbehandlingen i Nav og Trygderetten	875	3 463 250	99 380	3 562 630

389. Dokument 3:13 (2020–2021), Dokument 3:8 (2021–2022), Dokument 3:15 (2020–2021), Dokument 3:4 (2022?2023).
390. Framstillingen er basert på Riksrevisjonen (2023b).
391. Om lag 28 millioner kroner av de totale kostnadene på i underkant av 558 millioner kroner i 2021, var tilskudd til INTOSAI Development Initiative (IDI).
392. Produksjonskostnader består i det alt vesentligste av lønns- og personalkostnader. Inndelingen i produksjons-, utviklings- og administrasjonskostnader oppgis å være basert på «registrert tidsbruk på ulike aktiviteter.».
393. Rundt 90 prosent av selskapskontrollen oppgis å være forvaltningsrevisjon i selskaper.

	Riksrevisjonens undersøkelse av	Registrert ressursbruk (dagsverk)	Beregnet kostnad[1]	Andre direkte kostnader[2]	Totale kostnader
Dok 3:9 (2020-2021)	Kliniske behandlingsstudier i helseforetakene	720	2 849 760	54 852	2 904 612
Dok 3:13 (2020-2021)	Psykiske helsetjenester	1 715	6 787 970	101 401	6 889 371
Dok 3:14 (2020-2021)[3]	IT-satsingen Én innbygger - én journal; styring og anskaffelser	1 240	4 907 920	628 774	5 536 694
Dok 3:15 (2020-2021)	Helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser	1 231	4 872 298	7 577	4 879 875
Dok 3:2 (2021-2022)	Helseforetakenes investeringer i bygg og medisinsk-teknisk utstyr	1 098	4 345 884	44 905	4 390 789
Dok 3:2 (2021-2022)	Svalbardselskapenes håndtering av klimautfordringer	578	2 287 724		2 287 724
Dok 3:3 (2021-2022)	Oppfølging av Dok 3:10 (2016-2017) undersøkelse om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning	143	565 994		565 994

[1]Basert på en beregnet dagsats som inkluderer lønnskostnader, sosiale og andre personalkostnader og en overhead for IKT- og kontorutstyr. Det opplyses at satsene er i tråd med DFØs beregningsmodell.
[2] Andre direkte kostnader som er belastet prosjektet, omfatter blant annet reisekostnader, kjøp av konsulenttjenester, oversettelse mv.
[3] Forvaltningsrevisjon av Helse- og omsorgsdepartementets styring av arbeidet med én innbygger – én journal. Etterlevelsesrevisjon av anskaffelser av konsulenttjenester i Direktoratet for e-helse er ikke medregnet.
Kilde: Riksrevisjonen

Det går fram av tabellen at kostnaden for produksjon av forvaltningsrevisjonene som ble avgitt i 2021, varierte mye – fra vel en halv million for oppfølgingsundersøkelsen om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning (Dokument 3:3 (2021–2022)) til nesten syv millioner kroner for undersøkelsen av psykiske helsetjenester (Dokument 3:13 (2020–2021)). I gjennomsnitt kostet hver av forvaltningsrevisjonene avgitt i 2021 vel fire millioner kroner.

Det bemerkes at måten Riksrevisjonen har beregnet enhetskostnadene på, er mangelfull og gir ikke et fullgodt grunnlag for å vurdere reelle kostnader for gjennomføring av forvaltningsrevisjonene. I stedet for at faktiske kostnader er fordelt, har Riksrevisjonen benyttet en sjablongmessig tilnærming, basert på tidsregistrering og en beregnet timelønn, jf. note 1 til tabellen. Det er likevel ingen tvil om at gjennomføringen av en enkelt forvaltningsrevisjon legger beslag på betydelige ressurser. Det vises i denne sammenhengen også til evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon, jf. omtale i kapittel 8, hvor det kommer fram at Riksrevisjonen mangler et økonomisystem som gjør det mulig å hente ut prosjektkostnader. Kostnadsberegninger er sentrale for å kunne vurdere effektivitet, som er et av Riksrevisjonenes strategiske hovedmål (Riksrevisjonen skal være en effektiv organisasjon).

Det vises til at både den svenske og danske riksrevisjonen publiserer en rekke kostnadstall i sine årsrapporter, herunder kostnader fordelt på virksomhetsområder og tall for hva det koster å produsere en enkelt «effektivitetsrevision» eller «større undersøgelse». Omregnet til norske kroner, oppgis kostnaden for hver revisjon avgitt i 2021 å være om lag 4,0 millioner i Sverige og 4,8 millioner kroner i Danmark. Det er imidlertid mange grunner til at disse tallene ikke kan sammenliknes direkte med de norske tallene, og det bør generelt vises tilbakeholdenhet med å sammenlikne kostnadstall på tvers av land. Revisjonene gjennomføres på ulike måter, og med til dels ulikt fokus og omfang, hvilket trolig har stor betydning for medgåtte ressurser. Det er heller ikke klart ut fra informasjonen som oppgis i årsrapportene, hva som inngår i beregningen av enhetskostnadene i respektive land.

De siste tre årene har det årlig blitt rapportert 9–13 forvaltningsrevisjonsrapporter til Stortinget. Antall rapporterte forvaltningsrevisjoner var betydelig høyere i 2018 og 2019, jf. tabell 17.2.

Tabell 17.2 Antall forvaltningsrevisjoner rapportert til stortinget 2018–2022

	Antall forvaltningsrevisjoner
2018	25
2019	21
2020	9
2021	12
2022	13[1]

[1] Inkludert to oppfølgingsrevisjoner
Kilder: Riksrevisjonens årsrapporter for 2018–2021 og Riksrevisjonens

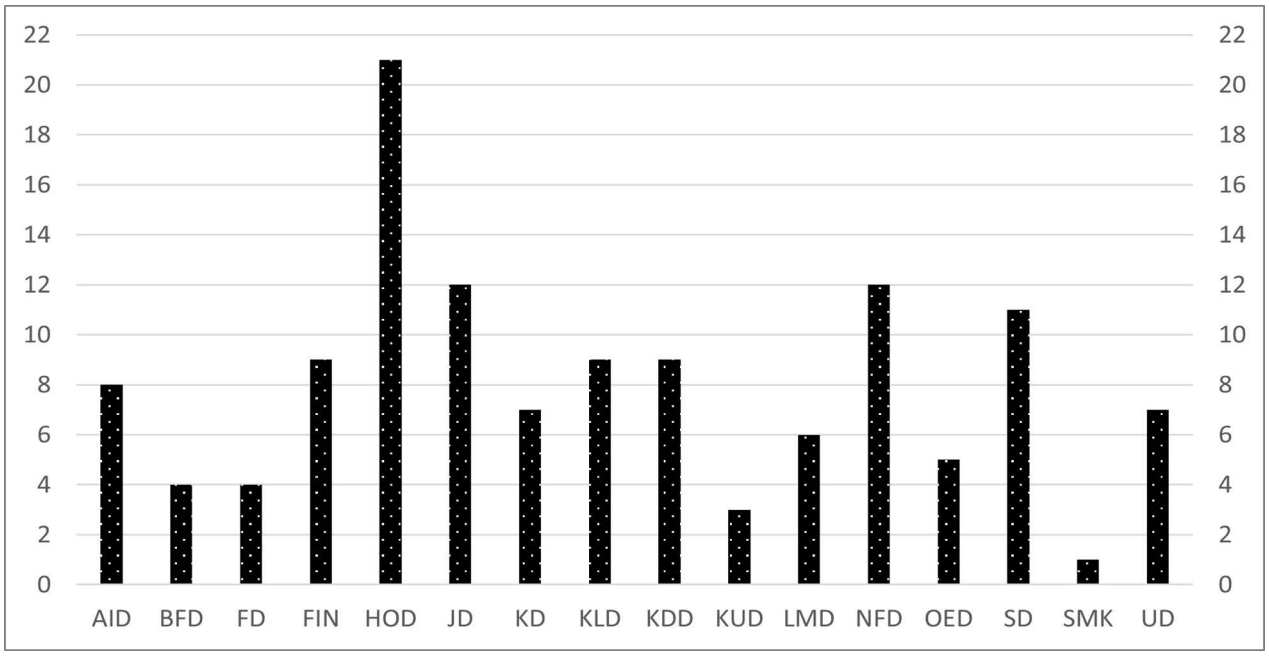
nettsider

Til forskjell fra for eksempel i Storbritannia, jf. omtale i kapittel 5, er det ikke gitt noen konkret målsetting for hvor mange forvaltningsrevisjoner som skal gjennomføres i Riksrevisjonen og rapporteres til Stortinget hvert år. Det vises til at Frøiland-utvalget i sin utredning understreket betydningen av at Riksrevisjonen rapporterer om sentrale forvaltningsrevisjonsundersøkelser gjennom separate rapporter. Utvalget mente imidlertid at det ikke var behov for å angi noe spesielt tak på antallet slike rapporter, men påpekte at

«det er viktig at antallet enkeltrapporter holdes på et nivå som gjør at både Riksrevisjonen selv og senere Stortinget kan gi dem en forsvarlig behandling».[394]

Tatt i betraktning Riksrevisjonens store nedslagsfelt, kan om lag ti årlige rapporter framstå som et beskjedent antall, og det kan stilles spørsmål ved om alle viktige områder blir undersøkt. Imidlertid følges de ulike sektorene løpende, og ser en på rapporterte forvaltningsrevisjoner over noe tid, er alle de ulike departementenes ansvarsområder representert, jf. figur 17.2. Figuren viser antall forvaltningsrevisjoner rapportert til Stortinget i perioden fra og med 2018 til og med medio april 2023, fordelt på ansvarlig departement. Ut fra Stortingets tilbakemeldinger på forvaltningsrevisjoner rapportert til Stortinget siden dagens lov trådte i kraft, jf. nærmere omtale i punkt 17.7, er det ikke grunnlag for å anta annet enn at det rapporteres et passende antall forvaltningsrevisjoner hvert år.

Figur 17.2 Antall forvaltningsrevisjoner rapportert til Stortinget fra 2018 til medio april 2023, fordelt på ansvarlig departement [1,2,3]



[1] Inkludert forvaltningsrevisjoner i selskaper

[2] Revisjoner som berører mer enn ett departement er talt flere ganger.

[3] I løpet av den perioden oversikten over revisjoner dekker, har flere departementer skiftet navn, og ansvarsområder har i noen tilfeller blitt flyttet mellom departementer. I oversiktene er dagens navn (forkortelser) på departementene benyttet, og temaene for revisjon er knyttet til departementenes nåværende ansvarsområder

Kilder: Riksrevisjonen og Riksrevisjonens nettsider

I de fleste departementene har det altså vært gjennomført flere forvaltningsrevisjoner i løpet av den perioden oversikten dekker. I enkelte departementer gjennomføres det hyppigere forvaltningsrevisjon enn i andre. Helse- og omsorgsdepartementet (HOD) peker seg ut som det departementet hvor det er gjennomført flest (21) forvaltningsrevisjoner i perioden, fulgt av Justisdepartementet og Nærings- og fiskeridepartementet. I perioden er det gjennomført færrest forvaltningsrevisjoner i Kulturdepartementet, fulgt av Barne- og familiedepartementet og Forsvarsdepartementet.

En relativt høy andel av revisjonene retter seg mot departementenes underliggende etater. For Arbeids- og inkluderingsdepartementets (AID) vedkommende er for eksempel om lag halvparten av forvaltningsrevisjonene i denne perioden undersøkelser i Nav. En svært

394. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.10.

høy andel av forvaltningsrevisjonene på Helse- og omsorgsdepartementets område er forvaltningsrevisjoner i selskaper (helseforetak), rapportert som en del av selskapskontrollen.

Et tema som går igjen på Barne- og familiedepartementets (BFD) ansvarsområde, er barnevern. Under Finansdepartementets (FIN) ansvarsområde, går skatteetaten igjen som revisjonsobjekt. Selv om enkelte temaer i flere departementer går igjen flere ganger, dekker revisjonene over tid et bredt spekter av temaer.

Totalt ble det rapportert 81 forvaltningsrevisjoner i perioden. Mange forvaltningsrevisjoner retter seg mot flere departementer, og tendensen til slike tverrgående undersøkelser synes å ha vært økende over tid. I figur 17.2 er det som en følge av dette totalt 128 forekomster. Eksempelvis omfattet forvaltningsrevisjonen om arkivering og åpenhet i forvaltningen (Dokument 3:3 (2021–2022)), åtte departementer og forvaltningsrevisjonen om godtgjørelse til styret og daglig leder i statlig heleide selskaper Dokument 3:2 (2022–2023)), ti departementer.

Også tendensen til sektorovergripende forvaltningsrevisjoner synes å ha vært økende over tid. Siden dagens lov ble vedtatt i 2004, har Riksrevisjonen eksempelvis gjennomført 17 forvaltningsrevisjoner der miljø har vært hovedtema.[395]

Et trekk som går igjen i flere av de forvaltningsrevisjonene utvalget har undersøkt, er at de synes å omhandle etterlevelse av relativt detaljerte regler, gjerne noe ned i regelhierarkiet, snarere enn å undersøke om målsettingene på området er oppnådd, og om virkemidlene som benyttes for å nå målene er effektive. Et eksempel er Riksrevisjonens undersøkelse i Dokument 3:7 (2019–2020) av om statlige barnevernsmyndigheter sikrer det beste for barn i barnevernsinstitusjoner. I undersøkelsen pekes det på en rekke brudd på saksbehandlingsregler, men undersøkelsen besvarer ikke det overordnede spørsmålet – om barn i barnevernsinstitusjoner har det bra. Et annet eksempel, fra lenger tilbake i tid, er Riksrevisjonens undersøkelse av barnefattigdom i Dokument 3:11 (2013–2014). I undersøkelsen pekes det på at andelen barn som vokser opp i lavinntektsfamilier, har økt, og det settes fram kritikk av at mange kommuner gjør for lite for at barn som vokser opp i lavinntektsfamilier, skal kunne delta sosialt. Undersøkelsen gir imidlertid i liten grad svar på spørsmål om tiltakene som er iverksatt for å bekjempe barnefattigdom, er effektive. Et tredje eksempel er Riksrevisjonens undersøkelse av kvotesystemet i kyst- og havfisket i 3:6 (2019–2020). I undersøkelsen pekes det på at endringer i kvotesystemet har fått til dels utilsiktede, negative konsekvenser for fiskeriaktiviteten i mange kystsamfunn, men det undersøkes ikke om selve kvotesystemet (fortsatt) er et effektivt virkemiddel for å nå målene om å sikre at kystfiskerne fikk sin del av grunnrenten fra fiskebestandene og derigjennom bidrar til bosettingen langs kysten.

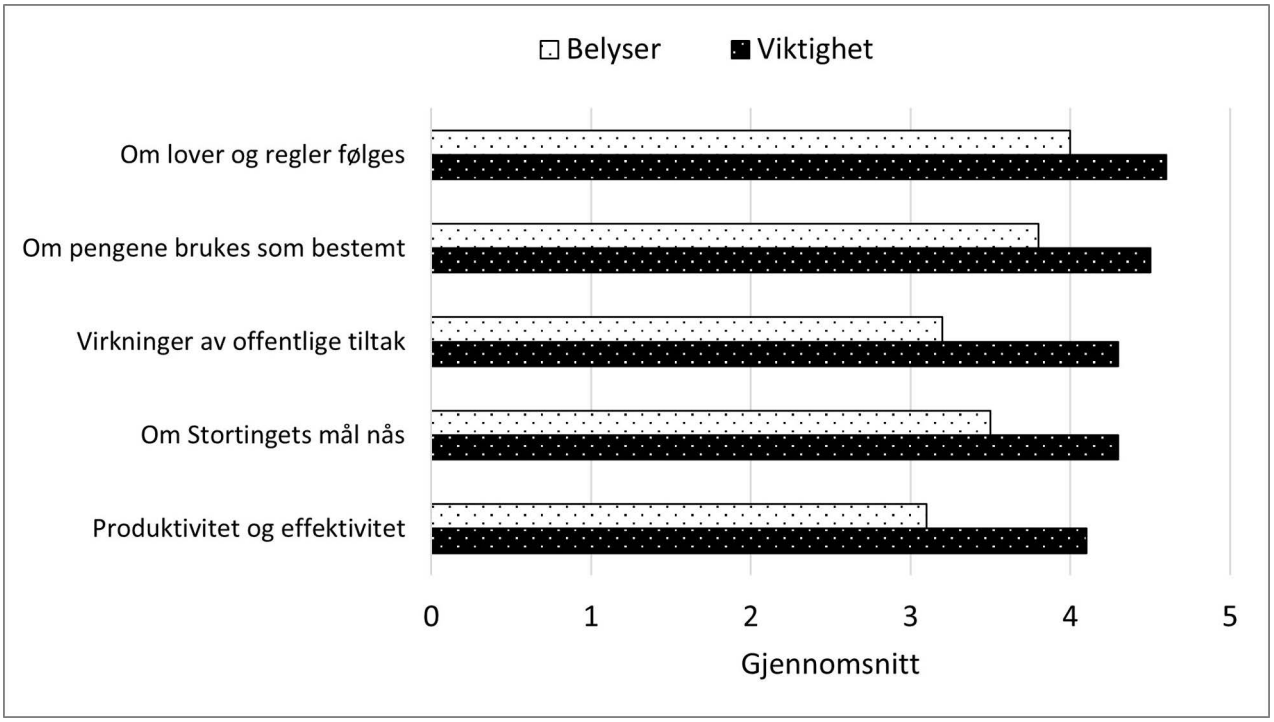
395. Riksrevisjonen (2022a).

17.6 Evalueringer av kvaliteten på Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner

Agenda Kaupang har på oppdrag fra utvalget evaluert effekter av Riksrevisjonens virksomhet for Stortinget og forvaltningen. Det er gitt et sammendrag av evalueringen i kapittel 7, og Agenda Kaupangs rapport er i sin helhet vedlagt utvalgets rapport. Her omtales resultater fra evalueringen av særlig relevans for forvaltningsrevisjon.

Agenda Kaupangs evaluering er blant annet basert på en spørreundersøkelse av nåværende og nylig avgåtte stortingspolitikere og intervjuer med nåværende og tidligere medlemmer av kontroll- og konstitusjonskomiteen og i spørreundersøkelser i forvaltningen. Et hovedinntrykk fra spørreundersøkelsen rettet mot stortingspolitikerne er at Riksrevisjonen gir viktige bidrag til Stortingets kontrollvirksomhet, samtidig som mange gir uttrykk for at det er temaer og problemstillinger som Riksrevisjonen i for liten grad har undersøkt. Stortingsrepresentantene synes også å ha en oppfatning om at Riksrevisjonen belyser det sektorspesifikke bedre enn det som er sektorovergripende. Et tilsvarende inntrykk formidles gjennom intervjuene av medlemmer i kontroll- og konstitusjonskomiteen. Videre oppfattes Riksrevisjonens bidrag til Stortingets kontrollvirksomhet å være begrenset av at Riksrevisjonen ikke dekker hele handlingsrommet av type problemstillinger. For eksempel er oppfatningen at Riksrevisjonen i stor grad belyser om forvaltningen bruker penger slik Stortinget har bestemt gjennom forvaltningsrevisjoner, men at de i mindre grad belyser om forvaltningen får mest mulig ut av ressursene som settes inn (effektivitet). Samtidig oppfatter stortingsrepresentantene at undersøkelser av «effektivitet» er om lag like viktige som undersøkelser av «etterlevelse av lover og regler». Figur 17.3 oppsummerer stortingsrepresentantenes oppfatninger om viktigheten av at ulike temaer belyses versus i hvilken grad temaene faktisk belyses i Riksrevisjonens forvaltningsrevisjonsrapporter.

Figur 17.3 Stortingsrepresentantenes oppfatning av i hvilken grad Riksrevisjonen belyser ulike temaer versus viktigheten av temaene



Kilde: Agenda Kaupang, spørreundersøkelse blant nåværende og tidligere representanter

Andre synspunkter som kom fram i denne delen av Agenda Kaupangs undersøkelse, er at en del av stortingsrepresentantene ønsker mer fokus på sektorovergripende temaer, for eksempel samordning, at aktualitet oppleves å være en utfordring (undersøkelser tar lang tid), og at Riksrevisjonen med fordel kunne vært tydeligere på å formidle realismen i Stortingets vedtak som premiss for forvaltningens måloppnåelse.

Vedrørende mandatets punkt I bokstav a) – Riksrevisjonens rolle som bidragsyter til Stortingets egen kontrollvirksomhet, herunder rapporteringen til Stortinget – har Agenda Kaupang konkludert slik:

«Riksrevisjonen dekker deler av, men ikke hele handlingsrommet som rammes inn av bredden i type problemstillinger og tidsdybden i oppfølgingen av konkrete forhold. Det innebærer at kontrollvirksomheten som utøves på vegne av Stortinget, ikke er så dekkende som ønsket. Undersøkelsen gir grunn til å spørre om Riksrevisjonens prioriteringer av ulike typer problemstillinger bør ses nærmere på, eller om begrunnelsene for prioriteringene bør formidles tydeligere til stortingsrepresentantene. I den delen av sitt handlingsrom som Riksrevisjonen dekker, gir undersøkelsen grunnlag for å vurdere Riksrevisjonen som uavhengig av den partipolitiske prosess, forståelig i sin formidling av funn og anbefalinger og nyttig for stortingsrepresentantenes arbeid. Slik Agenda Kaupang vurderer det, nyter Riksrevisjonen høy tillit blant stortingsrepresentantene.»

Den delen av Agenda Kaupangs undersøkelse som rettet seg mot forvaltningen, undersøkte oppfatninger av om Riksrevisjonen bidrar til «ansvarlighet, transparens og integritet» og til forvaltningens «effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon». Inntrykket som etterlates, er at Riksrevisjonen bidrar til ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen i form av små steg i riktig retning innen intern kontroll, økonomistyring og oppretting av feil og mangler, men at de i mindre grad bidrar til forbedringer i forvaltningen gjennom bidrag til forvaltningens effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon. Agenda Kaupang peker på noen områder hvor forvaltningen er av den oppfatning at Riksrevisjonen i mindre grad bidrar, sett i forhold til hvor viktige de er, herunder IT-sikkerhet, hvorvidt midler brukes slik Stortinget har bestemt, og hvorvidt forvaltningen får mest mulig ut av ressursene som settes inn (produktivitet og effektivitet). I den grad Riksrevisjonen dekker noen typer problemstillinger mindre godt enn andre, kan det være med på å begrense Riksrevisjonens bidrag til forvaltningens utvikling. Ifølge Agenda Kaupang er det på denne bakgrunn derfor god grunn til å vurdere hvor Riksrevisjonen skal rette sine ressurser i framtidige revisjoner.

Vedrørende mandatets punkt I bokstav b) – hvordan revisjonen bidrar til ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen – har Agenda Kaupang konkludert slik:

«Undersøkelsen tyder på at Riksrevisjonen bidrar til at forvaltningen blir ansvarliggjort. Riksrevisjonens

virksomhet fører til at det tas små skritt i riktig retning på sentrale områder som angår forvaltningens ansvarlighet, slik som intern kontroll og økonomistyring. Her bidrar Riksrevisjonen på viktige områder for at forvaltningen skal være rustet til å bli holdt ansvarlig for sin bruk av fellesskapets verdier. Slik Agenda Kaupang vurderer det, tyder undersøkelsen også på at Riksrevisjonens formidling av funn og anbefalinger bidrar til at feil og mangler blir rettet opp. Det viser forvaltningens oppfatninger om Riksrevisjonens formidling underveis og etter revisjoner, og om rapportenes nytte. I en forvaltning med egne utviklingsaktiviteter drevet frem av ulike aktører, vil det være grenser for hvor store Riksrevisjonens bidrag kan være. Vi mener Riksrevisjonens bidrag langt på vei kan vurderes som tilfredsstillende og i henhold til forventningene.»

For mandatets punkt I bokstav c) – hvordan revisjonen påvirker effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon i forvaltningen – har Agenda Kaupang konkludert slik:

«På de fleste av de undersøkte områdene innen effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon vurderes Riksrevisjonen, og da spesielt forvaltningsrevisjonene, i mindre grad å bidra til utvikling. Et eksempel er bidrag til innbyggernes rettssikkerhet. Et annet eksempel er bidrag til forvaltningens faglige integritet, som blant annet omfatter forvaltningens implementering av politikk, slik som reformer. Når det gjelder effektivitet i betydningen kostnadseffektivitet, tyder undersøkelsen på at Riksrevisjonen i relativt liten grad bidrar til forbedringer i forvaltningens arbeid med å få mer ut av ressursene. Riksrevisjonen synes å bidra i liten grad til innovasjon. Det er imidlertid ikke tegn til at Riksrevisjonen er til hinder for innovasjon. Funnene forteller om mulige skjevheter i hvilke problemstillinger Riksrevisjonen belyser. Det kan begrense Riksrevisjonens bidrag til forvaltningens utvikling. Her har vi undersøkt Riksrevisjonens bidrag på områder som kan hevdes å ligge noe fjernere fra Riksrevisjonens domene, der de mulige effektkjedene er lengre, og som trolig er mer i kjernen av forvaltningens praksis og kultur. At forvaltningen skal utvikle og ivareta effektivitet, produktivitet, innovasjon og implementering av politikk er åpenbart. At Riksrevisjonen skal bidra i stort monn til forvaltningens ivaretakelse av disse områdene er kanskje mindre åpenbart.»

Noen av de synspunktene som kom fram i Agenda Kaupangs evaluering av effekter av Riksrevisjonens virksomhet, går også igjen i andre vurderinger av Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner.

«Professorevalueringer» inngår som en del av Riksrevisjonens kvalitetssikringssystem. Riksrevisjonen gjennomførte en pilot i 2017 og har nå besluttet å gjennomføre professorevalueringer hvert fjerde år.

I professorevalueringen som ble gjennomført i 2021[396], ble det blant annet pekt på at revisjonene bør settes inn i en større kontekst og se på selve samfunnsoppdraget for de områdene som revideres. Det ble videre påpekt at det er behov for økt bevissthet på hva som er problemstillingene. Andre forhold som ble påpekt, er at revisjonskriterier i noen tilfeller oppfattes som for vage og burde ha vært tydeligere operasjonalisert, og at sentrale begreper som brukes i revisjonskriteriene, burde drøftes og problematiseres (hva innebærer for eksempel «likeverdig tilgang til helse- og omsorgstjenester»?). Det ble også trukket fram at i den grad Stortinget har vedtatt mål som er i konflikt med hverandre (for eksempel bærekraftsmål sett opp mot sektormål), eller det legges feil premisser til grunn (det forutsettes at noen virkemidler vil ha andre effekter enn det de faktisk har), bør Riksrevisjonen påpeke dette overfor Stortinget. Evaluatorene ga likevel generelt gode tilbakemeldinger på rapportene de hadde lest. Rapportenes omfang og grundighet ble trukket fram som en styrke, i tillegg til generell god metodebruk og analyser.

Riksrevisjonen gjennomførte i 2017 en egenevaluering basert på rammeverket Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework (SAI-PMF). Gjennomgangen hadde til hensikt å vurdere Riksrevisjonens samfunnsmessige nytte opp mot tre definerte mål og samtidig vurdere revisjonskvaliteten opp mot faglige krav i INTOSAIs grunnleggende prinsipper for offentlig revisjon. De faglige kravene ble målt opp mot hvordan de er implementert og praktisert i Riksrevisjonen.

Når det gjelder vurderingen av forvaltningsrevisjon, het det i egenevalueringsrapportens sammendrag:

«Gjennomgangen viser videre at det er utfordringer i å gjennomføre revisjon på en måte som etterlever standardkravene Riksrevisjonen vedtok å følge i 2012. (...) I forvaltningsrevisjons-avdelingene praktiseres gjeldende retningslinjer, men retningslinjene har vesentlige mangler i forhold til standardene. Dette gjelder blant annet krav om en tydelig konklusjon opp mot målet for revisjonen, noe som kan føre til at de som leser rapportene selv må tolke hva Riksrevisjonen egentlig har ment. Dette får konsekvenser for mål 1 ved at forvaltningsrevisjonsrapportene ikke gir Stortinget, forvaltningen og offentligheten en klar konklusjon på de mål som er satt for revisjonen, og dermed et mindre tydelig grunnlag for oppfølging og ansvarliggjøring. (...).»[397]

396. Professor i sosiologi, Cathrine Holst, professor emeritus i samfunnsøkonomi, Victor Norman og professor i statsvitenskap, Jostein Askim, fikk i oppdrag å gå gjennom tre rapporter hver av et utvalg på totalt fem forvaltningsrevisjonsrapporter avgitt til Stortinget i 2019, 2020 og 2021. De fem forvaltningsrevisjonene var Dokument 3:6 (2019–2020) – Kvotesystemet i kyst- og havfisket, Dokument 3:9 (2020–2021) – Kliniske behandlingsstudier i helseforetakene, Dokument 3:3 (2019–2020) – Saksbehandlingstid og effektivitet i tingrettene og lagmannsrettene, Dokument 3:3 (2020–2021) – Styring av og rapportering på den nasjonale oppfølgingen av FNs bærekraftsmål og Dokument 3:13 – Psykiske helsetjenester.

397. Riksrevisjonen (2017b), punkt (i) Sammendrag.

Mål 1, som det refereres til her, omhandler hvorvidt Riksrevisjonen «gjennom sine rapporter styrker etterrettelighet, åpenhet og integritet i staten».

I vurderingen av SAI-12 Standarder og kvalitetsstyring for forvaltningsrevisjon og SAI-13 Prosess for forvaltningsrevisjoner, får Riksrevisjonen en gjennomsnittlig score på 2 (av maksimalt 4). Det er særlig på områdene standarder og retningslinjer for forvaltningsrevisjon, ledelse og kompetanse i forvaltningsrevisjonsteamet og gjennomføring og rapportering av forvaltningsrevisjoner at Riksrevisjonen selv vurderte at den ikke levde opp til de internasjonale standardene.

I Riksrevisjonens handlingsplan 22. januar 2018 for oppfølging av SAI-PMF-rapporten fra 2017[398] framgår det at punkter som berører forvaltningsrevisjon, herunder oppdatering av retningslinjer til å dekke alle standardkrav i ISSAI 300 (punkt 6) og gjennomføring av erfaringsseminar om utfordringer i arbeidet med å utforme konklusjoner som gir tydelige svar på målet med forvaltningsrevisjonen (punkt 10), skulle gjennomføres i løpet av 2018. Retningslinjene for forvaltningsrevisjon har vært oppdatert flere ganger siden, siste gang i 2022, uten at det framkommer av versjonsloggen når og hvordan problemstillingen er adressert.[399] Punktet om gjennomføring av fagfellevurdering av Riksrevisjonens arbeid siden 2011 (punkt 4), med frist i 2019, er ikke fulgt opp.

I utvalgets evaluering av Riksrevisjonen som organisasjon, jf. oppsummering i kapittel 8 og vedlegg 2 til rapporten, som er basert på Riksrevisjonens egen evaluering av utvalgte, sentrale punkter i SAI-PMF, er revisjonskvaliteten ikke direkte berørt. Denne egenevalueringen (SAI-PMF (2022)) fokuserer på de systemene som skal sikre kjerneaktiviteten til Riksrevisjonen, herunder intern kontroll og etikk, kvalitetssikringssystemer og personell og kompetanse. Under utvalgets prosess med å følge opp resultatene fra SAI-PMF 2022 er det framkommet detaljert informasjon om Riksrevisjonens arbeid med å oppdatere retningslinjene slik at de i dag synes å dekke alle sider i INTOSAI-standarden for forvaltningsrevisjon.

Toppledelsens etterfølgende kontroll (TEK) ble gjennomført i Riksrevisjonen første gang høsten 2022. Kontrollen omfattet alle revisjonstyper, herunder fire mer eller mindre tilfeldig utvalgte forvaltningsrevisjoner. En hovedkonklusjon fra kontrollen var at det er etablert gode kvalitetssikringssystemer, og at retningslinjene i stor grad var etterlevd i gjennomføringen av forvaltningsrevisjonene. Det ble likevel pekt på at det fortsatt var behov for å forbedre og utvikle arbeidet med å utlede revisjonskriterier og med å sikre hensiktsmessige revisjonsbevis som gir grunnlag for konklusjoner, i tillegg til en generell anbefaling vedrørende alle revisjonstyper om å få på plass et ressursstyringssystem som gjør det mulig å vurdere om ressursbruken er hensiktsmessig og effektiv.

Riksrevisjonens gjennomføring av TEK for forvaltningsrevisjon ble vurdert av «NKRF – kontroll og revisjon i kommunene». Etter NKRFs oppfatning viste gjennomgangen generelt at kontrollskjemaene som benyttes i gjennomføringen av forvaltningsrevisjoner, i stor grad dekker Riksrevisjonens retningslinjer for forvaltningsrevisjon. NKRF pekte likevel på noen punkter hvor kontrollskjemaet ikke sikrer at retningslinjene blir fulgt. Eksempelvis ble det påpekt at det ikke er lagt opp til kontroll av kommunikasjon med ansvarlig departement, herunder av hvorvidt revisjonskriterier og hovedanalyserapport har blitt lagt fram for ansvarlig departement, og heller ikke hvordan tilbakemeldinger fra departementet har blitt håndtert. NKRF påpekte også at et område som verken er dekket av kontrollskjemaet eller retningslinjene, er hvorvidt persondata, forretningshemmeligheter og andre sensitive data er behandlet i tråd med regelverket.

Forvaltningsrevisjon var tema i en fagfellevurdering som ble gjennomført 2011 av forvaltningsrevisorer fra riksrevisjonene i Danmark, Sverige og Storbritannia. Det er ikke gjennomført fagfellevurdering av noen sider av Riksrevisjonen siden 2011. Det vises til at utvalget foreslår å lovfeste at det hvert fjerde år skal foretas en ekstern kvalitetskontroll av Riksrevisjonens revisjonsvirksomhet og organisasjon, jf. lovforslaget § 8-1 første ledd bokstav c. Det vises også til redegjørelse for Riksrevisjonens virksomhetsstyring i kapittel 30.

17.7 Utvalgets vurderinger

17.7.1 Forvaltningsrevisjonens formål

Et overordnet og sentralt spørsmål er hva formålet med Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon er eller bør være. Som vist til i punkt 11.1, ble det på bakgrunn av Riksrevisjonens forslag til ny lov og instruks fastsatt en felles målsetting for alt revisjonsarbeid i Riksrevisjonen, jf. dagens lov § 1 andre ledd. I Riksrevisjonens utredning het det:

«Riksrevisjonen er gjennom lov og instrukser pålagt en rekke revisjons- og kontrolloppgaver. Oppgavene inndeles i regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll. En overordnet målsetting for alle revisjonsoppgavene er at disse skal bidra til at statens midler og verdier brukes og forvaltes på en økonomisk for-

398. Vedlegg 3 til brev fra Riksrevisjonen 16. desember 2022 i forbindelse med dokumentasjon av SAI-PMF 2022.

399. Av versjonsloggen framgår det at første versjon av retningslinjen for forvaltningsrevisjon ble fastsatt 1. mai 2020. Utvalget er kjent med at det forelå retningslinjer for forvaltningsrevisjon i Riksrevisjonen også før dette tidspunktet, men disse inneholdt ingen versjonslogg med loggføring av endringer. Det vises til omtale i punkt 15.4.

svarlig måte og i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger (...).»[400]

Frøiland-utvalget drøftet i sin utredning av generelle spørsmål ved Stortingets kontrollfunksjon, kontrollens formål og funksjon. Med utgangspunkt i spørsmål stilt i mandatet om formålet med kontrollen pekte utvalget på at

«(...) Stortinget til enhver tid ikke bare har drevet kontroll i et rendyrket ansvarsperspektiv, men også med sikte på å forbedre forvaltningen, (...).»[401]

De eksterne organene generelt, og Riksrevisjonen spesielt, er helt sentrale virkemidler i Stortingets kontroll. Det vises i denne sammenhengen til at Ingvaldsen-utvalget i 1977 gikk inn for at Riksrevisjonens virksomhet i større grad burde innrettes slik at den tjente til hjelp for Stortingets kontrollvirksomhet.[402] I Frøiland-utvalgets omtale av Riksrevisjonen som kontrollorgan het det:

«Den revisjons- og kontrollvirksomhet Riksrevisjonen utfører går nødvendigvis i omfang langt ut over den kontroll Stortinget selv har mulighet til å føre, og den er også av en noe annen karakter, ettersom den foregår uavhengig av den partipolitiske prosess. Dertil kommer at det bare er de største og mest prinsipielle revisjons- og kontrollsakene som rapporteres til Stortinget. Men all den revisjon og kontroll som Riksrevisjonen fører, foregår på Stortingets vegne, som ledd i den samlede demokratiske kontroll med hvordan samfunnets felles ressurser forvaltes. En slik kontroll er ikke bare nødvendig for å sikre at Stortingets lover og bevilgningsvedtak respekteres, men også for å sikre at statens økonomiske interesser forvaltes mest mulig effektivt, og for å forhindre korrupsjon og andre misligheter, samt å sikre innbyggernes interesser».[403,404]

Forvaltningsrevisjon har over tid blitt en stor del av Riksrevisjonens virksomhet og et viktig verktøy for å kontrollere at Stortingets vedtak og forutsetninger følges opp. Riksrevisjonen gjennomfører både uavhengig kontroll med regjering og forvaltning og bidrar direkte til Stortingets egen kontroll. Gjennom forvaltningsrevisjon skal det undersøkes om politiske målsettinger iverksettes så effektivt som mulig, gitt de rammene som er satt av Stortinget.

Ut fra utvalgets gjennomgang av kunnskapsgrunnlaget er det ikke tvil om at forvaltningsrevisjoner gir viktig og nyttig informasjon til Stortinget. Siden forvaltningsrevisjon ble formulert som en oppgave i loven, har dette gjennomgående vært kontroll- og konstitusjonskomiteens tilbakemeldinger på mottatte forvaltningsrevisjonsrapporter. Komiteen har understreket at forvaltningsrevisjonsrapportene er viktige for Stortingets kontrollarbeid og for å gi Stortinget relevant informasjon om iverksettelse og virkninger av offentlige tiltak, og har i hovedsak sluttet seg til konklusjonene og anbefalingene i forvaltningsrevisjonsrapportene. Kontroll- og konstitusjonskomiteen har imidlertid gitt enkelte mer kritiske signaler. Komiteen har blant annet påpekt at forvaltningsrevisjonsrapportene burde være kortere, med tydeligere anbefalinger. Komiteen har videre understreket betydningen av at Riksrevisjonen foretar undersøkelser og vurderer risiko og vesentlighet på tvers av departementsområdene, og har etterlyst flere slike undersøkelser. Komiteen har også pekt på at forvaltningsrevisjon legger beslag på en betydelig del av Riksrevisjonens ressurser.

Det vises til at forvaltningsrevisjonsrapportene er nyttige ikke bare i kontrolløyemed, men også i politikkutformingen. I den spørreundersøkelsen rettet mot stortingsrepresentanter Agenda Kaupang gjennomførte som ledd i evalueringen av Riksrevisjonens måloppnåelse, svarte 69 prosent av respondentene at Riksrevisjonens rapporter er nyttige eller svært nyttige som grunnlag for politikkutvikling i komitearbeidet, jf. omtale i kapittel 7. Som vist til i punkt 3.3.3 om føringer fra Stortingets behandling av Harberg-utvalget, har utvalget oppfattet at kontroll- og konstitusjonskomiteen i større grad enn tidligere vil involvere fagkomiteene i behandlingen av Riksrevisjonens forvaltningsrevisjonsrapporter. Dette vil kunne gi Riksrevisjonens forvaltningsrevisjonsrapporter ytterligere økt anvendelse.

Utvalget mener at gjennomføring av forvaltningsrevisjoner også framover bør være en viktig oppgave for Riksrevisjonen. I Finansdepartementets perspektivmelding[405] framheves behovet for å ta vare på og sikre velferdssamfunnets bærekraft og for å sikre bærekraftige statsfinanser, jf. nærmere omtale i kapittel 4. I denne sammenhengen kan Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon spille en viktig rolle. Økte krav til omstilling og innovasjon kombinert med reduserte budsjetter kan stille forvaltningen overfor dilemmaer og målkonflikter som Riksrevisjonen må ta høyde for. I en slik omstilling er det også av avgjørende betydning at Riksrevisjonen bidrar til å balansere behovet for kontroll mot behovet for å gi rom for innovasjon i forvaltningen. Komplekse utfordringer krever en samordnet og koordinert innsats

400. Riksrevisjonen (2000), punkt 4.4.1.
401. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 3.1.
402. Dokument nr. 7 (1972–73), punkt 5.2.
403. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.1.
404. I Dokument nr. 21 (2020–2021), punkt 6.7.3 kommenterer Harberg-utvalget at omtalen av at Riksrevisjonens kontrollvirksomhet «utøves på vegne av Stortinget», er misvisende og kan oppfatte som at Riksrevisjonen ikke opptrer uavhengig av Stortinget.
405. Meld. St. 14 (2020–2021).

på tvers av sektorer i forvaltningen, og Riksrevisjonens revisjon må reflektere dette.

Forvaltningsrevisjonens overordnede formål om å bidra til en bedre og mer effektiv forvaltning kommer klart til uttrykk i tidligere utredninger, i den internasjonale standarden for «performance audit» og i Riksrevisjonens retningslinjer for forvaltningsrevisjon. Etter utvalgets oppfatning er dagens formålsparagraf i stor grad rettet inn mot kontroll og favner i liten grad den typen undersøkelser som forvaltningsrevisjoner bør kjennetegnes av. Det vises i denne sammenhengen til omtalen i 11 og til at utvalget foreslår en ny utforming av formålsparagrafen, som er mer overordnet og som favner hele Riksrevisjonens virksomhet, se lovforslaget § 1-1.

17.7.2 Utvalgets vurderinger av innretningen og gjennomføringen av forvaltningsrevisjon i Riksrevisjonen

17.7.2.1 Innledning

Etter utvalgets oppfatning er Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon i hovedsak innrettet på en hensiktsmessig måte. Forvaltningsrevisjonene tar for seg viktige problemstillinger, på viktige samfunnsområder. Stortinget får informasjon som vurderes å være av stor betydning i kontrollarbeidet, og forvaltningsrevisjonsrapportene vurderes gjennomgående å ha god kvalitet. Det vises til utvalgets gjennomførte kartlegginger og evalueringer som i stor grad støtter opp under dette synet. Etter utvalgets oppfatning er det ikke behov for å foreslå dyptgripende endringer på dette området.

Utvalget mener likevel at det kan være grunn til å reise noen spørsmål knyttet til Riksrevisjonens praksis i gjennomføringen av forvaltningsrevisjon. I enkelte henseender virker praksis ikke å være helt i overenstemmelse med intensjonen med denne typen undersøkelser. Utvalget mener blant annet at det kan være behov for å klargjøre innholdet i enkelte begreper, se nærmere på hvordan temaer som blir underlagt forvaltningsrevisjon velges ut, og på hvordan og fra hvilke kilder revisjonskriterier i forvaltningsrevisjon utledes.

I det følgende gir utvalget sine synspunkter knyttet til utvalgte problemstillinger. Utvalget har konsentrert seg om de viktigste problemstillingene, hvor Riksrevisjonen oppfattes å ha et forbedringspotensial, og hvor endringer i lovreguleringen antas å kunne bidra til slik forbedring.

17.7.2.2 Utgangspunkt for forvaltningsrevisjon: «Stortingets vedtak og forutsetninger»

Av dagens lov og instruks følger det at forvaltningsrevisjon er systematiske undersøkelser «... ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger». Opprinnelsen til formuleringen «Stortingets vedtak og forutsetninger» er ikke klar, men synes å ha vært tatt for gitt siden langt tilbake i tid, og før utredningen av dagens lov og instruks. I Riksrevisjonens utredning av lov og instruks gis det ingen drøfting av formuleringen, men den foreslås lovfestet på bakgrunn av en «internt vedtatt definisjon». Riksrevisjonens begrunnelse for at utgangspunktet for forvaltningsrevisjon skal være «Stortingets vedtak og forutsetninger» synes å være knyttet til Ingvaldsen-utvalgets understreking av at Riksrevisjonen ved gjennomføring av sine oppgaver ikke skulle gripe inn i politiske beslutningsprosesser. Riksrevisjonen slutter av dette at «dens oppgaver derfor alltid må ta utgangspunkt i «Stortingets vedtak og forutsetninger.»» [406]

Samtidig understrekes det i Riksrevisjonens utredning:

> «Forvaltningsrevisjonen har internasjonalt i de senere år hatt en utvikling fra systemorientert til resultatorientert tilnærming til revisjonen. Dette gjelder også for Riksrevisjonen. Som en del av den resultatorienterte tilnærmingen vil fokus i revisjonen kunne være både om ressurser er prioritert i tråd med overordnede vedtak og forutsetninger, og om virkningene blir som forutsatt (...). Innenfor den resultatorienterte revisjonen hører også vurderinger av effektivitet og hensiktsmessighet knyttet til ulike virkemidler som f.eks. regelverk, finansieringsordninger, tilskudd, organisering, veiledning og rådgivning. (...)» [407]

Det vises også til at utgangspunktet for «performance audit» i den internasjonale standarden er «decisions by the legislature or the executive». Denne formuleringen kan i utgangspunktet synes videre enn «Stortingets vedtak og forutsetninger», men vil, som redegjort for i punkt 17.4.3, være nærmere avgrenset av og tilpasset den enkelte riksrevisjons mandat.

Etter utvalgets oppfatning er det uklart hvordan «Stortingets vedtak og forutsetninger» – og da særlig i «forutsetninger» – kan og bør avgrenses, og det stilles spørsmål ved om formuleringen er dekkende for hvilket utgangspunkt Riksrevisjonen bør ha i sine forvaltningsrevisjoner. Med henvisning til Frøiland-utvalgets prinsipielle uttalelser knyttet til dette, jf. omtale i punkt 17.4.2, er det grunn til å reise spørsmål ved om det utgangspunktet loven har tatt i formuleringen «Stortingets vedtak og forutsetninger» i forbindelse med forvaltningsrevisjon kan ha bidratt til at fokuset i revisjonene i noen grad har dreid bort fra de overordnede politiske målsettingene. Det kan synes som om Stortingets «ved-

406. Riksrevisjonen (2000), side 139, 1. spalte.
407. Riksrevisjonen (2000), side 138, 1. spalte.

tak og forutsetninger» i enkelte sammenhenger knyttes for tett opp mot, eller forstås for snevert, som «lovvedtak». Det finnes en rekke eksempler på forvaltningsrevisjoner som i stor grad fokuserer på regeletterlevelse, og da gjerne på etterlevelse av regler på et relativt detaljert nivå. Det vises i denne sammenhengen også til at standarden for «compliance audit» på tidspunktet for framleggelsen av Frøiland-utvalgets rapport ennå ikke forelå. Det er nærliggende at en del av det Frøiland-utvalget omtaler som «legalitetskontroll», i dag ville ha blitt kategorisert og gjennomført som etterlevelsesrevisjoner, i henhold til den internasjonale standarden for «compliance audit». Dette gjenspeiler den utviklingen som har funnet sted internasjonalt, og som over tid har resultert i tre mer eller mindre adskilte revisjonsformer med tilhørende standarder.

Hva som foranlediger om Riksrevisjonen benytter den internasjonale standarden for «compliance audit» eller den internasjonale standarden «performance audit», framstår i dag som noe uklart. I det alt vesentlige er prosessen for gjennomføring av etterlevelsesrevisjoner den samme som for forvaltningsrevisjoner, men planlegging og gjennomføring strekker seg over en kortere periode. Saksforholdene i en etterlevelsesrevisjon er også ofte mindre omfattende enn i en forvaltningsrevisjon.[408] Som nevnt i kapittel 15, er utvalget av den oppfatning at loven skal regulere hvilke oppgaver Riksrevisjonen skal ha, ikke hvordan Riksrevisjonen skal gjennomføre oppgavene. Det er likevel nærliggende å ta utgangspunkt i den internasjonale standarden for «performance audit» i vurderingen av hvordan oppgaven som i dag omtales som «forvaltningsrevisjon», bør innrettes.

For å kunne gjennomføre forvaltningsrevisjoner med utgangspunkt i «Stortingets vedtak og forutsetninger», er det nødvendig å operasjonalisere disse i revisjonskriterier. Det kan være krevende. For eksempel er ofte lovgivningen kort, vag og skjønnspreget og setter overordnede mål og krav til en sektor. Begreper som «nødvendig», «forsvarlig», «tilfredsstillende» mv. er utbredt. Lovgivningen operasjonaliseres i form av forskrifter og annet underordnet regelverk.

I praksis benyttes lovbestemmelser aktivt som revisjonsgrunnlag i Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner. I de tilfellene lovbestemmelser er overordnede, vage eller skjønnsmessige, kan det synes som om Riksrevisjonen er tilbakeholdne med å fortolke lovbestemmelsene. I stedet for å operasjonalisere ut fra lovens hensikt legger Riksrevisjonen gjerne til grunn forvaltningens egen operasjonalisering i forskrifter mv. Det er dokumentert at Riksrevisjonen benyttet forskrifter i utledningen av revisjonskriterier i over 60 prosent av alle forvaltningsrevisjoner som ble gjennomført i perioden 2017–2021, jf. punkt 17.5.2. Etter utvalgets oppfatning kan dette ha medvirket til at forvaltningsrevisjoner i en del tilfeller handler om etterlevelse av presise krav formulert i enkeltbestemmelser i lov og forskrift, i stedet for å fokusere på «samfunnsutfordringene», på hva som er de overordnede målene loven skal bidra til å oppnå. Dette kan også ha medvirket til at forvaltningsrevisjoner i noen sammenhenger oppfattes som tekniske og detaljfokuserte. I punkt 17.5.3 er det gitt eksempler på forvaltningsrevisjoner som i realiteten undersøker om forvaltningsfastsatt regelverk blir etterlevd, i stedet for å undersøke om målene for politikken nås. En mulig årsak til at Riksrevisjonen velger undersøkelse av regeletterlevelse også innenfor forvaltningsrevisjon, kan være at dette vurderes enklere å gjennomføre, både med hensyn til å definere problemstillinger og utlede revisjonskriterier. Det kan framstå enklere å gjennomføre undersøkelser av forskriftsetterlevelse enn å undersøke om lovens mål for området nås.

I omtalen av bruk av forvaltningsfastsatt regelverk som kilder til utledning av revisjonskriterier, jf. punkt 17.4.3, vises det til at Riksrevisjonen i retningslinjene for forvaltningsrevisjon angir at

> «revisor kan bruke forvaltningens egne regelverk og mål som revisjonskriterier, i den grad disse er knyttet opp mot Stortingets vedtak og forutsetninger».

Riksrevisjonen nevner ikke forvaltningens forskrifter eksplisitt i denne sammenhengen. Det gis heller ingen veiledning med hensyn til i hvilke tilfeller forvaltningens eget regelverk kan anses å være «knyttet opp mot Stortingets vedtak og forutsetninger». I vid forstand vil alt regelverk som er ment å gjennomføre politikk på et område, være «knyttet opp mot Stortingets vedtak og forutsetninger». I snever forstand er kun regelverk som er direkte hjemlet i Stortingets vedtak, omfattet.

Utvalget vil peke på at en vid fortolkning av «Stortingets vedtak og forutsetninger» kan oppfattes problematisk, både prinsipielt, fordi forskrifter jo ikke vedtas av Stortinget, og i praksis, fordi forskrifter brukes som utgangspunkt for revisjonen og dermed ikke blir gjort til gjenstand for en vurdering av om de er en god gjennomføring av loven, og om de er egnede og effektive virkemidler til å nå politiske målsettinger. Det vises i denne sammenhengen også til at det at så mye makt til å fastsette sentralt regelverk er delegert til forvaltningen, er en særegenhet ved det norske systemet. I flere sammenhenger har en vurdering av, eller kontroll med, om forvaltningens forskrifter er en «lojal, effektiv og hensiktsmessig operasjonalisering av lovene» vært etterlyst.[409]

408. Riksrevisjonen (2023b).
409. Dokument nr. 14 (2002–2003), side 86–87.

Utvalget stiller altså spørsmål ved om formuleringen «Stortingets vedtak og forutsetninger» kan ha medvirket til en praksis for gjennomføring av forvaltningsrevisjoner i Riksrevisjonen som til dels avviker fra intensjonen med denne typen undersøkelser. Det kan være at utformingen av regelverk i noen sammenhenger står i veien for at det målet Stortinget har satt for politikken, blir nådd. I forvaltningsrevisjon som tar utgangspunkt i målene for politikken, er det viktig også å undersøke om regelverket på området er hensiktsmessig utformet. I den utstrekning forskrifter brukes som revisjonskriterier i konkrete forvaltningsrevisjoner, bør Riksrevisjonen vurdere om de er hensiktsmessig utformet. Dette er i tråd med hva den internasjonale standarden for «performance audit» fastsetter, jf. punkt 17.3. Dette er også i tråd med det Riksrevisjonen i sin utredning av lov og forskrift trakk fram som vesentlig i en «resultatorientert forvaltningsrevisjon», jf. sitatet over, hvor revisjonen er rettet inn mot overordnede vedtak og forutsetninger, og hvor en vurdering av om regelverket er effektivt og hensiktsmessig utformet, og dermed om det er et egnet virkemiddel for å nå politiske mål, vil være en integrert del av revisjonen. Utvalget understreker i denne sammenhengen at det imidlertid ikke er realistisk for Riksrevisjonen å gjennomføre noen omfattende og generell forskriftskontroll. Det er bare når forskrifter inngår som en del av virkemiddelapparatet de bør undersøkes i tilknytning til den enkelte forvaltningsrevisjon.

Utvalget har her særlig lagt vekt på at Riksrevisjonen bør vurdere forvaltningsfastsatt regelverk som en del av vurderingen av om virkemiddelbruken i forvaltningsrevisjon er egnet. Utvalget viser til at det er et eget spørsmål om Riksrevisjonen også bør påpeke eventuelle svakheter i lover. Utvalget vil ikke utelukke det. Om dette er formålstjenlig, antas å kunne avhenge av en rekke forhold, herunder av om den aktuelle loven har et tydelig uttrykt formål eller ikke, om den har karakter av å være en rammelov eller om den inneholder konkrete og detaljerte bestemmelser, og av om loven nylig er fastsatt eller kan være moden for revisjon. Utvalget vil i denne sammenhengen også påpeke at manglende bevilgninger kan være en grunn til at fastsatte mål ikke nås. Etter utvalgets oppfatning må Riksrevisjonen også kunne uttale seg om hvorvidt bevilgningene på et område er for lave til at det er realistisk at fastsatte mål kan nås. I noen sammenhenger kan mål også oppfattes som urealistiske, nærmest uavhengig av hvor høyt et område er prioritert gjennom bevilgninger. Et nærliggende eksempel på et «urealistisk mål» er Stortingets vedtak fra 2002 om en «nullvisjon» om ingen drepte eller hardt skadde i vegtrafikken. Det vises til at det i Nasjonal transportplan for 2022–2033 er fastsatt et etappemål om maksimalt 350 drepte og hardt skadde i 2030. Etter utvalgets oppfatning er det ikke mulig å oppstille klare og allmenngyldige grenser for hva Riksrevisjonen kan og ikke kan undersøke og uttale seg om. Dette må være opp til Riksrevisjonens faglige skjønn og vil i mange tilfeller innebære en vanskelig balansegang. Utvalget mener likevel at Riksrevisjonen ikke bør hindres i å uttale seg både om mangelfull eller uhensiktsmessig lovregulering eller om bevilgninger som ikke står i forhold til fastsatte målsettinger, der dette er treffende. Det kan synes som om Riksrevisjonen i enkelte sammenhenger i for stor grad er redd for å «blande seg inn i politikken». Utvalget kan imidlertid ikke se at en bred vurdering av virkemiddelbruken skulle utfordre uavhengigheten fra politikkutformingen, selv om det kan være stor politisk uenighet om virkemiddelbruken.

Utvalget vil understreke at formuleringen «... ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger» ikke vurderes som problematisk «i seg selv». Det er en selvfølge både at Riksrevisjonen ikke skal gjennomføre forvaltningsrevisjoner på grunnlag som strider mot «Stortingets vedtak og forutsetninger», og det er en selvfølge at Riksrevisjonen må forholde seg til hva Stortinget har «vedtatt og forutsatt» i gjennomføringen av forvaltningsrevisjoner. Utvalget mener imidlertid at den nødvendige forankringen i Stortingets «vedtak og forutsetninger» i tilstrekkelig grad synliggjøres gjennom forslaget til ny formålsparagraf for Riksrevisjonens virksomhet. Utvalget foreslår å ikke benytte denne formuleringen i forslaget til bestemmelse om forvaltningsrevisjon, for å understreke at det ikke må oppfattes å være begrensinger i hvilke problemstillinger og målsettinger som undersøkes innenfor forvaltningsrevisjon, og at forvaltningsrevisjon bør omfatte undersøkelser av effektiviteten til alle typer virkemidler som benyttes for å nå fastsatte mål, herunder utformingen av aktuelt regelverk. Utvalget vil altså ikke utelukke at Riksrevisjonen kan påpeke svakheter i så vel forvaltningsfastsatt regelverk som i lover. Dette er i så måte et ytterligere argument for at utgangspunktet i forvaltningsrevisjon ikke bør begrenses til «Stortingets vedtak og forutsetninger».

Det antas at en tydeliggjøring av formålet med og utgangspunktet for forvaltningsrevisjonen vil kunne legge grunnlaget for et noe endret fokus for Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon. Det antas videre at en slik tydeliggjøring også vil kunne bidra til en klarere avgrensning av forvaltningsrevisjon mot etterlevelsesrevisjon. Utvalget kommer nærmere inn på dette i punkt 17.7.2.4, hvor de grunnleggende vurderingskriteriene innen forvaltningsrevisjon, «de tre e-ene», er diskutert.

17.7.2.3 Kriterier for utvelgelse av temaer for forvaltningsrevisjon

Utvalget viser til at temaene i Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner er mange og uensartede og gjenspeiler bredden i Riksrevisjonens virkeområde. Som redegjort for i punkt 17.2.1, pekte Frøiland-utvalget på at Riksrevisjonen bør ha stor frihet og fleksibilitet til å ta

opp de sakene den mener fortjener undersøkelse og vurdering. Utvalget er enig i dette. Samtidig vil utvalget presisere, tatt i betraktning at det gjennomføres et begrenset antall forvaltningsrevisjoner hvert år, at det er avgjørende å prioritere de riktige revisjonene. Formålstjenlige kriterier for utvelgelse av forvaltningsrevisjoner er sentralt i denne sammenhengen.

Utvalget viser til at utvelgelse av undersøkelser innen forvaltningsrevisjon i dag baseres på vurderinger av risiko og vesentlighet. Vurdering av risiko oppgis å være en vurdering av sannsynligheten for feil, for at beslutninger ikke følges eller for at mål ikke nås, og for de (negative) konsekvensene av dette. Det vises til at «risiko» i enkelte sammenhenger forveksles med «sannsynlighet». Risikoen kan imidlertid være (relativt) høy, selv om sannsynligheten for avvik vurderes som lav, dersom de (negative) konsekvensene av avvik vurderes som (tilstrekkelig) store. At utvelgelse av forvaltningsrevisjoner skal skje på bakgrunn av vurderinger av «risiko», er ikke reflektert i loven eller instruksen i dag, men ligger implisitt i at temaene for forvaltningsrevisjon velges ut av Riksrevisjonen selv og ikke er en årlig, obligatorisk kontroll av alle virksomheter som er dekket av Riksrevisjonens virkeområde, slik for eksempel Riksrevisjonens revisjon av statens regnskaper er.

I vurderingen av vesentlighet tas det utgangspunkt i om et område er av stor samfunnsmessig eller økonomisk betydning, eller om det er prinsipielt viktig, for eksempel fordi det omhandler sårbare grupper i samfunnet. Dette kriteriet følger i dag av instruksens § 9 andre ledd. Risiko og vesentlighet er de mest sentrale kriteriene for utvelgelse av revisjoner i dag, og foreslås videreført og eksplisitt lovfestet.

I Riksrevisjonens retningslinjer for forvaltningsrevisjon, jf. punkt 17.4.3, er i tillegg «relevans» og «aktualitet» nevnt som vurderingskriterier for utvelgelse av forvaltningsrevisjoner. Det vises til at kriteriet «relevans» i forbindelse med forvaltningsrevisjon i dag er reflektert gjennom instruksens formulering «... fremskaffe relevant informasjon til Stortinget ...» [410], mens kriteriet «aktualitet» ikke er reflektert, verken i loven eller instruksen. Etter utvalgets oppfatning gir et kriterium om «relevans» lite veiledning, og det er vanskelig å se hvordan det i praksis skal kunne påvirke hvilke forvaltningsrevisjoner som gjennomføres eller ikke.

Til sammenlikning skal fastleggelse av temaer for «større undersøgelser» i Danmark ta utgangspunkt i

> «Rigsrevisionens overordnede strategi for større undersøkelser og den statsrevisoranmodning eller den vurdering af risiko og vesentlighed som ligger til grund for riksrevisors beslutning om å igangsette undersøkelsen.» [411]

Det framgår videre at «vesentlighet» skal vurderes ut fra tre generelle aspekter:

> «Et forhold kan være væsentligt som følge af den økonomiske betydning (sagens beløbsmæssige størrelse), der fx kan bestå af potentielle tab som følge af manglende sparsommelighed, produktivitet eller effektivitet. Et forhold kan have en karakter, der i sig selv betyder, at forholdet er væsentligt (sagens natur). Der kan fx være tale om et særligt alvorligt brud på principperne for god offentlig økonomistyring, som efterfølgende kan rejse spørgsmål om ansvar. Et forhold kan også være væsentligt som følge af den sammenhæng, det optræder i (sagens kontekst), idet der fx kan være en særlig offentlig eller politisk bevågenhed af betydning for de tiltænkte brugere af revisors beretning»

Når det gjelder en vesentlighetsvurdering basert på «særlig offentlig eller politisk oppmerksomhet», antas det å kunne tilsvare et kriterium om «aktualitet».

I evalueringen som Agenda Kaupang har gjennomført for utvalget, jf. punkt 17.6, vises det til at stortingsrepresentanter har pekt på at det er en utfordring at gjennomføringen av forvaltningsrevisjoner ofte tar lang tid, at de kan ha mistet «aktualitet» før rapportene publiseres. Det nevnes i denne sammenhengen at kontroll- og konstitusjonskomiteen har etterlyst «kortere rapporter med tydeligere anbefalinger», jf. punkt 17.7. Det vises til at den britiske riksrevisjonen har etablert en ordning med korte rapporter («responsive reports»), som utarbeides i løpet av 2–6 uker og som inneholder fakta som er viktige for samfunnet å få vite om relativt raskt. Dette er rapporter som gis i tillegg til de ordinære «value for money»-undersøkelsene.

Utvalget viser til at revisjon i sin natur er tilbakeskuende, og gjennomføringen av forvaltningsrevisjoner må nødvendigvis ta noe tid. Etter utvalgets oppfatning er det dermed ikke hensiktsmessig at «aktualitet» generelt bør være styrende i utvelgelse av forvaltningsrevisjoner. Forvaltningsrevisjon på et område som er «aktuelt», kan også fortrenge forvaltningsrevisjon på et område som ikke oppfattes som aktuelt, men hvor det for eksempel kan være store effektiviseringsgevinster å hente. I den grad Riksrevisjonen for å imøtekomme Stortingets ønske vil gjennomføre forvaltningsrevisjoner på kortere tid enn forvaltningsrevisjoner i dag normalt tar, antas «aktualitet» likevel å kunne være et kriterium som tas i betraktning. Utvalget understreker at en grunn til å gjennomføre forvaltningsrevisjoner i løpet av relativt kort tid nettopp kan være at revisjonen fortsatt er aktuell ved avgivelse av rapport. Dette er imidlertid ikke det samme som at temaet for revisjonen velges ut fra et kriterium om «aktualitet» i betydningen «hendelsesstyrt». Det kan i denne sammenhengen også nevnes at utvalget heller ikke legger opp til at Riksrevisjonen skal gjen-

410. Instruks for Riksrevisjonen § 9 første ledd.
411. Rigsrevisionen større undersøgelser (2017), avsnitt 4.

nomføre undersøkelser av enkeltpersoner (granskninger). Det vises til nærmere omtale i kapittel 19.

Om kriterier for utvelgelse av «effektivitetsrevisioner» i Sverige, heter det at «alla granskningsförslag utgår från en sammanvägd bedömning av relevans, väsentlighet, mervärde, tajming och genomförbarhet». Det framgår videre at «merverdi» i denne sammenhengen handler om at revisjonen skal kunne tilføre ny informasjon. Når det gjelder «timing» og «gjennomførbarhet», vises det til at når en granskning gjennomføres og publiseres, kan være viktig både for implementering og for at resultatene skal komme til nytte. I forbindelse med gjennomføringsrisiko vurderes blant annet spørsmål om håndtering av taushetsbelagte opplysninger og datakvalitet.

Det vises i denne sammenheng også til at Statsministerens kontor (SMK) i sitt innspill til Riksrevisjonsutvalgets mandat tok opp en del overordnede spørsmål som kan knyttes til kriteriene for utvelgelse av forvaltningsrevisjoner, herunder pekte SMK på omfanget av revisjoner sammen med andre former for kontroll og tilsyn som forvaltningen samlet sett står overfor, og på hvordan Riksrevisjonens arbeid kan innrettes slik at revisjonen ikke kommer for tidlig i en reformprosess, men heller ikke så sent at den ikke lenger er relevant.[412] SMK har utdypet noen av sine innspill og har blant annet pekt på at «aktualitet» som kriterium for utvelgelse av revisjonstemaer med fordel kan erstattes med «addisjonalitet» eller «merverdi», da det gjerne er mange som undersøker et område dersom det er «aktuelt», og Riksrevisjonens undersøkelse i så fall ikke vil gi merverdi av betydning.

Utvalget mener at det vil være hensiktsmessig å føye til et kriterium om «merverdi» som grunnlag for utvelgelse av forvaltningsrevisjoner, i tillegg til «risiko og vesentlighet». Dette vil fange opp flere av de presiseringene som etter utvalgets vurdering synes hensiktsmessige i eksisterende lovgivning så vel i Norge som i våre naboland. Begrunnelsen riksrevisjonen i Sverige gir for et slikt kriterium i utvelgelsen av sine «effektivitetsrevisioner», er i utgangspunktet fornuftig. Utvalget viser til at det også følger av den internasjonale standarden for «performance audit» at denne typen revisjon skal fokusere på områder hvor den kan gi «merverdi for innbyggerne», jf. omtale i punkt 17.3.

«Merverdi» kan forstås som at undersøkelsen skal tilføre ny informasjon sammenliknet med kunnskapstilstanden på området før undersøkelsen. I vurderingen av dette kan det være relevant å ta i betraktning om det er gjennomført eller planlagt liknende undersøkelser i regi av eksterne aktører eller av forvaltningen selv, og om tidspunktet for gjennomføringen av undersøkelsen er hensiktsmessig med hensyn til om undersøkelsen vil ha betydning for om forvaltningen når sine mål. Forvaltningens egne evalueringer på et område kan ikke fullt ut likestilles med Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon. Det er likevel et spørsmål om det Riksrevisjonen kan avdekke gjennom en forvaltningsrevisjon, skiller seg tilstrekkelig fra det som kan framkomme i en kompetent evaluering om det samme temaet – om den gir tilstrekkelig merverdi – til at det kan forsvare den (relativt) høye ressursbruken gjennomføringen av en forvaltningsrevisjon gjerne innebærer. For forvaltningsrevisjon av Norges Bank, som i Norges Banks representantskap har et eget stortingsoppnevnt, eksternt kontrollorgan, vil «merverdi» kunne innebære å sikre at forvaltningsrevisjon ikke innrettes slik at den overlapper med oppgaver representantskapet gjennom sin tilsynsfunksjon gjennomfører. Det vises til nærmere omtale i punkt 17.7.5.

I vurderingen av «merverdi» forutsettes det også at det ses hen til at Riksrevisjonen er særlig godt egnet til og derfor bør ha særlig oppmerksomhet på områder og samfunnsutfordringer som omfatter flere sektorer eller forvaltningsenheter. Riksrevisjonen har et fortrinn sammenliknet med andre aktører til å gjøre tverrgående eller sektorovergripende undersøkelser, blant annet på grunn av de vide fullmaktene den har til å innhente informasjon, og på grunn av det overblikket den har som følge av det vide nedslagsfeltet for dens virksomhet. Dette er også i samsvar med det kontroll- og konstitusjonskomiteen gjennomgående har signalisert. Det vises til at de sektorovergipende revisjonene som gjennomføres i dag, ofte dreier seg om klima eller bærekraft i en eller annen forstand, selv om forvaltningsrevisjonen om arkivloven i denne sammenhengen er et unntak.[413] Utvalget viser til at det kan ligge store effektiviseringsgevinster i bedre koordinering i statsforvaltningen, og mener at Riksrevisjonens sektorovergripende og tverrgående undersøkelser kan bidra til å belyse dette, og at slike undersøkelser med fordel kan omfatte flere temaer enn i dag. Det vises i denne sammenhengen til omtalen av New Public Governance (NPG) i kapittel 4, og et tiltakende fokus på koordinering og samarbeid på tvers av forvaltningsnivåer.

Kriteriet «merverdi» kan også forstås som at forvaltningsrevisjonen skal gi «positiv avkastning», det vil si at antatt besparelse som følge av at forvaltningsrevisjonen gjennomføres, må overstige kostnadene ved gjennomføringen. Det vises til at riksrevisjonen i Storbritannia – National Audit Office (NAO) – har fastsatt en målsetting om at hvert pund brukt av offentlige midler på deres «value for money»-undersøkelser, skal gi en besparelse på minst 10 pund:

412. Statsministerens kontor (2020).
413. Dokument 3:10 (2016–2017), Dokument 3:3 (2021–2022).

«Our target is to achieve £10 financial impact for every £1 of net expenditure, which we have exceeded in most years. In 2021, our total audited impact was £874 million, which means we saved £11 for every £1 spent through our work. This means our work provided a positive return on the investment of public money made in us»[414]

En kost/nytte-vurdering i forbindelse med prioritering av revisjoner kan tenkes å være nyttig også for den norske Riksrevisjonen. Utvalget viser til at antall forvaltningsrevisjoner som rapporteres til Stortinget hvert år, er begrenset, og at det er viktig at de revisjonene som gjennomføres, ikke bare vil gi Stortinget verdifull informasjon, men også vil tjene samfunnets interesser «i stort». Selv om Stortinget gjennomgående er fornøyd med de forvaltningsrevisjonene det mottar, så betyr ikke det at representantene ville ha vært misfornøyd dersom andre revisjoner hadde blitt gjennomført i stedet. Det vises i denne sammenhengen til evalueringen i regi av Agenda Kaupang, hvor det framkommer at det er enkelte temaer stortingsrepresentanter ønsker mer informasjon om, og som de opplever i for liten grad blir belyst i dag, jf. punkt 17.6.

Utvalget ser imidlertid at et kriterium om «merverdi» i forbindelse med prioritering av forvaltningsrevisjoner – forstått strengt som et krav til positiv nettoavkastning – kan stå i motstrid til at forvaltningsrevisjoner kan gjennomføres fordi de er «prinsipielt viktige». Det er åpenbart også metodeutfordringer forbundet med å kalkulere den økonomiske effekten av gjennomførte revisjoner. [415] Vurderingen av hvilke forvaltningsrevisjoner som skal gjennomføres, kan derfor uansett ikke foretas utelukkende ut fra at de mest «lønnsomme» forvaltningsrevisjonene skal gjennomføres. Utvalget antar at en kost/nytte-vurdering likevel kan inngå som et element i prioriteringsarbeidet. Det vises til at etableringen av et styringssystem i Riksrevisjonen som gjør det mulig å beregne kostnadene for gjennomføring av forvaltningsrevisjoner mer presist, jf. omtale i punkt 17.5.3, i så fall vil være et viktig element.

For at Riksrevisjonen skal kunne sikre at forvaltningsrevisjonene den gjennomfører, tilfører «merverdi», vil Riksrevisjonen måtte ha god oversikt over det som foregår på et felt. Riksrevisjonen synes allerede å ha tilrettelagt organiseringen av arbeidet med forvaltningsrevisjoner for dette, gjennom blant annet sektorgruppene som er etablert for løpende å følge utviklingen på de ulike områdene, og FOR-prosessen som sikrer en overordnet prioritering før kollegiet vedtar hvilke revisjoner som skal igangsettes, jf. punkt 17.5.1. Det kan imidlertid stilles spørsmålstegn ved om Riksrevisjonen i tilstrekkelig grad er i stand til å fange opp (bredden i) de sektorovergripende problemstillingene. Når utvalget foreslår å føye til et kriterium om «merverdi», så kan det fordre at Riksrevisjonen må arbeide på en noe annen måte overfor forvaltningen.

17.7.2.4 Hva som skal undersøkes i forvaltningsrevisjonene – «de tre e-ene»

Det følger av Riksrevisjonens retningslinjer at forvaltningsrevisjon «skal ha et tydelig mål som skal være knyttet til økonomi, produktivitet, måloppnåelse og/eller virkninger». «Økonomi, produktivitet, måloppnåelse og/eller virkninger» synes å være en oversettelse av begrepene «economy», «efficiency» og «effectiveness» i den internasjonale standarden for «performance audit». Utvalget finner det formålstjenlig å videreføre forståelsen av forvaltningsrevisjon slik «performance audit» er definert i internasjonale standarder. Som vist i det foregående, er dette også i tråd med den opprinnelige forståelsen av forvaltningsrevisjon da denne ble introdusert i Riksrevisjonen.

Etter utvalgets oppfatning kan det imidlertid reises spørsmål om begrepene som benyttes i dagens lov, er helt treffende med hensyn til å fange opp essensen i «de tre e-ene», som oppfattes å beskrive kjernene i hva forvaltningsrevisjon dreier seg om. I henhold til den internasjonale standarden for «performance audit» handler «economy» om god økonomiforvaltning, om å minimere kostnader, om nøysomhet i forvaltningen av offentlige midler, og om å sikre at ressurser er tilgjengelig i riktig mengde, til rett tid og til best mulig pris. Videre handler «efficiency» om å få mest mulig ut av tilgjengelige ressurser, om effektiv ressursbruk, mens «effectiveness» handler om å nå de målene som er satt på et spesifikt område – om måloppnåelse, herunder om politikken får de virkningene den er ment å få.

Begrepene «economy», «efficiency» og «effectiveness» lar seg ikke uten videre oversette direkte til norsk. Ordet «economy» er opprinnelig gresk og betyr «husholdning». I det svenske regelverket benyttes begrepet «hushållning», men det norske ordet «husholdning» vurderes ikke å være egnet i denne sammenhengen. Ut fra beskrivelsen i standarden om hva begrepet «economy» rommer, synes det klart at «economy» like gjerne kunne oversettes til norsk med «økonomiforvaltning», «økonomistyring» e.l. Det dreier seg om å økonomisere med og om å ha god styring med ressursene. Utvalgets forslag er derfor å benytte formuleringen «... økonomiforvaltningen er nøktern og forsvarlig». I Danmark be-

414. National Audit Office (2022), side 46.

415. I NAOs Statement of National Audit Office financial impacts er det redegjort nærmere for hvordan besparelsen er framkommet (metodemessig og som summen av enkeltbesparelser). For at noe skal regnes som en besparelse, må den reviderte enheten si seg enig. Det er på oppfordring fra the Public Accounts Commission også foretatt en uavhengig gjennomgang av erklæringen for 2021 av et privat revisjonsfirma (Crowe U.K. LLP) som går god for denne.

nyttes ordet «sparsommelighed», hvilket gir uttrykk for noe av det samme.

Videre kan det synes mer nærliggende å oversette «efficiency» med «effektivitet» enn med «produktivitet». Av forklaringen i den internasjonale standarden går det fram at «efficiency» handler både om forholdet mellom innsatsfaktorer og produksjon (produktivitet) og om å få mest mulig ut av tilgjengelige ressurser (effektivitet). I dagligtale benyttes produktivitet og effektivitet gjerne litt om hverandre. I faglige sammenhenger må en definere nærmere både hva slags produktivitet en sikter til (for eksempel «arbeidskraftsproduktivitet» eller «totalfaktorproduktivitet»). Effektivitet gis i mange sammenhenger en videre fortolkning. I forvaltningslovutvalgets utredning opereres det for eksempel med mange ulike effektivitetsbegreper, blant annet «kostnadseffektivitet» og «styringseffektivitet».[416] Da inkluderes også det som i standarden for «performance audit» omtales som «effectiveness».

Begrepet «effektivitet» rommer etter utvalgets vurdering alle elementer som er nødvendige for å dekke det som ligger i standardens forklaring av «efficiency», det vil si at begrepet er dekkende også for det som i dagligtale ligger i «produktivitet». Forvaltningen skal både være produktive og gjøre det den skal med fornuftig bruk av ressurser. Å ikke produsere det den skal, er ineffektivt. Effektivitet favner videre enn produktivitet, og er i tillegg langt på vei dekkende for det Riksrevisjonen skal undersøke innenfor forvaltningsrevisjon. Etter utvalgets oppfatning er det imidlertid formålstjenlig å benytte en formulering snarere enn ett enkeltord for å inkorporere essensen av standardens begrep «efficiency» i loven. Utvalgets forslag er derfor å benytte formuleringen «... ressurser utnyttes effektivt».

Når det gjelder begrepet «effectiveness», benyttes formuleringen «måloppnåelse og virkninger» i dagens lov. Etter utvalgets oppfatning vil begrepet «formålseffektivitet» også kunne være dekkende for det den internasjonale standarden beskriver om «effectiveness»:

«The principle of effectiveness concerns meeting the objectives set and achieving the intended results».

Etter utvalgets oppfatning er «måloppnåelse» et godt begrep på norsk, og mer informativt enn «formålseffektivitet». Utvalget kan ikke se at det gir noe mer å også ha med «virkninger» i denne sammenhengen. Vurdering av virkninger vil logisk nok inngå i det å revidere «måloppnåelse».[417] Imidlertid er det et spørsmål om en mister et element av «effektivitet» som også kan oppfattes å ligge i «effectiveness». Et alternativ kunne i så fall være å benytte formuleringen «effektiv måloppnåelse». Samtidig er utvalget opptatt av å formidle at det ofte ikke vil være tale om å nå et mål eller ikke, men om i hvilken grad et mål er nådd, herunder om iverksatt politikk har gitt ønskede, og eventuelt uønskede, virkninger. Utvalget foreslår derfor å benytte formuleringen «i hvilken grad mål nås» i ny lov.

Utvalget vil understreke at revisjon av måloppnåelse kan være en krevende prosess. Offentlige tiltak vil ofte ha flere formål uten at prioriteringen mellom dem alltid kan utledes av politiske vedtak. Vurdering av måloppnåelse må da ikke bare omfatte i hvilken grad iverksatt politikk har ført til oppfyllelse av ulike formål, men også om avveiningene mellom målene er hensiktsmessige.

Utvalget vil påpeke at de tre begrepene til dels er overlappende, og ofte vil en undersøkelse (måtte) omhandle flere av «e-ene». En undersøkelse kan imidlertid også dreie seg spesifikt om bare én av dem, og for beskrivelsen av oppgavene som ligger innenfor rammene av forvaltningsrevisjon, vurderes alle de tre «e-ene» som nødvendige for å favne tilstrekkelig bredt.

Den svenske riksrevisjonen rapporterer årlig på hvor mange av deres «effektivitetsrevisioner» som omhandler hver av de tre e-ene, se tabell17.3:

Tabell 17.3 Fordeling av antall rapporter utfra granskningens innretning

Granskning av:	2021	2020	2019
Hushållning	5	11	8
Resursutnyttjande	18	15	23
Måluppfyllelse	28	22	27

Kilde: Riksrevisionens årsrapport 2021

I 2021 avga den svenske riksrevisjonen 31 granskningsrapporter. Det framgår av tabellen at mange undersøkelser dreier seg om mer enn én «e» (summen er 51).

Etter utvalgets oppfatning er det behov for å vri fokuset i forvaltningsrevisjon mer mot innholdet i de «tre e-ene». Som redegjort for i punkt 17.7.2.2, oppleves en del forvaltningsrevisjoner i for stor grad å handle om regeletterlevelse. En tydeliggjøring av hvordan innholdet i «de tre e-ene» må forstås, antas også å kunne bidra til dette. Utvalget understreker at å få til praksisendringer på området ikke nødvendigvis skjer gjennom endringer i lovens ordlyd. Samtidig kan lovendringer gi et viktig signal. Utvalget har i denne forbindelse også vurdert om det vil være hensiktsmessig å benevne denne typen undersøkelser ved et annet navn enn «forvaltningsrevisjon», se punkt 17.7.2.5.

416. NOU 2019: 5, side 139–140.

417. I Sverige brukte man tidligere formuleringen «granskning av hushållning, ressursutnytjande, måluppfyllelse och samhällsnytte». «Samhällsnytte» ble strøket i 2018 fordi det ble ansett å være overflødig, jf. Översyn av Riksrevisionen – slutbetänkande, 2017/18 URF 2 kapittel 7.

I dagens regelverk er forvaltningsrevisjon utfyllende regulert i instruks om Riksrevisjonens virksomhet kapittel 4, § 9, hvor det foreligger er liste med eksempler på hva oppgaven kan innebære. Utvalget oppfatter at den presiseringen av hva forvaltningsrevisjon omfatter som foreslås i ny lov, er tilstrekkelig utfyllende, og foreslår å ikke videreføre en slik opplisting. Det understrekes at risiko- og vesentlighetsvurderinger må være utgangspunktet for Riksrevisjonens valg av temaer for revisjon, som vil kunne omfatte en eller flere av de oppgavene som er listet opp i dagens instruks. Det kan derfor være problematisk å framheve ett eller flere særskilte områder for revisjon, slik dette er gjort i dagens instruks. Forvaltningsrevisjon på miljøområdet faller utvilsomt inn under den generelle definisjonen av forvaltningsrevisjon i dagens lov, uavhengig av om ledd f) er nedfelt i instruksen.

Gjeldende instruks § 9 bokstav e, om «beslutningsgrunnlaget fra regjeringen til Stortinget er tilstrekkelig» omfattes etter utvalgets oppfatning også av den generelle regelen som foreslås i ny lov. Utvalget viser til at det følger av Grunnloven § 82 at

> «Regjeringen skal meddele Stortinget alle de opplysninger som er nødvendige for behandlingen av de saker den fremlegger. Intet medlem av statsrådet må fremlegge uriktige eller villedende opplysninger for Stortinget eller dets organer.»

Det vises til redegjørelsen for bakgrunnen for instruksbestemmelsen i punkt 17.4.2, hvor kontroll- og konstitusjonskomiteen i forbindelse med behandlingen av instruksforslaget understreket viktigheten av at de konklusjonene Riksrevisjonen trekker på bakgrunn av avdekket informasjonssvikt, ikke formuleres slik at det eksplisitt tas stilling til om opplysningsplikten er brutt. Etter utvalgets oppfatning kan dette tale for ikke å særskilt trekke fram «tilstrekkeligheten av beslutningsgrunnlaget» i ny riksrevisjonslov. Utvalget viser også til at utredningsinstruksen, hvis formål er å legge et godt grunnlag for beslutninger om statlige tiltak, gjelder for utarbeiding av alle beslutningsgrunnlag for statlige tiltak som utføres i, eller på oppdrag for, statlige forvaltningsorganer. Av utredningsinstruksen følger det blant annet at virkningene av aktuelle tiltak skal utredes og vurderes, og at alternative tiltak skal identifiseres. Utvalget er av den oppfatning at bestemmelsen i bokstav e, «om beslutningsgrunnlaget fra regjeringen til Stortinget er tilstrekkelig», ikke har karakter av å være et underpunkt, men et forhold som med utgangspunkt i utredningsinstruksens bestemmelser vil være relevant i flere forvaltningsrevisjoner. Utvalget legger til grunn at det at instruksens § 9 første ledd bokstav e. ikke eksplisitt videreføres i ny lov, heller ikke er til hinder for at det også kan gjennomføres forvaltningsrevisjon innrettet særskilt mot å undersøke tilstrekkeligheten av beslutningsgrunnlag innenfor den generelle bestemmelsen som foreslås i ny lov.

17.7.2.5 Betegnelsen «forvaltningsrevisjon»

Det framgår ovenfor at utvalget ser behov for å tydeliggjøre at forvaltningsrevisjon er undersøkelser som skal omhandle effektivitet, ressursutnyttelse og måloppnåelse. Utvalget har i forlengelsen av dette vurdert om det er hensiktsmessig å endre betegnelsen i loven på denne revisjonsoppgaven. Betegnelsen «forvaltningsrevisjon» kan gi assosiasjoner til virksomhetene som revideres (forvaltningen), snarere enn til revisjon av hva virksomhetene arbeider med (forvaltning). Det vises til at virkeområdet for forvaltningsrevisjon både er staten og statlige selskaper, og betegnelsen «forvaltningsrevisjon» kan i så fall oppfattes ikke å være dekkende. En oversettelse av det engelske «performance audit» kunne tale for å benevne revisjonsoppgaven «ytelsesrevisjon», «prestasjonsrevisjon» eller «utførelsesrevisjon». En vektlegging av at Stortinget gjennom bevilgningsreglementet har vedtatt mål- og resultatstyring som styringsform, kunne tale for å benytte benevnelsen «mål- og resultatrevisjon», eventuelt bare «resultatrevisjon».

I Sverige ble betegnelsen på denne typen undersøkelser endret fra «förvaltningsrevision» til «effektivitetsrevision» i 1994. Endringen var ment å reflektere en endring i praksis. I forbindelse med oppfølging av riksrevisjonsreformen i 2009 fant man imidlertid at effektivitetsrevisionen var mer fokusert på regeletterlevelse enn på økonomi, effektivitet mv. I en senere undersøkelse var revisjonene kommet til å handle mindre om regeletterlevelse og mer om kostnadsaspekter, men fortsatt var det lite fokus på «samfunnseffekter». Dette illustrerer at en endring i hva man kaller oppgaven, alene neppe er nok til å få til en praksisendring, og at det å endre praksis krever oppmerksomhet over tid. Som redegjort for i punkt 17.7.2.4, mener utvalget at «effektivitet» dekker mye av, men ikke alt, betydningsinnholdet som ligger «i de tre e-ene».

Utvalget ønsker ikke å legge føringer for hvilke standarder Riksrevisjonen skal bruke i utførelsen av revisjonsoppgavene. For ikke å gi assosiasjoner til en spesifikk revisjonsstandard, kan det argumenteres for at det bør unngås å benytte begrepet «forvaltningsrevisjon» om oppgaven. Det vises til at en i Danmark kaller den revisjonsoppgaven som likner på forvaltningsrevisjon for «større undersøgelser». Med en todeling av revisjonsvirksomheten kan «større undersøkelser» synes som en nærliggende betegnelse på «alt som ikke er regnskapsrevisjon», hvor temaer og områder som undersøkes, velges ut basert på vurderinger av risiko og vesentlighet. Det vises i denne forbindelse også til at Riksrevisjonen i omtalen av forvaltningsrevisjoner på sine nettsider og i kommunikasjon med Stortinget gjerne refererer til «undersøkelse», enten det dreier seg om forvaltningsrevi-

sjon, forvaltningsrevisjon som gjennomføres som en del av selskapskontrollen, eller etterlevelsesrevisjon.

Etter utvalgets oppfatning må imidlertid betegnelsen «større undersøkelser» ses i sammenheng med at den danske Rigsrevisionen har fastsatt egne revisjonsstandarder, og at alle «større undersøgelser» inneholder elementer både av regnskaps-, etterlevelses- og forvaltningsrevisjon. Den norske Riksrevisjonen forholder seg på en annen måte til de internasjonale standardene enn det den danske riksrevisjonen gjør, jf. at Riksrevisjonen alltid benytter standarden for «performance audit», og kun den, dersom revisjonen klassifiseres som en «systematisk undersøkelse av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger». Betegnelsen «større undersøkelser» kan være misvisende i tilfeller der det dreier seg om en «mindre undersøkelser» av et avgrenset tema, og «undersøkelser» alene vurderes som lite informativt.

I Storbritannia gjennomføres det «value for money»-undersøkelser som kan sammenliknes med forvaltningsrevisjon. «value for money»-rapportene beskrives som «... independent and rigorous analysis on the way public money has been spent to achieve government objectives». Dette framstår som en god og dekkende overordnet beskrivelse av denne typen aktivitet. En direkte oversettelse til «valuta/verdi for pengene»-undersøkelser synes imidlertid lite aktuell.

Etter utvalgets oppfatning er ikke noen av de alternativene som her er vurdert, åpenbart bedre enn dagens betegnelse på denne delen av Riksrevisjonens funksjon. Verken «resultatrevisjon» eller «effektivitetsrevisjon» er dekkende for hva denne typen undersøkelser kan omfatte, da «resultat» i første rekke henspiller på «måloppnåelse» («effectiveness»), mens «effektivitet» henspiller på «effektivitet» («efficiency»). Utvalget mener som redegjort for i punkt 17.7.2.4 at selv om «de tre e-ene» i noen grad er overlappende, er det også viktig å fastholde hver enkelt av «e-enes» selvstendige betydning. Direkte oversettelser av «performance audit» til «ytelsesrevisjon», «prestasjonsrevisjon» og «utførelsesrevisjon», framstår lite informative og litt oppkonstruerte. Betegnelsen «forvaltningsrevisjon» i betydningen revisjon av den aktiviteten som utføres i aktuelle reviderte virksomheter, framstår dermed som det nærliggende alternativet og har også den fordelen at den er et mer overordnet og nøytralt begrep. Etter en samlet vurdering foreslår utvalget derfor å videreføre begrepet «forvaltningsrevisjon» i ny lov. Forvaltningsrevisjon er et godt innarbeidet begrep i Riksrevisjonen, da denne betegnelsen erstattet «utvidet kritisk revisjon» allerede på 1990-tallet. Etter utvalgets oppfatning avgrenser ikke begrepet denne typen av revisjon med hensyn til selskaper, da det også her er snakk om forvaltningen av fellesskapets ressurser. Utvalget legger i denne sammenhengen vekt på at en endring av betegnelsen på oppgaven trolig ikke er avgjørende for å få til den ønskede praksisendringen.

17.7.3 Særlig om forvaltningsrevisjon av statlige eide selskaper

Staten eier en rekke selvstendige juridiske enheter som er organisert på ulike måter. Særlovselskaper er i hovedsak heleide av staten og omfatter selskaper som A/S Vinmonopolet, Norsk Tipping AS og Studentsamskipnadene. Statsforetakene er utelukkende heleide av staten, og omfatter blant andre Statkraft, Statnett, Statskog og Bane NOR. Helseforetakene er også i sin helhet eid av staten, mens aksjeselskaper kan være både hel- og deleid av staten, og allmennaksjeselskaper alltid bare er deleid av staten. Ofte omtales alle disse enhetene for enkelhets skyld som «statlige selskaper». I Dokument 3:2 (2022–2023) Riksrevisjonens kontroll med forvaltningen av statens interesser i selskaper – 2021 vises det til at Riksrevisjonens kontroll for 2021 omfattet forvaltningen av statens interesser under 12 departementer, og gjaldt 46 heleide aksjeselskaper, 24 deleide aksjeselskaper, 1 selskap med delt ansvar, 6 allmennaksjeselskaper, 8 statsforetak, 4 regionale helseforetak, 15 studentsamskipnader og ytterligere 6 selskaper som er organisert ved særskilt lov.

Forvaltningsrevisjon i selskaper gjennomføres i dag kun i statlig heleide selskaper, og skiller seg i prinsippet ikke fra annen forvaltningsrevisjon. Den gjennomføres etter de samme prosedyrene og i henhold til det samme metodiske rammeverket som forvaltningsrevisjoner av statsforvaltningen. Spørsmål som reiser seg, er likevel om temaene i forvaltningsrevisjon som gjennomføres i selskaper, bør være de samme som for forvaltningsrevisjoner som gjennomføres i statsforvaltningen, og om temaene eventuelt bør avhenge av formålet med det statlige eierskapet.

Det vises til at statens eierandel som regel henger nøye sammen med formålet med eierskapet. Kategoriseringen av selskaper etter formål framgår av eierskapsmeldingen. I den siste eierskapsmeldingen, som ble lagt fram 21. oktober 2022, er selskaper plassert i to (mot tidligere tre) kategorier. Selskapene hvor staten har mål om høyest mulig avkastning over tid, er plassert i kategori 1. Dette er selskaper som primært opererer i konkurranse med andre. Selskapene hvor staten har mål om mest mulig effektiv sektorpolitisk måloppnåelse, er plassert i kategori 2. Dette er selskaper som primært *ikke* opererer i konkurranse med andre.[418]

Utvalget har vurdert om formålet med det statlige eierskapet bør påvirke Riksrevisjonens kontroll, og om

418. Meld. St. 6 (2022–2023) kapittel 1.

dette i så fall bør synliggjøres i loven gjennom ulike bestemmelser. Generelt har holdningen vært at Riksrevisjonen bør konsentrere seg om å gjennomføre forvaltningsrevisjoner i selskaper som drives i henhold til sektorpolitiske målsettinger, og holde seg unna den forretningsmessige driften. Utvalget er enig i dette. Utvalget ser det imidlertid ikke som hensiktsmessig å regulere ulikt på bakgrunn av ulike formål med det statlige eierskapet. Dels skyldes dette at kategoriseringen av selskaper er utenfor Riksrevisjonens kontroll, og kan endres over tid. Det vil være opp til Riksrevisjonen å vurdere temaer for forvaltningsrevisjon og hvilke selskaper den skal revidere, som en del av den helhetlige prosessen med å velge ut temaer for revisjon og virksomheter som bør revideres.

Utvalget understreker at forvaltningsrevisjon i selskaper er sentral, og mener at den bør reguleres på tilsvarende måte som forvaltningsrevisjon i statsforvaltningen. Utvalget viser til at stadig mer statlig virksomhet er utskilt i selskaper av ulike typer, og denne virksomheten må kunne revideres. Utvalget understreker at anledningen til revisjon i selve selskapene er viktig blant annet fordi det eksisterer informasjonsasymmetri, og departementet kan forfølge interesser som ikke er sammenfallende med Stortingets målsettinger.

Forvaltningsrevisjon i selskaper handler om mer enn forvaltning av eierskapet. Det henvises til kapittel 18 for diskusjon av Riksrevisjonens revisjon av eierskapet i selskaper (selskapskontroll). Det framgår av eierskapsmeldingen at staten ønsker å skille mellom sine ulike roller som eier, regulator og tilsynsmyndighet. Forvaltningsrevisjon i et selskap må etter utvalgets oppfatning ha oppmerksomhet om alle disse rollene. Det kan være en eller flere ansvarlige statsråder, men Riksrevisjonen bør undersøke om det totale resultatet er formålstjenlig og effektivt, uansett hvem som kan holdes ansvarlig. Det vises i denne sammenhengen til at en svært høy andel av forvaltningsrevisjoner i selskaper er revisjoner i helseforetakene. I disse revisjonene vil det være fokus på om helsesektoren bidrar til å oppnå Stortingets målsettinger. I denne sammenhengen er det åpenbart at det ikke bare er Helse- og omsorgsdepartementet som eier av de regionale helseforetakene som er ansvarlig part, men alle statlige organer som er med på å styre sektoren.

Det er et spørsmål om Riksrevisjonen får begrenset sin mulighet for revisjon av selskaper når utvalgets lovforslag tydelig avgrenser Riksrevisjonens kontroll med disposisjonene til å være knyttet direkte til regnskapet, og samtidig tar til orde for å vri oppmerksomheten i forvaltningsrevisjon mot i større grad å omhandle «de tre e-ene». Utvalget vil i denne sammenhengen peke på at Riksrevisjonen i gjennomføringen av forvaltningsrevisjon i heleide statlige selskaper kan ta opp ethvert forhold som den ut fra en risiko- og vesentlighetsvurdering finner nødvendig. Det vises til at «kontroll av disposisjonene» i dag gjennomføres som etterlevelsesrevisjoner etter standarden for «compliance audit». Utvalget viser til drøftingen i punkt 15.6, jf. punkt 15.3, vedrørende behovet for å tilrettelegge for en særskilt adgang for Riksrevisjonen til å gjennomføre etterlevelsesrevisjoner i ny lov, noe utvalget altså ikke finner grunn til. Utvalgets lovforslag er systematisert rundt to typer revisjon – regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon. Utvalget understreker samtidig at Riksrevisjonen kan ta i bruk alle de internasjonale revisjonsstandardene, herunder for etterlevelse, i sine revisjoner. Utvalget mener at forvaltningsrevisjon av selskaper er et eksempel på et område hvor Riksrevisjonen kan finne det hensiktsmessig å benytte standarden for etterlevelsesrevisjon i gjennomføringen av forvaltningsrevisjon etter ny lov.

Utvalget påpeker i denne forbindelse at uttalelsen i artikkelen fra Knudsen og Fagernæs som er referert i punkt 17.7.3, kan ha gitt grunnlag for en misforståelse om at Riksrevisjonens revisjon av selskaper i dag er mer begrenset enn det som er tilsiktet. Bortsett fra det faktum at Riksrevisjonens forpliktelse til å gjennomføre regnskapsrevisjon ikke omfatter selskaper, er det uklart for utvalget hva Knudsen og Fagernæs legger i sin formulering om at den aktuelle bestemmelsen i instruksen «ikke åpner for at Riksrevisjonen skal kunne foreta en revisjon av selskapsledelsens forvaltning av selskapene».

Utvalget legger i alle fall til grunn at det kan gjennomføres forvaltningsrevisjon av alle deler av statlig heleide selskapers virksomhet. I Norge er det den enkelte statsråd som er konstitusjonelt ansvarlig, overfor Stortinget, for utøvelsen av sin forvaltning av statens interesser i selskapene. Stortinget vil holde statsråden ansvarlig for styring og kontroll med at selskapet drives forsvarlig og i samsvar med de rammevilkårene Stortinget har satt, men ikke for beslutninger som etter selskapslovgivningen tilligger selskapsledelsen. Det følger av dette at for eksempel alle statlige organer som er med på å styre helsesektoren, herunder helseforetakene, må kunne betraktes som «ansvarlige parter» innenfor forvaltningsrevisjon. I denne sammenhengen vil komiteens merknader til eierskapsmeldingene være sentrale.

I dag gjennomføres det som nevnt forvaltningsrevisjon bare i foretak og selskaper som fullt ut eies av staten. Utvalget har vurdert om Riksrevisjonen også skal kunne gjennomføre forvaltningsrevisjon i selskaper hvor staten er deleier. Utvalget mener at et viktig generelt prinsipp er at forvaltningen ikke skal kunne «organisere seg bort fra kontroll» fra Riksrevisjonen. Utvalget peker likevel på at statens eierandel i stor grad nettopp gjenspeiler om formålet er forretningsmessig eller sektorpolitisk.

I en særskilt stilling er selskaper som eies i fellesskap av flere offentlige aktører, altså der hvor staten eier sel-

skapet sammen med kommuner og/eller fylkeskommuner. Et eksempel er Innovasjon Norge, som er 51 prosent statlig og 49 prosent fylkeskommunalt eid. Virksomheten er altså i sin helhet finansiert av offentlige midler, og er etablert som virkemiddel for spesifikke målsettinger fra Stortinget og øvrige eieres side. Det synes åpenbart at *noen* burde ha anledning til å gjennomføre forvaltningsrevisjon av slik virksomhet. Det vises i denne sammenhengen til at lov om Innovasjon Norge § 36 fastsetter at

«Riksrevisjonen fører kontroll med forvaltningen av statens interesser og kan foreta undersøkelser mv. i selskapet og heleide datterselskaper etter lov om Riksrevisjonen og instruks fastsatt av Stortinget».

Det kan argumenteres for at det å åpne for at Riksrevisjonen gjennomfører forvaltningsrevisjon i selskaper som staten eier fullt ut sammen med kommuner og fylkeskommuner, i prinsippet innebærer det samme som å utvide virkeområdet for forvaltningsrevisjon til selskaper som sameies med private. Det vises imidlertid til at forvaltningsrevisjon forutsetter stor tilgang til informasjon. Dette medfører problemer i delvis eide selskaper, hvor informasjonstilgangen i utgangspunktet er begrenset til den informasjonen staten får tilgang til som deleier.

Utvalget har etter en samlet vurdering kommet til at forvaltningsrevisjon i selskaper i hovedsak fortsatt bør forbeholdes statlig heleide selskaper. Utvalget mener likevel at når selskaper er offentlig heleide må Riksrevisjonen kunne gjennomføre revisjon tilsvarende som i heleide statlige selskaper. Utvalget foreslår derfor en ny bestemmelse som slår fast at Riksrevisjonen skal gjennomføre forvaltningsrevisjon i selskaper som fullt ut eies av staten og kommuner i fellesskap, med mindre det er avtalt at det er kommunal revisjon som skal gjennomføre revisjonen. Med en slik bestemmelse bortfaller behovet for å regulere Riksrevisjonens ansvar for å gjennomføre forvaltningsrevisjon i selskaper som nevnt i andre lover.

17.7.4 Særlig om forvaltningsrevisjon av domstolene

Riksrevisjonen reviderer også domstolsadministrasjonen og domstolene. Det er likevel enkelte sider ved forvaltningsrevisjonen av domstolene som må kommenteres særskilt. Det er et grunnleggende forhold i vår statsordning at domstolene er uavhengige, det følger av selve maktfordelingslæren.[419] Dette prinsippet er nå uttrykt i Grunnloven § 95 andre ledd: «Statens myndigheter skal sikre domstolenes og dommernes uavhengighet og upartiskhet.»[420]

Hva som ligger i dette kravet om uavhengighet, ble utdypet av Menneskerettsutvalget i forarbeidene til bestemmelsen:

«Det synes likevel å være enighet om det grunnleggende prinsipp at domstolene eller den enkelte dommer ikke kan instrueres i sine avgjørelser. Dermed skal dommeren ha fritt spillerom til å forme de premisser og de domsslutninger som hun eller han finner riktig på bakgrunn av det eksisterende rettskildematerialet. Noe annet gjelder for de institusjonelle rammene for domstolene, herunder administrativ ledelse, budsjetter og utnevnelse av dommere.»[421]

Plikten til å sikre domstolenes og dommernes uavhengighet påhviler alle deler av Staten, også Riksrevisjonen. Det innebærer at Riksrevisjonens revisjonsvirksomhet må innrettes slik at den ikke begrenser domstolenes uavhengighet. Med dette utgangspunktet har Domstolskommisjonene drøftet grensene for forvaltningsrevisjon av domstolene.

I Domstolskommisjonens utredning NOU 1999: 19 ble forvaltningsrevisjon drøftet inngående, og kommisjonen anså forvaltningsrevisjon som en «effektiv etterfølgende kontrollmulighet overfor domstolenes virksomhet» og at den var «egnet til å ivareta det grunnleggende demokratihensynet». Kommisjonen pekte likevel på at det bør gjelde visse begrensninger for forvaltningsrevisjonen:

«Det må imidlertid settes visse grenser for en forvaltningsrevisjon av domstolene, p g a prinsippet om domstolenes dømmende uavhengighet. Det er uakseptabelt om Riksrevisjonen går inn og kvalitetsvurderer den enkelte dom og kjennelse, og det samme kan etter omstendighetene gjelde andre dommeravgjørelser enn dommer og kjennelser. Det er også problematisk om Riksrevisjonen vurderer domstolers prioriteringer av hvilke ressurser som skal settes inn i den enkelte sak, og likeledes om Riksrevisjonen vurderer rettsmøter og domskonferanser i forhold til krav om effektiv utnyttelse av ressursene. En vurdering av om saksbehandlingstiden er tilfredsstillende, kan også være problematisk, selv om det foreligger omforente målsettinger for saksbehandlingstid.»

I NOU 2020: 11 sluttet Domstolskommisjonen seg til disse vurderingene, men føyde til at

«Kommisjonen ser det imidlertid ikke som problematisk at Riksrevisjonen vurderer om domstolene samlet sett eller enkeltvis oppfyller saksbehandlingstidene satt av Stortinget. Det ville likevel være problematisk dersom Riksrevisjonen skulle gå inn i vurderinger av enkeltsaker.»

419. Dokument 16 (2011–2012), side 123.
420. Dokument 16 (2011–2012), side 123. Grunnlovfestingen var ikke ment å endre gjeldende rett.
421. Dokument 16 (2011–2012), side 123.

Det ble understreket av begge domstolskommisjonene at forvaltningsrevisjon av domstolene har en viktig funksjon for regjeringens og Stortingets kontroll med ressursbruken i domstolen. Et illustrerende eksempel er Riksrevisjonens undersøkelse av saksbehandlingstid og effektivitet i tingrettene og lagmannsrettene (Dokument 3:3 (2019–2020), som nettopp ble brukt som et viktig grunnlag for Domstolskommisjonens vurderinger i NOU 2020: 11.

Det framgår av lovgivningen som gjelder for domstolene, at Riksrevisjonens revisjonsvirksomhet er forutsatt å være et viktig styringsredskap overfor domstolsadministrasjonens virksomhet. Det mest håndfaste uttrykket for det finner vi i domstolsloven § 33 a, der det framgår at: «Kongen kan avsette styret dersom det ikke følger opp kritikk fra Riksrevisjonen.» Det er slått fast i forarbeidene til domstolloven at kritikken ikke bare kan rettes mot Domstolsadministrasjonen, men også mot domstolenes virksomhet.[422]

Utvalget slutter seg til beskrivelsene fra Domstolskommisjonen i NOU 2020: 11 om hvilke spørsmål som kan inngå i en forvaltningsrevisjon av domstolene. Utvalget vurderer det som viktig at ikke usikkerhet om grensene for domstolens uavhengighet innebærer at Riksrevisjonen blir for tilbakeholdne i sin revisjonsvirksomhet. Utvalget vil da også særlig vise til at Riksrevisjonens kritikk er forutsatt å ha en særstilling i styringen av domstolen, særlig ved at det er slått fast eksplisitt at styret i Domstolsadministrasjonen kan avsettes om det ikke følger opp kritikk fra Riksrevisjonen. Utvalget vil også peke på at Riksrevisjonens uavhengighet fra Stortinget og regjeringen (se nærmere kapittel 10) innebærer at Riksrevisjonen er særlig godt plassert til å kritisere domstolsadministrasjonen og domstolene, uten at det utfordrer domstolens uavhengighet. Det er også verdt å påpeke at den overordnede systematiske tilnærmingen i forvaltningsrevisjon i utgangspunktet sjelden vil utfordre kjernen i domstolens uavhengighet, som er den enkelte dommers ubundne vurderinger i enkeltsaker. Utvalget slutter seg også til vurderingene i NOU 1999: 19 og NOU 2020: 11 om at det er behov for å operasjonalisere hva domstolenes uavhengighet betyr for forvaltningsrevisjonsvirksomheten i riksrevisjonsloven. Det vil bidra til å synliggjøre et viktig spørsmål i loven, og det vil også kunne bidra til å veilede om grensene for forvaltningsrevisjon. Forslaget fra Domstolskommisjonen er at følgende setning inntas i Riksrevisjonsloven:

«Riksrevisjonen fører ikke kontroll med kvaliteten på domstolenes avgjørelser eller av domstolenes prioriteringer av hvilke ressurser som skal settes inn i den enkelte sak.»

Utvalget har fulgt opp essensen i dette forslaget, men har gjort enkelte mindre tilpasninger i ordlyden.

17.7.5 Særlig om forvaltningsrevisjon av Norges Bank

I likhet med domstolene, har også Norges Bank en særskilt uavhengig stilling i statsapparatet. Sentralbankens uavhengighet har imidlertid en annen karakter og begrunnelse, og er ikke, som den er for domstolene, grunnlovfestet. Det er likevel et godt innarbeidet prinsipp at sentralbanken bør ha stor grad av uavhengighet i bruken av virkemidler for å oppfylle sine mål. Med ny sentralbanklov ble den svært høye terskelen for instruksjon av banken som har vært praktisert, formalisert. Det ble i lov 21. juni 2019 nr. 31 om Norges Bank og pengevesenet mv. (sentralbankloven), som trådte i kraft 1. januar 2020, slått fast i § 1-4 andre ledd at «Norges Bank kan ikke instrueres i sin virksomhet etter loven, jf. § 1-3, unntatt i ekstraordinære situasjoner». Vedtak om å instruere banken må treffes av Kongen i statsråd.

Av gjeldende instruks om Riksrevisjonens virksomhet, Riksrevisjonens kontroll med Norges Bank, § 11 om kontrollens innhold og omfang følger det at:

«Riksrevisjonen fører kontroll med statsrådens myndighetsutøvelse overfor Norges Bank, jf. sentralbankloven § 2 fjerde ledd. Riksrevisjonen fører ikke kontroll med om banken har utøvd sin virksomhet i samsvar med de økonomisk-politiske retningslinjer som er fastlagt av statsmyndighetene, jf. sentralbankloven § 2 første ledd»

Som følge av ny sentralbanklov er det i utgangspunktet behov for å endre henvisningene i instruksen til den tidligere sentralbankloven. Den aktuelle bestemmelsen i tidligere sentralbanklov § 2 fjerde ledd har samme ordlyd som instruksens bestemmelse, og viser tilbake til dagens lov og instruks om Riksrevisjonen. Bestemmelsen i den tidligere sentralbankloven § 2 fjerde ledd er videreført i ny sentralbanklov § 1-8 andre ledd. [423]

Som det framgår av kapittel 14, er utvalget av den oppfatning at forvaltningsrevisjon generelt kan gjennomføres i alle selskaper mv. som fullt ut eies av staten, herunder i den spesielle organisatoriske konstruksjonen Norges Bank. Det vises til lovforslaget § 5-1 Kontroll av «statsrådens myndighetsutøvelse» dessuten alltid vil kunne inngå i forvaltningsrevisjon. Utvalget oppfatter etter dette at det ikke er behov for å videreføre en krysshenvisning til § 1-8 andre ledd i ny sentralbanklov i ny

422. Ot.prp. nr. 44 (2000–2001), side 186.

423. Det vises til at tidligere sentralbanklov § 2 fjerde ledd lød «Banken er et eget rettssubjekt, som eies av staten. Riksrevisjonen fører kontroll med statsrådens myndighetsutøvelse etter lov 7. mai 2004 nr. 21 om Riksrevisjonen og instruks fastsatt av Stortinget». Henvisningen i Riksrevisjonsloven skulle i utgangspunktet vært begrenset til § 2 fjerde ledd andre punktum.

lov om Riksrevisjonen. § 1-8 i sentralbankloven er dessuten benevnt «rapportering til Stortinget», som etter utvalgets oppfatning er en misvisende betegnelse for bestemmelsen i andre ledd, som omhandler Riksrevisjonens kontroll.

I instruksen § 11 første ledd andre punktum presiseres det at

> «Riksrevisjonen fører ikke kontroll med om banken har utøvd sin virksomhet i samsvar med de økonomiskpolitiske retningslinjer som er fastlagt av statsmyndighetene,jf. sentralbankloven § 2 første ledd».

Det vises til at sentralbanklovutvalgets vurdering var at denne bestemmelsen var uklar og ikke egnet til å gi mål til banken. Sentralbanklovutvalget foreslo etter dette at bestemmelsen ble erstattet av en bestemmelse i sentralbankloven § 1-4 første ledd som, etter justeringer, ble lydende:

> «Kongen i statsråd kan treffe vedtak om målene for sentralbankvirksomheten, jf. § 1-2 og § 1-3. Banken skal gis anledning til å uttale seg før vedtak treffes. Slike vedtak skal meddeles Stortinget».[424]

Bestemmelsene i sentralbankloven §§ 1-2 og 1-3 angir formålet med sentralbankvirksomheten, og definerer innholdet i sentralbankvirksomheten nærmere.

Det vises også til at det av den tidligere sentralbankloven § 2 tredje ledd framgikk at «Kongen i statsråd kan treffe vedtak om bankens virksomhet». Forskriften for pengepolitikken var hjemlet i denne bestemmelsen. Bestemmelsene i § 1-4 første ledd og bestemmelsen i § 1-4 andre ledd, som er referert innledningsvis, regulerer «sentralbankens uavhengighet» i ny sentralbanklov. Gjeldende forskrift som regulerer pengepolitikken, er hjemlet i § 1-4 første ledd.

Utvalget foreslår å ikke videreføre gjeldende instruks § 11. Utvalget foreslår imidlertid en ny generell bestemmelse i § 5-1 sjette ledd om at Riksrevisjonen skal ta hensyn til Norges Banks uavhengighet i gjennomføring av forvaltningsrevisjon etter § 5-1. Bestemmelsen kan ses som en delvis videreføring av gjeldende bestemmelse i instruksens § 11 første ledd andre punktum. Utvalget har imidlertid valgt å gjøre bestemmelsen overordnet og generell, blant annet fordi det ikke er klart på hvilken måte og hvor langt Norges Banks uavhengighet kan og bør begrunne tilbakeholdenhet i Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon. Utvalget har altså ikke tatt stilling til i hvilke konkrete tilfeller Norges Banks uavhengighet kan spille en rolle for Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon, men legger generelt til grunn at dette vil avhenge av forvaltningsrevisjonens tema og innretning. Ved utvelgelse av temaer for forvaltningsrevisjon i Norges Bank, må derfor Riksrevisjonen vurdere konkret i det enkelte tilfelle om sentralbankens uavhengighet er et relevant forhold å ta hensyn til. Utvalget vil imidlertid understreke at det er viktig at ikke usikkerhet om hvordan det skal tas hensyn til Norges Banks uavhengighet, innebærer at Riksrevisjonen blir for tilbakeholdne i sin revisjonsvirksomhet. Utvalget vil i denne sammenhengen også peke på at Riksrevisjonens uavhengighet fra Stortinget og regjeringen, jf. omtale i kapittel 10, innebærer at Riksrevisjonen er særlig godt plassert til å kritisere Norges Bank, uten at det utfordrer sentralbankens uavhengighet.

Utvalget viser til at Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon av Norges Bank også skal ta hensyn til at Norges Banks representantskap fører tilsyn med Norges Banks virksomhet. Utvalget foreslår i utvelgelse av forvaltningsrevisjoner i tillegg til risiko og vesentlighet skal baseres på en vurdering av om revisjonen vil tilføre «merverdi av betydning». Norges Banks representantskap oppnevnes av Stortinget og fører tilsyn, vedtar budsjett, godkjenner regnskap og utpeker revisor. Representantskapets tilsyn etter sentralbankloven § 4-1 omfatter tilsyn med Norges Banks drift og med at bestemmelsene for virksomheten blir fulgt, med at hovedstyret har tilfredsstillende styring og kontroll med bankens administrasjon og virksomhet, og med at det er etablert hensiktsmessige rutiner for å sikre at bankens virksomhet utøves i henhold til lov, avtaler, vedtak og rammeverk for øvrig. Tilsynet omfatter ikke hovedstyrets eller komiteen for pengepolitikk og finansiell stabilitets utøvelse av skjønnsmyndighet. Representantskapet har en egen sekretariatsfunksjon, tilsynssekretariatet, som blant annet utfører faglige tilsynsoppgaver og bidrar til representantskapets kontroll med budsjettet og årsregnskapet til Norges Bank, utfører administrative sekretariatsfunksjoner, og forvalter avtalen med ekstern revisor.

Utvalget kan ikke se at Norges Banks representantskap ivaretar hele bredden i den oppgaven som ligger i Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon. Utvalget legger til grunn at faren for at Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon av Norges Bank vil overlappe med det tilsynet representantskapet etter sentralbankloven har ansvar for, er ubetydelig, gitt premisset om at Riksrevisjonens revisjon skal tilføre merverdi. Utvalget peker også på viktigheten av at den eksterne revisjonen må kunne omfatte alle relevante forhold ved en virksomhet. Etter utvalgets oppfatning er det dessuten mer uheldig om det oppstår et kontrollmessig tomrom, enn at kontroller i noen sammenhenger skulle komme til å overlappe.

Av lovforslagets § 5-1 framgår det at forvaltningsrevisjon er

424. Prop. 97 L (2018–2019), punkt 4.2.2.

«systematiske undersøkelser av om statens ressurser utnyttes effektivt, i hvilke grad mål nås, og om økonomiforvaltningen er nøktern og forsvarlig».

Utvalget legger i lovforslaget opp til at forvaltningsrevisjoner i større grad enn tilfellet er i dag, skal fokusere på effektivt ressursbruk og nøktern og forsvarlig økonomiforvaltning, og i mindre grad på regeletterlevelse. Dermed vil forvaltningsrevisjon gjerne ha en annen innretning enn for eksempel en undersøkelse av regeletterlevelse i forbindelse med regnskapet («compliance»), som utvalget oppfatter i stor grad ligger innenfor representantskapets ansvarsområde etter sentralbankloven. Det vises til at utvalget i redegjørelsen for forvaltningsrevisjonens innhold også tar til orde for utstrakt bruk av tverrgående forvaltningsrevisjoner. Etter utvalgets oppfatning må Riksrevisjonen ha anledning til å gjennomføre slike tverrgående forvaltningsrevisjoner uten begrensninger i hvilke virksomheter som kan omfattes, så fremt de er en del av statsforvaltningen eller eies fullt ut av staten. Norges Bank, herunder Statens pensjonsfond utland, må dermed etter utvalgets oppfatning også kunne inngå i slike tverrgående undersøkelser.

Utvalget vil også påpeke at Norges Banks virksomhet omfatter langt mer enn forvaltning av Statens pensjonsfond utland – som Riksrevisjonen tilbake i tid har gjennomført forvaltningsrevisjoner av – og at Riksrevisjonen i prinsippet må kunne gjennomføre forvaltningsrevisjon i alle deler av Norges Bank. Som nevnt er det forutsatt at forvaltningsrevisjoner skal gi merverdi. Det forutsettes med andre ord at Riksrevisjonen ikke gjennomfører undersøkelser som andre eksterne kontrollorganer tar seg av. Utvalget legger etter dette til grunn at Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon av Norges Bank og Statens pensjonsfond utland innrettes slik at de gir «merverdi av betydning», og ikke overlapper med tilsynsoppgaver som ligger til Norges Banks representantskap.

Utvalget foreslår heller ikke å videreføre instruksens § 12 om innsending av materiale og innsynsrett. Det vises til at det generelt er foreslått en forenkling av reglene om hvilken informasjon som rutinemessig skal oversendes Riksrevisjonen, jf. omtale i kapittel 21. I utvalgets lovforslag gjelder Riksrevisjonens rett til informasjon overfor alle som utfører tjeneste eller arbeid for staten, og ledelse, ansatte og revisor i virksomheter omfattet av § 5-1 andre ledd, jf. lovforslagets § 6-1 andre ledd.

Det vises til at det er etablert retningslinjer for informasjonsutveksling og koordinering av revisjon og tilsyn mellom Riksrevisjonen og Norges Banks representantskap vedrørende Statens pensjonsfond utland.[425] Med basis i disse retningslinjene skal Riksrevisjonen ha tilgang til privat ekstern revisors arbeidspapirer. Retningslinjene omhandler imidlertid kun utveksling av informasjon i forbindelse med revisjon av fondet. Utvalget legger til grunn at det kan være behov for nye avtaler om retningslinjer mellom Riksrevisjonen og Norges Bank for å sikre en tydelig avgrensning mot representantskapets tilsynsoppgaver og for å sikre informasjonsutveksling i forbindelse med andre relevante revisjonsoppgaver for Riksrevisjonen i Norges Bank.

17.7.6 Rapportering av forvaltningsrevisjon og revisjon av selskaper

Det framgår av punkt 17.7.3 at forvaltningsrevisjon i selskaper gjennomføres på samme måte og foreslås regulert på samme måte som i sentralforvaltningen. Det er dermed ikke behov for et eget kapittel i loven om selskapskontroll. Utvalget foreslår å videreføre gjeldende bestemmelse om løpende rapportering av forvaltningsrevisjoner. Som en følge av dette vil det ikke lenger være ulike regler for rapportering av forvaltningsrevisjoner, avhengig av om de er gjennomført i statsforvaltningen eller i statlig heleide selskaper. Utvalget understreker at dette ikke er til hinder for at det om ønskelig avgis en årlig rapport til Stortinget om revisjon av statens eierinteresser (selskapskontroll). Det vises til nærmere omtale av dette i kapittel 18.

17.8 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår å

- videreføre bestemmelsen om at Riksrevisjonen skal gjennomføre systematiske undersøkelser av effektivitet i ressursutnyttelsen, i hvilken grad mål nås, og av om økonomiforvaltningen er nøktern og forsvarlig, betydelig forenklet og i mer presist språk. Forenklingen innebærer blant annet at bestemmelsene i gjeldende instruks § 9 første ledd, bokstav a.–f. ikke videreføres. Disse er dekket gjennom utvalgets forslag til overordnede bestemmelser, se forslag til § 5-1 første ledd
- videreføre bestemmelsen om at forvaltningsrevisjon skal gjennomføres også i heleide, statlige selskaper, se forslag til § 5-1 andre ledd første punktum
- regulere at Riksrevisjonen skal gjennomføre systematiske undersøkelser i selskaper også i selskaper som fullt ut eies av staten og annen offentlig virksomhet i fellesskap, med mindre det er avtalt at det er kommunal revisjon som skal gjennomføre forvaltningsrevisjon, se forslag til § 5-1 andre ledd andre punktum

425. Inngått 1. desember 2010 mellom daværende riksrevisor Jørgen Kosmo og daværende leder av Norges Banks representantskap Reidar Sandal.

- presisere at forvaltningsrevisjon kan favne vurderinger av alle typer virkemiddelbruk og om organiseringen av virksomheten er hensiktsmessig, se forslag til § 5-1 tredje ledd
- lovfeste gjeldende praksis om at forvaltningsrevisjonene skal velges på bakgrunn av en risiko- og vesentlighetsvurdering, samt i tillegg ut fra en vurdering av merverdi av betydning, se forslag til § 5-1 fjerde ledd
- regulere at Riksrevisjonen ikke skal revidere kvaliteten på domstolenes avgjørelser eller domstolenes prioriteringer av hvilke ressurser som skal settes inn i den enkelte sak, se forslag til § 5-1 femte ledd
- å ikke videreføre instruksens § 11 om at Riksrevisjonen fører kontroll med statsrådens myndighetsutøvelse overfor Norges Bank. Adgangen til slik kontroll anses dekket gjennom forslaget til en generell bestemmelse for Riksrevisjonen til å gjennomføre forvaltningsrevisjon i selskaper mv. som fullt ut eies av staten, se lovforslagets § 5-1 fjerde ledd
- å ikke videreføre instruksens § 12 om statsråden plikt til å oversende til Riksrevisjonen Norges Banks årsregnskap mv. Riksrevisjonens rett til informasjon fra statsråden og Norges Bank om Norges Banks virksomhet og dens revisjon anses dekket gjennom forslaget til en generell bestemmelse om Riksrevisjonens rett til informasjon, se lovforslagets § 6-1 (første og) andre ledd
- regulere at Riksrevisjonen skal ta hensyn til Norges Banks uavhengighet ved forvaltningsrevisjon etter § 5-1, som en delvis videreføring av bestemmelsen i gjeldende instruks § 11, se forslag til § 5-1 sjette ledd
- videreføre bestemmelsen om at undersøkelser skal rapporteres til Stortinget fortløpende, som framover også vil omfatte forvaltningsrevisjoner gjennomført i statlige selskaper, se forslag til § 5-3.

18. Selskapskontroll

Selskapskontroll er i dagens lov definert som en særskilt oppgave for Riksrevisjonen. Departementene forvalter statens eierinteresser i en rekke selskaper, inkludert helseforetakene. Utøvelse av eierskap i statlige selskaper er et viktig instrument for å følge med på om de respektive statsråder har utøvd sine oppgaver som forvaltere av statens interesser i selskapene i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger. De statlig eide selskapene forvalter store økonomiske verdier på vegne av fellesskapet og ivaretar viktige samfunnsoppgaver.

Uttrykket «statens interesser i selskaper», som i dagens lov (§ 9) definerer hva selskapskontrollen skal befatte seg med, omfatter i utgangspunktet statsrådens ivaretakelse av statens eierinteresser i samsvar med prinsipper for god eierstyring. Ivaretakelse av statens eierinteresser skjer gjennom den rollen statsråden som eier utøver i selskapets styrende organer (generalforsamling, foretaksmøte mv.). Eierrollen har blitt stadig mer profesjonalisert, og Riksrevisjonens kontroll har, som dokumentert i det videre, gitt lite grunnlag for rapportering til Stortinget.

Det statlige eierskapet ivaretar imidlertid også omfattende samfunnsoppgaver, hvilket innebærer at «statens interesser i selskaper» også omfatter interesser som forvaltes gjennom andre virkemidler enn eierskap. Eksempler er tilskudd til selskaper, sektorregulering og kjøp av tjenester. Det er denne delen av kontrollen, som i praksis har vært gjennomført som forvaltningsrevisjoner, som har gitt grunnlag for det meste av rapporteringen til Stortinget. Denne delen av dagens selskapskontroll er behandlet i kapittel 17.

I dette kapitlet diskuteres selskapskontroll i samsvar med dagens instruks § 5 første ledd og til dels andre ledd første punktum. I instruksens § 5 første ledd fremkommer følgende:

> «Riksrevisjonen skal gjennom sin kontroll med forvaltningen av statens interesser i selskaper m.m. vurdere om statsråden har utøvet sin oppgave som forvalter av statens interesser i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.» I instruks § 5 andre ledd første punktum framkommer videre: «I kontrollen inngår de undersøkelser m.m. som anses nødvendige for at Riksrevisjonen skal kunne gi en kvalifisert vurdering av den enkelte statsråds forvaltning av statens interesser.»

For å unngå misforståelser knyttet til virkeområdet for ulike typer av revisjon, vil denne kontrollen i det videre bli referert til som revisjon av «statens eierinteresser» – og altså ikke revisjon med forvaltningen av «statens interesser i selskaper» i bred forstand. Sistnevnte inngår i revisjon av selskaper i samsvar med utvalgets forslag til § 5-1 første ledd, nærmere diskutert i kapittel 17 om forvaltningsrevisjon. Gjennom å behandle revisjon av statens eierinteresser i dette kapittelet og forvaltningsrevisjon av statlige selskaper på lik linje med revisjon av all annen statlig virksomhet i kapittel 17, ønsker utvalget å skille statens rolle som eier fra statens andre roller knyttet til statlig eierskap i selskaper.

I motsetning til reglene om regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon er dagens regler for selskapskontroll svært omfattende. Reglene omfatter så vel en beskrivelse av oppgaven som en omfattende beskrivelse av den dokumentasjonen som er nødvendig for å ivareta denne oppgaven. Slik det framkommer i kapittel 21, er reglene relativt detaljerte. Etter gjennomgangen av dagens regler presenteres den historiske utviklingen når det gjelder selskapskontroll, samt omfanget av selskaper og innholdet i eierstyring i dag. Til slutt gjennomgås dagens praksis, før utvalget presenterer sine vurderinger og forslag.

18.1 Dagens regler

Riksrevisjonen har plikt til å kontrollere forvaltningen av statens interesser i selskaper m. m. Plikten følger av lov om Riksrevisjonen § 9, 2. ledd:

«Riksrevisjonen skal kontrollere forvaltningen av statens interesser i selskaper m.m. (selskapskontroll).»

Ved Stortingets behandling av lov om Riksrevisjonen, Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.2.1, ble det lagt til grunn at andre ledd lovfester at Riksrevisjonen skal kontrollere forvaltningen av statens interesser i selskaper m.m. (selskapskontroll). Dette var en videreføring av den kontrollen Riksrevisjonen utførte etter tidligere instrukser gitt av Stortinget. Selskapskontrollen skulle omfatte både statsaksjeselskaper, statsforetak, særlovselskaper og enkelte andre selvstendige rettssubjekter som staten eier fullt ut. Kontrollen skulle også omfatte selskaper der staten er deleier. På dette tidspunkt ble det lagt til grunn at Riksrevisjonen normalt ikke utførte finansiell revisjon i de selskaper hvor staten har eierinteresser. Som det framkommer i kapittel 14 om Riksrevisjonens ansvarsområde utfører Riksrevisjonen ikke finansiell revisjon av selskaper i dag. Hva som ligger i uttrykket «forvaltningen av statens interesser i selskaper» ble ikke nærmere presisert.

Innholdet i selskapskontrollen er utdypet i Instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 5:

«Riksrevisjonen skal gjennom sin kontroll med forvaltningen av statens interesser i selskaper m.m. vurdere om statsråden har utøvet sin oppgave som forvalter av statens interesser i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.

I kontrollen inngår de undersøkelser m.m. som anses nødvendige for at Riksrevisjonen skal kunne gi en kvalifisert vurdering av den enkelte statsråds forvaltning av statens interesser. I heleide selskaper mv. og heleide datterselskaper til disse kan kontrollen også omfatte systematiske undersøkelser av selskapets økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger.

Kontrollen etter første ledd omfatter selskaper hvor staten eier så mange aksjer at de representerer 50 prosent eller mer av stemmene, eller hvor staten på grunn av aksjeeie eller ved statlig kontroll av selskapsinteresser mv. har dominerende innflytelse. Riksrevisjonen avgjør i det enkelte tilfellet om staten anses å ha en dominerende innflytelse.

Bestemmelsene i denne instruksen gjelder også for kontroll med statlig eierskap i selskaper i utlandet så langt dette ikke strider mot landets lov.»

I innstilling S. nr. 136 (2003–2004), punkt 2.6 fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om instruks om Riksrevisjonens virksomhet går det fram av komiteens merknader at selskapskontrollen også skulle omfatte forvaltningsrevisjon i heleide selskaper:

«Komiteen viser til at Frøiland-utvalget har foreslått at Riksrevisjonens selskapskontroll, i tillegg til eierskapskontroll som inngår i den løpende selskapskontrollen, må kunne omfatte forvaltningsrevisjon i heleide selskaper, jf. Dokument nr. 14 (2002–2003), og at komiteen tidligere har sluttet seg til dette i Innst. S. nr. 210 (2002–2003), samt i Innst. S. nr. 123 (2002–2003), jf. Dokument nr. 3:2 (2002–2003).

Komiteen understreker at Riksrevisjonens selskapskontroll skal holde seg innenfor rammen av det Stortinget har vedtatt og forutsatt for regjeringens og departementets styring av selskapets virksomhet, og stille krav til innholdet av beretningene ut fra dette. Komiteen viser til Ingvaldsen-rapporten av 1977 der utvalget uttalte at Riksrevisjonens oppgaver er å kontrollere om statsråden forvalter statens interesser på lovlig og økonomisk forsvarlig måte og at han sørger for gjennomføring av de vedtak som Stortinget har truffet. Komiteen vil i tillegg understreke at kontrollen ikke må få slike former at den forretningsmessige side av driften vanskeliggjøres.»

I Riksrevisjonens forslag til instruks om Riksrevisjonens virksomhet ble ikke forvaltningsrevisjon av selskaper foreslått[426]. Det var kontroll og konstitusjonskomiteen som foreslo et annet punktum i § 5 andre ledd i instruks om Riksrevisjonens virksomhet:

«§ 5 annet ledd annet punktum skal lyde: I heleide selskaper mv. og heleide datterselskaper til disse kan kontrollen også omfatte systematiske undersøkelser av selskapets økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger.

Komiteen viser til Innst. O. nr. 54 (2003–2004) om lov om Riksrevisjonen, 'Kapittel 5 Ikraftsettings- og overgangsbestemmelser. Oppheving og endring av andre lover'. Som følge av forslaget om et annet punktum i § 5 annet ledd, endres helseforetaksloven § 45 tilsvarende særlovgivningen for øvrig.»

Beskrivelsen over viser at det var Stortingets ønske om forvaltningsrevisjon av helede selskaper som ble behandlet særskilt. Den opprinnelige selskapskontrollen var knyttet til løpende eierskapskontroll. Denne kontrollen skulle holde seg innenfor rammen av det Stortinget har vedtatt og forutsatt for regjeringens og departementets styring av selskapets virksomhet, og stille krav til innholdet av beretningene ut fra dette. Dette var en kontroll av om statsråden forvalter statens interesser på lovlig og økonomisk forsvarlig måte, og at statsråden sørger for gjennomføring av de vedtakene Stortinget har truffet. Det ble også understreket at kontrollen ikke måtte få slike former at den forretningsmessige side av driften ble vanskeliggjort. Dette har betydning for forståelsen av instruksens § 5 første ledd og andre ledd første punktum. Instruksen presiserer videre at selskapskontrollen bare gjelder selskaper hvor staten har «dominerende innflytelse» (§ 5, 3. ledd). Det er ikke nærmere angitt hva som menes med uttrykket «som anses nødvendig å kontrollere», men utvalget legger her til

426. Innst. S. nr. 136 (2003–2004), side 11.

grunn at dette i praksis skjer basert på en risiko- og vesentlighetsvurdering.[427]

§§ 6–8 i instruksen omhandler Riksrevisjonens krav på informasjon for å gjennomføre selskapskontrollen. Her skilles mellom heleide selskaper, hvor tilgang på informasjon skjer direkte fra selskapet, og andre selskaper, hvor informasjonstilgangen er begrenset av regler i selskapslovgivningen, og hvor informasjon innhentes via eierdepartementet. Se kapittel 21 for omtale av Riksrevisjonens tilgang på informasjon.

Riksrevisjonen har i tillegg en årlig rapporteringsplikt til Stortinget om resultatet av det kontrollarbeid som er utført knyttet til forvaltningen av statens interesser i selskaper m.m., samt oppfølgingen av tidligere saker som ikke er tilfredsstillende løst. Også andre forhold av betydning for en vurdering av departementets totale forvaltning skal omtales.[428] Dette følger av lov om Riksrevisjonen § 11 og instruksens § 15:

«§ 11. Riksrevisjonens rapportering til Stortinget
Riksrevisjonen skal rapportere resultatene av sin revisjon og kontroll til Stortinget.
Før en sak rapporteres til Stortinget skal Riksrevisjonens bemerkninger forelegges ansvarlig statsråd til uttalelse.»

I instruksens § 15 om rapportering om Riksrevisjonens årlige revisjon og kontroll går dette fram slik:

«Riksrevisjonen skal årlig oversende til Stortinget en rapport som skal inneholde:
a. (...)
b. resultatet av kontrollen med forvaltningen foregående år av statens interesser i selskaper m.m. Riksrevisjonen skal også rapportere til Stortinget mulige bemerkninger til statsrådens myndighetsutøvelse overfor Norges Bank,
c. departementenes oppfølging av tidligere saker som ikke er løst på en tilfredsstillende måte, og
d. andre forhold av betydning for en vurdering av departementets totale forvaltning.»

Ifølge Riksrevisjonen bygger dagens innretning av den årlige selskapskontrollen på en forståelse av at lov og instruks legger grunnlaget for en årlig kontroll av departementenes forvaltning av hvert enkelt selskap. Dette er tolket ut fra en relativt detaljert beskrivelse av Riksrevisjonens rett på informasjon gjennom lovens § 13 (Deltakelse i generalforsamling mv) og instruksens §§ 6–8, hvor det bl.a. forutsettes at selskapene årlig sender inn fastsatt dokumentasjon, samt at instruksens § 15 stiller krav om en årlig rapportering. Den obligatoriske kontrollen innebærer en kontroll av at generalforsamlinger o.l. gjennomføres på lovlig måte.[429]

18.2 Historisk bakgrunn for dagens kontroll av statens eierinteresser i selskaper

Ved lovendringer i 1965 fikk Riksrevisjonen omfattende rett til innsyn i statlig heleide selskaper, og i 1967 fastsatte Stortinget en instruks som hjemlet Riksrevisjonens kontroll med statsrådens forvaltning av eierskapet.[430] Utover på 1960- og 1970-tallet var det likevel diskusjoner om rekkevidden av kontrollen med statsaksjeselskapene, særlig mellom Industridepartementet og Riksrevisjonen. Diskusjonene gjaldt blant annet spørsmål om i hvilken grad departementet kunne treffe beslutninger vedrørende selskapet utenfor generalforsamlingen, og om Riksrevisjonen kunne kreve løpende å få tilsendt styreprotokoller fra statsaksjeselskapene.

Riksrevisjonens kontroll bygget tidligere i det vesentligste på de rammer som ble lagt og de synspunkter som ble gitt ved Stortingets behandling av Dokument nr. 7 (1972–73) Stortingets kontroll med forvaltningen, jf. Innst. S. nr. 277 (1976–77) og senere etablert praksis og retningslinjer for selskapskontrollen.

Både Ingvaldsen-utvalget og Stortingets utenriks- og konstitusjonskomite gikk inn på de problemstillingene med kontroll av statsaksjeselskapene som det var uenighet om, og begge støttet langt på vei de synspunktene om bruk av generalforsamlingen og tilgang til informasjon som Riksrevisjonen hadde anført.[431] Komiteen gikk forholdsvis grundig inn på rammene for Riksrevisjonens kontroll med statsaksjeselskapene, med utgangspunkt i at det er kryssende hensyn som gjør seg gjeldende; Stortingets krav om muligheten for effektiv kontroll på den ene siden og på den andre siden hensynet til bedriftens forretningsmessige drift. Kontrolloppgavene for aksjeselskaper og særlovsvirksomheter ble nærmere fastsatt ved *Instruks for Riksrevisjonens kontroll med forvaltningen av statens interesser i statsbedrifter, aksjeselskaper, og enkelte andre organer mv organisert i særskilt lov,* vedtatt 27. mai 1977. Denne instruksen ble senere supplert med ytterligere instrukser knyttet til nye selskapsformer, herunder statsforetak. Fra 1970-tallet og utover bygget Riksrevisjonens utførelse av selskapskontrollen i stor grad på det som ble uttalt under Stortingets behandling av Ingvaldsen-utvalgets rapport og de retningslinjene som ble gitt. I Riksrevisjonens for-

427. Innst. S. nr. 123 (2002–2003), punkt 1: «Omfanget av kontrollen med statsrådens forvaltning av statens interesser i virksomheter styres av risiko og vesentlighet».
428. Innst. S. nr. 136 (2003–2004), side 6.
429. Riksrevisjonen (2022b), punkt 3.
430. Espeli og Nilsen (2015), side 305-306.
431. Dokument nr. 7 (1972–73), punkt 5.2 og Innst. S. nr. 277 (1976–77), punkt 22 følgende.

slag av 2000 til ny lov og instruks om Riksrevisjonen er innholdet i selskapskontrollen beskrevet slik:[432]

«Etter gjeldende ordning tar kontrollen utgangspunkt i statsrådens ansvar overfor Stortinget, og målet er å ha tatt standpunkt til om statsråden har utøvet sin oppgave som forvalter av statens interesser i selskaper, banker mv. i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger. Det vurderes blant annet om statsråden, hvor aktiviteten tilsier det, bruker sin innflytelse til å følge opp Stortingets forutsetninger slik disse fremgår av Stortingets behandling av proposisjoner, meldinger m.m. Som et ledd i kontrollen vurderes det også om de statlige interessene i virksomhetene blir forvaltet økonomisk forsvarlig og i samsvar med gjeldende lover mv. Nåværende instruks har imidlertid ikke vært ansett å gi hjemmel for forvaltningsrevisjon i forhold til driften av de fristilte virksomhetene. I forbindelse med forvaltningsrevisjoner rettet mot sektorpolitiske områder der sektorpolitiske oppgaver kan være tillagt en fristilt virksomhet, kan det imidlertid være aktuelt å foreta undersøkelser også i virksomheten.»

Også Frøiland-utvalget, som leverte sin rapport i 2002, gikk inn på ulike sider ved Riksrevisjonens kontroll med «fristilt statlig virksomhet». [433] I rapporten nevnes blant annet at noen av selskapene driver næringsrettet virksomhet på et hovedsakelig næringsøkonomisk og forretningsmessig grunnlag, men at selskapene på mange områder også har viktige oppgaver knyttet til bredere samfunnsinteresser, sektorpolitikk mv. Frøiland-utvalget påpekte at for den siste kategorien vil både forretningsmessige og sektorpolitiske målsettinger være sentrale, og nevnte blant annet den (den gang) nye ordningen med organisering av spesialisthelsetjenesten i helseforetak med status som egne rettssubjekter. Frøiland-utvalget understreket den generelle betydningen av at fristilling av statlig virksomhet ikke i vesentlig grad må svekke Stortingets og Riksrevisjonens kontroll, og tok til orde for at Riksrevisjonens kontroll med fristilte virksomheter med ansvar for å gjennomføre statlige oppgaver også må omfatte forvaltningsrevisjon i tillegg til den eierskapskontroll som inngår i den løpende selskapskontrollen.

I sammendraget av kontroll- og konstitusjonskomiteens innstilling til Riksrevisjonens rapport om regnskapsåret 2001, er selskapskontrollen beskrevet slik:[434]

«Målet for Riksrevisjonens kontroll er å ha tatt standpunkt til om statsråden har utøvet sin oppgave som forvalter av statens interesser i selskaper, banker mv. i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger. I aksjeselskaper, statsforetak, særlovsselskaper med begrenset ansvar og Statens nærings- og distriktsutviklingsfond (SND) utøver statsråden myndighet i de øverste organene i virksomhetene. I øvrige særlovsvirksomheter utøves myndighet etter retningslinjer som framgår av den enkelte lov.

Gjennom kontrollen vurderes det om statsråden (departementet) forvalter og bestyrer de statlige interessene virksomhetene representerer på den måten Stortinget har bestemt, og at statsråden bruker sin innflytelse i virksomhetene til å følge opp Stortingets forutsetninger slik disse framgår av Stortingets behandling av proposisjoner, meldinger m.m. Som et ledd i kontrollen vurderes det også om de statlige interessene virksomheten representerer, blir forvaltet økonomisk forsvarlig og i samsvar med gjeldende lover mv. Omfanget av kontrollen med statsrådens forvaltning av statens interesser i virksomheter styres av risiko og vesentlighet.

Riksrevisjonens kontroll med statsrådens forvaltning av statens interesser i aksjeselskaper omfatter også deleide aksjeselskaper hvor staten eier så mange aksjer at de representerer 50 pst. eller mer av stemmene, eller hvor staten ellers på grunn av aksjeeie eller ved statlig kontroll av selskapsinteressene har en dominerende innflytelse.»

I sine generelle merknader uttalte kontroll- og konstitusjonskomiteen blant annet:[435]

«Komiteen viser til Riksrevisjonens opplysning om at 'målet for Riksrevisjonens kontroll er å ha tatt standpunkt til om statsråden har utøvet sin oppgave som forvalter av statens interesser i selskaper, banker mv. i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger'. Komiteen konstaterer at den mottatte rapport først og fremst er basert på vurderinger av økonomiske forhold. Risiko og vesentlighet er hovedkriterier. Hvorvidt statsråden gjennom styringssignaler har fulgt opp Stortingets intensjoner av ikke-økonomisk art, fremgår ikke av rapporten.

Komiteen viser til Frøiland-utvalgets innstilling s. 74 hvor det under behandlingen av statlige heleide og deleide aksjeselskaper heter at

'På mange områder har imidlertid selskapene også viktige oppgaver knyttet til bredere samfunnsinteresser, sektorpolitikk mv. Slike oppgaver kan være tillagt ut fra hensynet til forvaltning av naturressurser, eller tilgang på viktige fellesgoder som infrastruktur og godt tjenestetilbud (f.eks. innen samferdsels- og kultursektoren). I disse tilfellene vil både forretningsmessige og sektorpolitiske målsettinger være sentrale for selskapene.'

Komiteen vil understreke at også andre oppgaver de ulike selskaper er pålagt av Stortinget bør vurderes som ledd i selskapskontrollen og ber Riksrevisjonen foreta en vurdering av hvorledes man kan gjøre dette på best mulig måte.

Komiteen støtter Frøiland-utvalgets understrekning av at fristilling av statlig virksomhet ikke i vesentlig grad må svekke Stortingets og Riksrevisjonens kontroll. Selv om nye organer etableres utenfor det ordinære forvaltningsapparat, reduserer det ikke betydningen av at viktige samfunnsoppgaver ivaretas. Den overordnede styring og kontroll med viktige statlige oppgaver må tilligge Stortinget og dets kontrollorganer uavhengig av hvordan de statlige oppgavene organiseres.»

432. Riksrevisjonen (2000), punkt 4.4.1.
433. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.8.
434. Innst. S. nr. 123 (2002–2003), punkt 1, Dokument 3:2 (2002–2003).
435. Innst. S. nr. 123 (2002–2003), punkt 1.1.

Som det framgår, etterlyser kontroll- og konstitusjonskomiteen her en mer aktiv kontroll fra Riksrevisjonen, herunder på det som ikke direkte gjelder økonomiske forhold. I kjølvannet av denne uttalelsen er det åpnet også for forvaltningsrevisjon av selskaper. Utvalget omtaler denne delen av kontrollen i kapittel 17.

Det framgår av lovutredningene at formålet med selskapskontrollen har vært å sikre at Stortinget ikke mister kontrollen med «fristilte» virksomheter. Dette er virksomheter hvor statsråden ikke kan stilles direkte til ansvar for driften. Den forvaltningsmessige styringen blir dermed indirekte og generell. Det understrekes at organisering gjennom selskaper innebærer at ansvaret for den daglige virksomheten delegeres til styre og daglig ledelse, og at overordnet styring og kontroll må innrettes etter dette.

18.3 Omfanget av statens eierinteresser og eierstyring i selskaper

Staten har eierinteresser i et betydelig omfang av virksomheter som er organisert som egne rettssubjekter. Slik virksomhet «utenfor staten» er organisert på ulike måter – dels som aksjeselskaper eller i andre privatrettslige organisasjonsformer, dels som statsforetak[436], og dels som virksomhet undergitt en særskilt lovgivning, slik som blant annet de statlige helseforetakene[437].

Nærings- og fiskeridepartementet har hovedansvaret for statlig eierskap selv om mange selskaper eies og forvaltes av andre departement.

Hver stortingsperiode legger regjeringen fram en melding om statens samlede direkte eierskap, en såkalt eierskapsmelding. Der redegjøres det blant annet for hvorfor staten har eierinteresser i selskaper, hva staten eier, og begrunnelse for eierskapet og statens mål for hvert av selskapene. Den siste eierskapsmeldingen ble fremmet i oktober 2022 (Meld. St. 6 (2022–2023) Et grønnere og mer aktivt statlig eierskap), og behandlet i Stortinget 23. februar 2023 på grunnlag av Innst. 190 S (2022–2023). I denne eierskapsmeldingen opplyses det om at staten nå har direkte eierskap i 70 selskaper, som forvaltes av 12 departementer. Det direkte statlige eierskapet forvalter verdier for 1 179 milliarder kroner (2021).[438] Selskapene sysselsetter over 300 000 personer, og består av alt fra ledende børsnoterte selskap til forskningsinstitutter, forsvarsindustri, scenekunstinstitusjoner, investeringsselskaper, helseforetak og selskaper som forvalter vesentlige naturresurser som skog, vannkraft og petroleumsressurser. En del av selskapene eies fullt ut av staten, men staten har også delvis eierskap i en del selskaper, og er i noen tilfeller også minoritetseier.

De selskapene som er nevnt over, eies direkte av et departement, men selskapskontrollen omfatter også selskaper som er eid av underliggende etater. For eksempel har Kunnskapsdepartementet direkte eierskap i 2 selskaper, mens selskapskontrollen omfatter 25 selskaper under dette departementet pluss 15 studentsamskipnader.

I eierskapsmeldingen er selskapene med statlig eierskap inndelt i to kategorier (mot tre kategorier i forrige eierskapsmelding). Kategori 1 omfatter de selskaper hvor staten har mål om høyest mulig avkastning over tid innenfor bærekraftige rammer, mens kategori 2 omfatter selskaper hvor statens mål som eier er bærekraftig og mest mulig effektiv oppnåelse av sektorpolitiske mål.[439]

Rammene for statens forvaltning av eierskap har ligget fast siden begynnelsen av 2000-tallet, og kommer til uttrykk gjennom statens ti prinsipper for god eierutøvelse. Sentrale elementer i disse er:[440]

- Selskapslovgivningens rollefordeling mellom eier, styret og daglig leder
- Allment anerkjente eierstyringsprinsipper og -standarder
- Eiermyndighet utøves på generalforsamling[441]
- Kompetente styrer
- Tydelig skille mellom statens eierrolle og andre roller
- Statlig eierskap skal ikke urettmessig medføre andre konkurransevilkår, verken fordeler eller ulemper, sammenlignet med selskaper uten statlig eierandel.

Det har i de senere år vært mye oppmerksomhet omkring god eierstyring både i privat og offentlig sektor. Den statlige eierstyringen i Norge har blitt stadig mer profesjonell og regnes i dag for å være langt fremme internasjonalt.[442] Norge har i motsetning til mange andre land valgt å beholde utstrakt statlig eierskap i næringslivet.

Spørsmål om hvor store eierinteresser staten bør ha i selskaper, er av utpreget politisk karakter. I den siste eierskapsmeldingen uttales det blant annet:[443]

436. Statsforetaksloven.
437. Helseforetaksloven.
438. Meld. St. 6 (2022–2023), punkt 1.1.
439. Meld. St. 6 (2022–2023), punkt 1.2.
440. Meld. St. 6 (2022–2023), punkt 1.1.
441. Generalforsamling benyttes i eierskapsmeldingen (punkt 9.3.1) som betegnelse for både generalforsamling og foretaksmøte, som øverste myndighet i selskapet. Har myndighet til blant annet å velge styre, fastsetter styregodtgjørelse, godkjenner årsregnskap og eventuell årsberetning, beslutter utdeling av utbytte, velger revisor, samt vedta kapital- og vedtektsendringer.
442. OECD (2018).
443. Meld. St. 6 (2022–2023), punkt 1.1.

«Regjeringen har en pragmatisk tilnærming til hva staten skal eie. Til forskjell fra forrige eierskapsmelding er det ikke lenger et mål i seg selv å redusere statens eierskap. Statlig eierskap skal vurderes i lys av om det er det beste tiltaket for å nå samfunnsmessige mål, eller om andre tiltak treffer bedre. Det kan være aktuelt å både øke og redusere det statlige eierskapet i tråd med hva som vurderes å være av strategisk interesse for Norge. Staten skal bruke hele den næringspolitiske verktøykassen, inkludert statlig eierskap når dette er beste løsning.»

De rettslige rammene for statens eierutøvelse er først og fremst lagt gjennom konstitusjonelle rammer i Grunnloven og selskapslovgivningens bestemmelser om rollefordeling mellom eier og selskapets ledelse bestående av styret og den daglig ledelse. Styringen fra forvaltningens side blir derfor mer indirekte og generell enn for ordinær statlig virksomhet. Beskrivelsen i den siste eierskapsmeldingen illustrerer dette slik[444]:

«Etter Grunnloven § 19 er det regjeringen som forvalter statens aksjer i aksje- og allmennaksjeselskaper og eierskap i andre selskapsformer som statsforetak og særlovselskap. Forvaltningen av eierskapet er i henhold til Grunnloven § 12 andre ledd delegert til ulike departementer. Statsrådens forvaltning av eierskapet utøves under konstitusjonelt og parlamentarisk ansvar.

Det følger av Grunnloven § 19 at statsråden må forvalte statens eierskap i selskaper i samsvar med stortingsvedtak som gjelder det enkelte selskap, generelle lovregler og andre stortingsvedtak. Bestemmelsen gir Stortinget en uttrykkelig hjemmel til å instruere regjeringen i saker som angår det statlige eierskapet.

Stortinget står ikke i noe direkte forhold til selskapene med statlig eierandel. Stortingsvedtak som gjelder selskaper hvor staten er eier må vedtas av selskapets generalforsamling for å binde selskapet rettslig, med mindre vedtakene blir gjort i lov.

Grunnloven § 19 gir ikke statsråden myndighet til å endre statens eierandel i selskaper, eksempelvis gjennom kjøp eller salg av aksjer, vedtak om eller deltagelse i kapitalforhøyelser eller støtte til andre transaksjoner som endrer statens eierandel. Slike disposisjoner må ha grunnlag i et stortingsvedtak som gir statsråden fullmakt til dette.

Stortingets bevilgningsmyndighet etter Grunnloven § 75 (d) innebærer også at det må innhentes samtykke fra Stortinget ved endringer i statens eierandel i et selskap og vedtak om kapitaltilførsler som innebærer utbetalinger for staten.»

Statens eierinteresser i selskaper og andre virksomheter utenfor staten forvaltes normalt av statsforvaltningen, i utgangpunktet av departementene. For aksjeselskaper utøver staten sitt eierskap som aksjonær. Statsforetak etableres ved vedtak av Kongen i statsråd, og et departement utøver den øverste myndigheten i foretaket, som foretaksmøte. Helseforetakene er som nevnt etablert gjennom helseforetaksloven, og forvaltningen styrer virksomheten der gjennom foretaksmøtet.

Nærings- og fiskeridepartementet publiserer også årlig en eierrapport som viser resultatene fra statens eierskap[445], men denne behandles ikke av Stortinget. Utover en eierskapsmelding i hver stortingsperiode får ikke Stortinget noen årlig rapportering om resultatene av det statlige eierskapet utover den årlige rapporteringen fra Riksrevisjonen (Dokument 3:2 Riksrevisjonens kontroll med forvaltningen av statens interesser i selskaper).

Forvaltningen av det statlige eierskapet er dels basert på økonomireglementet. Formålet med reglementet er å påse at statens verdier forvaltes på en forsvarlig måte. Virksomheter skal evalueres, og forvaltning av eierskap skal inngå i evalueringen. For øvrig er eierskapsforvaltning basert på nasjonale og internasjonale anbefalinger om eierstyring generelt og spesielt for offentlig eide selskaper.[446]

Etter aksjeloven, statsforetaksloven og helseforetaksloven er det henholdsvis generalforsamlingen og foretaksmøtet som velger revisor for det aktuelle selskapet.[447] Slike selskaper inngår ikke i ansvarsområdet til Riksrevisjonens regnskapsrevisjon etter riksrevisjonsloven § 9 første ledd, og som det framkommer i kapittel 14 om Riksrevisjonens ansvarsområde, utfører heller ikke Riksrevisjonen revisjon for dem i praksis. Forvaltningens utøvelse av statens eierinteresser eller styringsfunksjoner i slike selskaper er imidlertid underlagt kontroll fra Riksrevisjonen.

18.4 Dagens praksis

18.4.1 Omfanget av Riksrevisjonens kontroll

Omfanget av statlig eierskap har økt. Per. 31. desember 1999 omfattet Riksrevisjonens kontroll 25 heleide aksjeselskaper, 26 deleide aksjeselskaper, 6 statsforetak og 12 virksomheter organisert ved særskilt lov.[448] Til sammenligning omfattet Riksrevisjonens selskapskontroll for 2021 forvaltningen av statens interesser 46 heleide aksjeselskaper, 24 deleide aksjeselskaper, 8 statsforetak, 4 regionale helseforetak, 1 selskap med delt ansvar, 6 allmennaksjeselskaper (ASA), 15 studentsamskipnader og ytterligere 6 selskaper som er organisert ved særskilt lov (Dokument 3:2 (2022–2023), punkt 1.1).

444. Meld. St. 6 (2022–2023), punkt 9.1.
445. Meld. St. 6 (2022–2023).
446. Meld. St. 6 (2022–2023), punkt 9.5.2.
447. Aksjeloven § 7-1, statsforetaksloven § 43 og helseforetaksloven § 44.
448. Riksrevisjonen (2000).

18.4.2 Retningslinjer for selskapskontrollen

Riksrevisjonen har utarbeidet retningslinjer for selskapskontrollen. Disse bygger på lov, instruks og internasjonale standarder. Retningslinjene gir uttrykk for god revisjonsskikk for selskapskontrollen. Om formålet sier retningslinjene følgende:

«Selskapskontrollen skal gi Stortinget grunnlag for å ta stilling til om statsråden har utøvet sin oppgave som forvalter av statens interesser på lovlig og økonomisk forsvarlig måte, og om samfunnsoppgaver tillagt selskapene er ivaretatt. For å sikre at Stortinget får aktuell og relevant informasjon om de ulike sidene ved statsrådens forvaltning, skal selskapskontrollen belyse
– etterlevelse av lover, regler og vedtak
– effektiv og økonomisk forsvarlig drift
– ivaretakelse av tillagte samfunnsoppgaver»

I tillegg bør nevnes at Riksrevisjonen skal kontrollere at den informasjon som gis, er «korrekt».

Når det gjelder etterlevelse av lover, henvises det i retningslinjene til selskapslovene, regnskapsloven, revisorloven, anskaffelsesloven og sektorlover.[449] For øvrig benyttes begrepet «økonomisk forsvarlig» i retningslinjene uten at det er beskrevet hva dette betyr for et selskap.

De internasjonale standardene klassifiserer revisjonen i tre typer: finansiell revisjon, etterlevelsesrevisjon og forvaltningsrevisjon. Selskapskontroll inngår ikke som en egen kategori. Retningslinjene inneholder derfor en *oversettelse* fra standardenes begrepsbruk til begrepene som benyttes i lov og instruks. Det framgår her at selskapskontrollen dels er etterlevelsesrevisjon og dels er forvaltningsrevisjon. Oversettelsen framgår av figur 18.1 som er hentet fra retningslinjene.

Figur 18.1 Selskapskontroll – internasjonale standarder og retningslinjer i Riksrevisjonen

Riksrevisjonens revisjons- og kontrolloppgaver		INTOSAIs standarder		Riksrevisjonens retningslinjer
Riksrevisjonsloven § 9	**Kapittel 2,3 og 4 i instruksen**	**Type oppdrag**	**ISSAI standard**	**Faglige retningslinjer**
			ISSAI 100	Overordnede retningslinjer
SELSKAPSKONTROLL	Årlig obligatortisk kontroll av statsrådens eierstyring i foregående renskapsår, jf. instruksen § 5, første ledd og § 7	Attestasjon	ISSAI 4000	Selskapskontroll
	Kontrollhandlinger som anses nødvendige i den årlige kontrollen av om statsråden har utøvet sin oppgave som forvalter av statens interesser i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger, jf. instruksen § 5, første ledd	Direkte rapportering		
	Systematiske undersøkelser av om statsråden har utøvet sin oppgave som forvalter av statens interesser i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger, jf. instruksen § 5 andre ledd første setning	Direkte rapportering	ISSAI 3000	Selskapskontroll og forvaltningsrevisjon
	Systematiske undersøkelser av heileide statlige selskapers økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger, jf. instruksen § 5, andre ledd, andre setning	Direkte rapportering		

Kilde: Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjons- og kontrolloppgaver

Som illustrert i figuren er årlig obligatorisk kontroll av statsrådens eierstyring i foregående regnskapsår og kontrollhandlinger som anses nødvendige i denne forbindelse, klassifisert som etterlevelsesrevisjon og følger internasjonale standarder for etterlevelsesrevisjon. Dette innebærer at den obligatoriske årlige kontrollen er av formell natur.

Systematiske undersøkelser av heleide selskapers økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger (§ 5 andre ledd andre punktum), er forvaltningsrevisjon. Dette framgår av teksten i retningslinjene. Undersøkelsene kalles også forvaltningsrevisjon i rapportene til Stortinget. Om instruksens kapittel 4 om forvaltningsrevisjon (§ 9 og § 10) også gjelder disse undersøkelsene, er mer uklart. Riksrevisjonens retningslinjer følger i alle fall internasjonale standarder for forvaltningsrevisjon.

449. Riksrevisjonens retningslinjer (2023f), side 16.

Også systematiske undersøkelser av om statsråden har utøvet sin oppgave som forvalter av statens interesser i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger (§ 5 andre ledd første punktum), klassifiseres som forvaltningsrevisjon etter internasjonal terminologi, men ikke etter norsk terminologi. I rapporteringen til Stortinget rapporteres disse undersøkelsene sammen med forvaltningsrevisjonsrapportene, men under tittelen «undersøkelser».

18.4.3 Innholdet i og rapporteringen fra selskapskontrollen

I dag kommer Riksrevisjonens oppgave med å gjennomføre selskapskontroll som nevnt til uttrykk i riksrevisjonsloven § 9 andre ledd. For statsaksjeselskaper (aksjeselskaper der staten eier alle aksjene) gjenspeiles selskapskontrollen også i aksjeloven § 20-7, som sier at Riksrevisjonen fører kontroll med forvaltningen av statens interesser og kan foreta undersøkelser med videre etter riksrevisjonsloven og instruks fastsatt av Stortinget. Statsforetaksloven og helseforetaksloven har omtrent likelydende bestemmelser (§ 45 i begge lovene). Det nærmere innholdet av Riksrevisjonens kontroll med forvaltningen av statens eierinteresser i selskaper er regulert i instruksens § 5 (kapittel 3).

Kontrollen etter instruksens § 5 første ledd omhandler utøvelse av eierrollen. Her inngår for det første å vurdere om generalforsamlinger og foretaksmøter er avholdt i samsvar med de kravene som følger av den loven som virksomheten er organisert etter. Dette kontrolleres på grunnlag av dokumentasjon som den ansvarlige statsråd for forvaltningen av eierinteressene har en plikt til årlig å sende til Riksrevisjonen etter regler i riksrevisjonsloven og instruksen (kapittel 3 begge steder). Dette betegnes som den obligatoriske årlige kontrollen. Utvalget har fått opplyst fra Riksrevisjonen at selskapskontrollen utgjør 6 prosent av Riksrevisjonens aktivitet. Riksrevisjonen har også oppgitt at minst 90 prosent av ressursene til selskapskontroll går med til forvaltningsrevisjon av statens interesser i selskaper. Som det framkommer av gjennomgangen av reglene i instruksen over, så innebærer det imidlertid en plikt for statsrådene til årlig å sende en relativt omfattende dokumentasjon til Riksrevisjonen, for alle selskaper hvor staten har eierinteresse.

Ut over denne obligatoriske årlige kontrollen ligger det videre i instruksens § 5 første ledd at Riksrevisjonen skal gjøre undersøkelser for å kunne vurdere om statsråden har utøvd sin oppgave som forvalter av statens interesser i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger. Som nevnt gjelder selskapskontrollen etter § 5 første ledd bare selskaper hvor staten eier så mange aksjer at de representerer 50 prosent eller mer av stemmene, eller hvor staten på grunn av aksjeeie eller ved statlig kontroll av selskapsinteresser mv. har dominerende innflytelse. Etter instruksens § 5 tredje ledd andre punktum avgjør Riksrevisjonen i det enkelte tilfellet om staten anses å ha en dominerende innflytelse.

De to typene av selskapskontroll kommer til uttrykk på ulikt vis i Riksrevisjonens rapportering til Stortinget om kontroll med forvaltningen av statlige selskaper (Dokument 3:2).

18.4.3.1 Rapportering av den obligatoriske årlige selskapskontrollen

Ved Stortingets behandling av Riksrevisjonens årsrapport for 2020 er den årlige selskapskontrollen beskrevet slik i Innst. 635 S (2020–2021), punkt 1.2.2.3:

«I tillegg til forvaltningsrevisjoner om forvaltningen av statens interesser i selskaper (se punkt 3.2.2) gjennomfører Riksrevisjonen årlig selskapskontroll.

Riksrevisjonen kontrollerer om forvaltningen av selskaper er i samsvar med lover, regler og vedtak (regelverksetterlevelse) og/eller allment aksepterte prinsipper som er relevante for forvaltningen av statens interesser i selskapene (forsvarlig forvaltning). Den enkelte statsråd er pålagt å sende dokumentasjon til Riksrevisjonen. Basert på mottatt dokumentasjon kontrollerer Riksrevisjonen om generalforsamlinger og foretaksmøter er avholdt i samsvar med lover og regler.

Ut fra en vurdering av risiko og vesentlighet kan det være aktuelt å foreta ytterligere undersøkelser på utvalgte områder som en del av den årlige kontrollen. Vesentlige avvik rapporteres til Stortinget. Normalt følges disse opp etter to år for å gi Stortinget informasjon om hva som er gjort i tiden etter at undersøkelsen ble rapportert.»

Ved behandlingen av Riksrevisjonens årsrapport for 2019 og 2020 ga kontroll- og konstitusjonskomiteen følgende likelydende merknad til den obligatoriske årlige selskapskontrollen[450]:

«Kontroll med forvaltningen av statens interesser i selskaper er en viktig del av Riksrevisjonens virksomhet. Ingvaldsen-utvalget, jf. Dokument nr. 7 (1972–73), understreket at Riksrevisjonens oppgave var å kontrollere at statsråden forvalter statens interesser på lovlig og økonomisk forsvarlig måte og sørger for gjennomføring av de vedtak Stortinget har truffet. I tillegg ble det understreket at kontrollen ikke måtte få slike former at den forretningsmessige side av driften ble vanskeliggjort. Komiteen deler denne forståelsen.»

Den årlige obligatoriske kontrollen av statsrådens eierstyring i foregående regnskapsår utføres ifølge Riksrevisjonens retningslinjer i samsvar med instruksens § 5 første ledd og § 7 om statsrådens rapportering til Riksrevisjonen. Riksrevisjonen mottar statsrådens beretning om forvaltningen av statens interesser for alle selskaper

450. Innst. 346 S (2019–2020), side 8, Innst. 635 S (2020–2021), side 10.

som Riksrevisjonen fører kontroll med. Den obligatoriske kontroller omfatter å

«... vurdere om generalforsamlinger og foretaksmøter er avholdt i samsvar med disse kravene, ut fra den dokumentasjonen den enkelte statsråd er pålagt å sende Riksrevisjonen årlig. Dette er det enkelte selskaps årsregnskap med revisors beretning, styrets årsberetning, innkallinger og protokoller fra generalforsamlinger og foretaksmøter og statsrådens beretning til Riksrevisjonen om forvaltningen av statens interesser i det enkelte selskap.»[451]

En gjennomgang av Dokument 3:2 for årene 2016 til 2021[452] viser at det kun er gitt tre merknader til Riksrevisjonens årlige kontroll, og samtlige merknader er fra den årlige kontrollen under Helse- og omsorgsdepartementet. Den første merknaden knyttet seg til styring av tilgang til helseopplysninger i Helse Sør Øst IKT-systemer. Den andre var knyttet til mangler ved struktur for formelle eiermøter i Vinmonopolet (Dokument 3:2 (2017–2018 punkt 3). I en annen sak er det gitt merknad for manglende estimat for et IKT-program (Dokument 3:2 (2018–2019 punkt 3). Hovedinntrykket er at den årlige obligatoriske kontrollen ikke gir grunnlag for mange merknader i rapportene til Stortinget. Det innebærer at generalforsamlingene og foretaksmøtene i selskapene som er omfattet av kontrollen, i all hovedsak er avholdt i samsvar med formalkravene til innkalling, gjennomføring og dokumentasjon i selskapslovgivningen.

De senere årene er den informasjon Stortinget mottar fra denne delen av Riksrevisjonens revisjon av selskapene, svært begrenset. I den siste rapportering til Stortinget er eksempelvis informasjonen Stortinget mottar følgende:

«Det er Riksrevisjonens oppfatning at generalforsamlingene og foretaksmøtene i selskapene som er omfattet av Riksrevisjonens kontroll i regnskapsåret 2021, i all hovedsak har blitt avholdt i samsvar med formalkravene til innkalling, gjennomføring og dokumentasjon i selskapslovgivningen.»[453]

18.4.3.2 Rapportering av forvaltningsrevisjoner av selskaper

Instruksens § 5 andre ledd andre punktum ble, som redegjort for over, introdusert ved forrige lovrevisjon og refererer til forvaltningsrevisjon av selskaper som er heleid av staten. Denne delen av bestemmelsen kan derfor oppfattes som en presisering av virkeområde for forvaltningsrevisjonen. Andre ledd andre punktum fokuserer imidlertid på selskapet snarere enn utøvelse av eierskapet.

Gjennomgang av Dokument 3:2 for årene 2016 til 2022 viser at de aller fleste sakene som rapporteres til Stortinget, er forvaltningsrevisjon i henhold til ISSAI-terminologi av heleide selskaper. Det er konklusjonene fra disse undersøkelsene som utgjør den primære informasjonen til Stortinget i Dokument 3:2. I perioden 2016 til 2022 er det gjennomført 29 undersøkelser, hvorav 13 gjelder helsesektoren. Dokument 3:2 (2020–2021) om Riksrevisjonens kontroll med forvaltningen av statens interesser i selskaper kan brukes som eksempel, hvor innholdet i rapporten er viet seks undersøkelser.

Sak 1 og 6 handler om ulike former for sikkerhet innenfor heleide selskaper:

- Helseforetakenes forebygging av angrep mot sine IKT-systemer (sak 1)
- Informasjonssikkerhet i Norfund (sak 6)
- Bane NORs drift, vedlikehold og investeringer (sak 5)

Sak 3 og 4 handler om overordnet styring av selskapene:

- Styring og oppfølging av drift og måloppnåelse i Space Norway AS (sak 3)
- Olje- og energidepartementets oppfølging av Equinors utenlandsinvesteringer (sak 4).

Med unntak av sak 4 er sakene forvaltningsrevisjon av heleide selskaper i henhold til instruksens § 5 andre ledd andre punktum.

Sak 4 gjelder Equinor ASA som er et deleid selskap hvor staten har dominerende innflytelse (67 prosent), men ikke 100 prosent eierandel. Equinor ASA er et selskap innenfor kategori 1 med mål om høyest mulig avkastning over tid innenfor bærekraftige rammer. Når staten eier mer enn femti prosent, vil Riksrevisjonen ha en kontrolloppgave, jf. instruksens § 5 tredje ledd. Det er ikke rapportert merknader til statsrådens eierkontroll for dette selskapet, jf. Dokument 3:2 (2020–2021) punkt 3. Det er dermed grunn til å tro at saken skulle falle inn under instruksens § 5, annet ledd, første punktum. Det går for øvrig fram av rapporten at denne revisjonen var gjennomført etter instruksens § 5 første ledd:

«Riksrevisjonen skal gjennom sin kontroll med forvaltningen av statens interesser i selskaper m.m. vurdere om statsråden har utøvet sin oppgave som forvalter av statens interesser i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.»

I motsetning til hjemmelen for forvaltningsrevisjon av selskaper (instruksens § 5 andre ledd andre punktum), vil imidlertid selskapskontrollen etter instruksens § 5 første ledd være begrenset til det som gjelder eierstyringen, og altså ikke driften av selskapet som sådan.

451. Dokument 3:2 (2022–2023), side 6-7.
452. Dokument 3:2 (2017–2018), Dokument 3:2 (2018–2019), Dokument 3:2 (2019–2020), Dokument 3:2 (2020–2021), Dokument 3:2 (2021–2022), Dokument 3:2 (2022–2023).
453. Dokument 3:2 (2022–2023), side 7.

I Innst. 386 S (2020–2021) går det fram av punkt 2.4 at media og Stortinget viet oppmerksomhet til sviktende internkontroll, dårlig forretningskultur og store tap i Equinors USA-satsing. Det ble samtidig reist spørsmål ved Olje- og energidepartementets forvaltning av statens eierinteresser i selskapet. Den 15. desember 2020 i etterkant av sakene i media rapporterte Riksrevisjonen en undersøkelse av dette, jf. Olje- og energidepartementets oppfølging av Equinors utenlandsinvesteringer (Dokument 3:2 (2020–2021 Sak 4)).

Saken viser at Riksrevisjonen har basert seg på informasjon som departementet har fått som aksjeeier i selskapet, og at det er ikke bedt om eller mottatt informasjon direkte fra Equinor. Følgende er hentet fra Stortingets behandling av dette[454]:

> «Riksrevisjonens kontroll med deleide selskaper er begrenset til å vurdere statsrådens forvaltning av eierinteressene i selskapet. Riksrevisjonen har bare rett på den informasjonen som departementet har mottatt fra selskapet. I utgangspunktet har ikke staten som eier rett på mer informasjon fra et deleid selskap enn det andre aksjonærer har.
>
> Undersøkelsen er basert på gjennomgang av interne dokumenter i Olje- og energidepartementet, rapporter som departementets rådgiver har utarbeidet for departementet, og Equinors offentlige rapportering siden 2011. Departementet har svart på spørsmål både skriftlig og i møter. Informasjon om forvaltningen av deleide selskaper hentes inn via eierdepartementet. Vi har derfor ikke kontaktet Equinors administrasjon, styre eller ekstern revisor gjennom denne undersøkelsen.»

Kontroll- og konstitusjonskomiteen sluttet seg til Riksrevisjonens funn og konklusjoner om at Olje- og energidepartementet ikke har:

- stilt tydelige nok forventninger til åpenhet i Equinors offentlige rapportering om utenlandsinvesteringene
- hatt tilstrekkelig oppmerksomhet rettet mot utenlandsinvesteringenes bidrag til Equinors lønnsomhet
- hatt tilstrekkelig oversikt over innholdet i Equinors offentlige rapportering

Selv om hovedinntrykket er at de aller fleste rapporterte forvaltningsrevisjoner er av heleide selskaper, så dekkes problemstillinger av deleide selskaper også av tverrgående tema. Et eksempel på dette er saken om eieroppfølgingen av samfunnsansvar i selskaper med statlig eierandel (Dokument 3:2 (2016–2017)).

I Riksrevisjonen er selskapskontrollen organisert som en del av forvaltningsrevisjonen. I Riksrevisjonens egenevaluering etter modell av SAI PMF-opplegget (Peer Review) er selskapskontrollen lite berørt. Den er diskutert i den generelle innledningen og i forbindelse med forvaltningsrevisjon. Dette er logisk, i og med at selskapskontroll etter instruksens § 5. andre ledd faller inn under forvaltningsrevisjon etter internasjonal terminologi. På den annen side hadde det vært av interesse at øvrige deler av selskapskontrollen ble omfattet av denne typen evaluering, men dette synes ikke å være gjort.

18.5 Utvalgets vurderinger

Utvalget viser til at flertallet av statlig eide selskaper er heleide, men det er også et antall statlig deleide selskaper. Staten forvalter store verdier i de deleide selskapene på vegne av fellesskapet. Utvalget tar utgangspunkt i at Stortinget kan styre selskap gjennom lovgiving. Generalforsamlingen er imidlertid selskapets øverste organ. Andre vedtak enn lovvedtak må derfor vedtas av generalforsamlingen for at de skal være gyldige. Et tredje forhold utvalget har merket seg, er at statens rolle som eier må skilles tydelig fra øvrige roller. Dette er forhold som er førende for utvalgets videre vurdering av spørsmål knyttet til framtidig regulering av revisjon av statens eierstyring.

Overfor utvalget har som nevnt Riksrevisjonen opplyst at denne årlige selskapskontrollen utgjør en relativt liten andel av kostnadene til selskapskontroll. Utvalget konstaterer derfor at forvaltningsrevisjon av heleide statlige selskaper er den delen av selskapskontrollen som krever mest ressurser, og at systematiske undersøkelser av økonomi, produktivitet og måloppnåelse i heleide statlige selskaper har blitt den mest sentrale delen av selskapskontrollen. Riksrevisjonen opplyser at det i praksis er gjennom forvaltningsrevisjoner at Riksrevisjonen i dag undersøker om «statens interesser» er ivaretatt i selskaper.[455] Utvalget diskuterer derfor forvaltningsrevisjon av statens interesser i selskaper i sammenheng med forvaltningsrevisjon i kapittel 17. I tråd med prinsippene for god eierstyring gjør utvalget på den måten et tydelig skille mellom statens rolle som eier og statens andre virkemidler ut over eierskapet, slik som tilskudd til selskaper, sektorregulering og kjøp av tjenester.

Det spørsmålet som gjenstår, er om Riksrevisjonen skal pålegges å foreta en spesifikk revisjon av om departementet eller statsråden ivaretar statens eierinteresser i samsvar med prinsipper for god eierstyring. Som vist over innebærer ivaretakelse av statens eierinteresser i samsvar med prinsipper for god eierstyring blant annet at målene fastsatt for selskapet oppnås, og at den valgte selskapsform, selskapets vedtekter, finansiering og styresammensetning er hensiktsmessig ut fra selskapets formål og eierskap. Videre er det viktig at utøvelsen av eierskapet sikrer likebehandling av alle eiere og under-

454. Innst. 386 S (2020–2021), punkt 2.4.
455. Informasjon framkommet i møte med Riksrevisjonen 15. september 2023.

støtter en klar fordeling av myndighet og ansvar mellom eiervirksomheten og styret. Det er også viktig at utøvelsen av eierskapet er innenfor gjeldende lover og regler, og at styret fungerer tilfredsstillende.

Slike revisjoner kunne i prinsippet falle inn under forvaltningsrevisjon, og slik sett ikke behøve en særskilt lovhjemmel. Med bakgrunn i den vekt Stortinget over tid har lagt på behovet for kontroll av at statens eierinteresser blir ivaretatt av selskaper, er imidlertid utvalget av den oppfatning at statsrådens forvaltning av eierskapet fortsatt bør ha særskilt oppmerksomhet. Siden forrige lovrevisjon (2004) har omfanget av det statlige eierskapet økt, og det er et utstrakt statlig eierskap i Norge sammenlignet med mange andre land. Gjennom det statlige eierskapet forvaltes også store økonomiske verdier på vegne av fellesskapet. Det er derfor viktig at det føres en kontroll med om de respektive statsråder har utøvd sine oppgaver som forvaltere av statens eierinteresser i selskaper, i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger. Staten skal også være en ansvarlig og aktiv eier med et langsiktig perspektiv. At staten er en eier med et langsiktig perspektiv underbygges av målet om høyest mulig avkastning over tid og innenfor bærekraftige rammer. Selskapenes måloppnåelse må vurderes både på kort og lang sikt. Det betyr at selv om generalforsamlingen har krav om å behandle visse faste oppgaver årlig, er det andre forhold innen oppfølging av eierskapet som må vurderes utover det årlige perspektivet.

Utvalget foreslår derfor å videreføre en plikt for Riksrevisjonen til å revidere statsrådens ivaretakelse av det statlige eierskapet. Utvalget konstaterer at det er av stor betydning at utøvelsen av det statlige eierskapet foregår i samsvar med prinsipper for god eierstyring. Utvalget har som utgangspunkt, slik det er redegjort for i kapittel 14 om Riksrevisjonens ansvarsområde, at forvaltningen ikke skal kunne organisere seg bort fra Stortingets kontroll. Begrunnelsen for videreføring av en slik plikt for Riksrevisjonen til å følge opp eierskapet i selskapet er nettopp å sikre at det fortsatt opprettholdes oppmerksomhet om god statlig eierstyring.

Utvalget foreslår imidlertid ikke videreføring av en årlig formell kontroll av generalforsamlinger og foretaksmøter som obligatorisk for alle selskaper. Denne kontrollen ble innført på et tidspunkt da eierskapsutøvelsen ikke var preget av den ryddighet som selskapsmodellen forutsetter. Det var da et klart behov for profesjonalisering, og Riksrevisjonen fikk oppgaven med å kontrollere at forvaltningen fulgte opp formalitetene. Rammene for kontrollen ble utformet da instruksen ble formulert i 1977, og det ble ved lovrevisjonen 2004 ikke gjort endringer. Begrunnelsen for dette var at den statlige omorganiseringen i perioden hadde og hadde hatt et betydelig omfang og eierskapsutøvelsen var gjenstand for store endringer. I dag er situasjonen mer normalisert. Rammene for eierstyringen har ligget fast over lengre tid og har i det store og hele funnet sin form.

Den statlige eierstyringen i Norge har blitt stadig mer profesjonalisert og regnes i dag for å være langt fremme internasjonalt. Det underbygges også av at den årlige selskapskontrollen til Riksrevisjonen de senere år ikke har gitt grunnlag for å rapportere mange svakheter til Stortinget. Det er få saker av betydning som er kommet opp siden 2016, noe som tyder på at det er oppmerksomhet om god statlig eierstyring. Selv om oppgaven utgjør en liten del av Riksrevisjonens selskapskontroll, så kommer det arbeidet statsråden, herunder departementet og selskapene, må utføre for å levere årlig rapportering i tillegg. Utvalget oppfatter også at den informasjonen om selskapene som Stortinget årlig mottar fra denne obligatoriske delen av selskapskontrollen, har svært begrenset verdi.

Revisjon av statsrådens utøvelse av det statlige eierskapet foreslås basert på en vesentlighets- og risikovurdering. Det gir Riksrevisjonen anledning til bedre å tilpasse ressursinnsatsen enn hva den årlige formalkontrollen har tillatt. Utvalgets forslag til endring innebærer at Riksrevisjonen får mulighet til å prioritere ressursbruken på selskaper som gir grunnlag for rapportering til Stortinget. Videre vil Riksrevisjonen gis anledning til å rapportere slike forhold fortløpende, hvilket gir grunnlag for å rapportere aktuell og relevant informasjon.

Utvalget foreslår likevel å videreføre intensjonen i dagens instruks § 15 punkt b, som angir at Riksrevisjonen skal rapportere

> «... resultatet av kontrollen med forvaltningen foregående år av statens interesser i selskaper m.m. Riksrevisjonen skal også rapportere til Stortinget mulige bemerkninger til statsrådens myndighetsutøvelse overfor Norges Bank.»

Denne rapporteringen inngår i dag i Riksrevisjonens årlige rapportering til Stortinget om kontroll med forvaltningen av statlige selskaper (Dokument 3:2). Selv om bortfallet av den obligatoriske årlige formalkontrollen av selskapene ikke gir utgangspunkt for en slik årlig rapportering, så vil en rapportering som synliggjør resultatene fra revisjon av statens eierinteresser og rapporterte forvaltningsrevisjon i selskaper som fullt ut eies av staten, gi Stortinget relevant informasjon. Utvalget viser til diskusjonen av veiledning fra Riksrevisjonen i kapittel 20, hvor det tas til orde for nytten av overordnede analyser av generelle trender i forvaltningen. På samme måte kan en helhetlig oversikt over de risiko- og vesentlighetsvurderinger som gjøres og eventuelle analyser av generelle trender i statens eierskap være nyttig for Stortinget. Da innholdet i rapporteringen til Stortinget vil måtte endre seg over tid, foreslår, utvalget ikke å regulere denne rapporteringen i ny lov.

Det er utvalgets oppfatning at den foreslåtte bestemmelsen om revisjon av statsrådens oppfølging av statens eierinteresser i selskaper, sammen med bestemmelsen om forvaltningsrevisjon (se kapittel 17 over), vil ivareta Stortingets kontroll- og informasjonsbehov på tilsvarende måte som i dag. Den todelingen av revisjon knyttet til selskaper som utvalget foreslår, innebærer kun en endring i lovens organisering, men endrer ikke hva Riksrevisjonen kan revidere.

I dagens instruks er en av Riksrevisjonens oppgaver å gi en kvalifisert vurdering av den enkelte statsråds forvaltning av statens interesser. I en slik kontroll er det lagt opp til at Riksrevisjonen skal undersøke det som anses nødvendig. Å kunne gi en kvalifisert vurdering av den enkelte statsråds forvaltning av statens eierinteresser til enhver tid kan framstå som en særdeles krevende oppgave. Det taler for at Riksrevisjonen må basere dette på en vurdering av vesentlighet og risiko. Det legges også til grunn at det ikke bare er formaliteter som ønskes undersøkt, men statsrådens (departementets) reelle ivaretakelse av statens eierskap.

Utvalget presiserer at mens forvaltningsrevisjon av selskaper kun omfatter selskaper som staten eier fullt ut (eller i felleskap med kommuner, jfr. forslag til § 5-1), så omfatter revisjon av statsrådens ivaretakelse av statens eierinteresser alle selskaper hvor staten har bestemmende innflytelse – inkludert de heleide selskapene. Mens Riksrevisjonen kan revidere selve virksomheten i heleide selskaper, så er det bare departementets eller statsrådens ivaretakelse av statens interesser som kan revideres i deleide selskaper. Heleide selskaper står i en særstilling siden staten som eier har full kontroll og ikke behøver å ta hensyn til andre eiere. I heleide selskaper kan det altså utføres revisjon både av selve virksomheten i selskapet og av departementets eller statsrådens eierstyring og ivaretakelse av statens eierinteresser i dette.

Dersom statens eierandel er mindre enn 100 prosent, må aksjelovgivningens bestemmelser om minoritetsrettigheter respekteres. Disse selskapene er som regel organisert som aksjeselskaper (AS eller ASA). Her gjelder et generelt likhetsprinsipp som betyr likebehandling av alle aksjonærer. Loven vil også begrense mulighetene for å drive selskapet i strid med et vinningsformål med mindre dette framgår av vedtektene. I deleide selskaper kan ikke Riksrevisjonen gjennomføre revisjon av virksomheten i selve selskapet, men bare av departementets eller statsrådens ivaretakelse av statens interesser i selskapene, inkludert eierstyringen. Blant deleide selskaper kan det skilles mellom selskaper hvor staten har en dominerende eller bestemmende innflytelse og øvrige deleide selskaper, se nærmere omtale av Riksrevisjonens ansvarsområde i kapittel 14. I forslaget til ny lov § 5-2 er det kun i selskaper med bestemmende innflytelse – altså inkludert de heleide selskapene, at det pålegges Riksrevisjonen en særskilt plikt til å revidere statsrådens ivaretakelse av statens eierinteresser.

Utvalget har diskutert om det er grunner som taler for å erstatte benevnelsen «statsråden» med «departementet». Utvalget viser til at benevnelsen «statsråden» har vært brukt som utgangspunktet for «selskapskontrollen» fra lovendring i 1965. Dette er et uttrykk som har blitt gjentatt siden, uten at dette har blitt problematisert. Det går også fram av forarbeidene til lov og instruks fra 2004 at gjeldende ordning tar utgangspunkt i statsrådens ansvar overfor Stortinget, og at målet er å ha tatt standpunkt til om statsråden har utøvet sin oppgave som forvalter av statens interesser i selskaper i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger. Selv om utvalget ønsker å rette tydelig oppmerksomhet mot ivaretakelse av statens eierinteresser og eierrollen, så foreslår utvalget å videreføre uttrykket «statsråden». Et hovedargument for dette er at uttrykket har blitt brukt over lang tid og er godt innarbeidet. Det markerer også at det er gjennom øverste myndighet i selskapet (generalforsamlingen o.l.) at eierutøvelsen skal skje. Slik kan det bidra til at staten er seg bevisst den rollen den til enhver tid opptrer i, og at rollen som eier skilles fra statens øvrige roller.

18.6 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

- at det som i dagens lov benevnes selskapskontroll skal ivaretas enten som forvaltningsrevisjon, se kapittel 17 og forslag til lov § 5-1, eller som revisjon av statsrådens ivaretakelse av statens eierinteresser, se forslag til lov § 5-2
- å videreføre revisjon av statsrådens ivaretakelse av statens eierinteresser i selskaper hvor staten har bestemmende innflytelse som en oppgave for Riksrevisjonen, se forslag til lov § 5-2
- å ikke videreføre en obligatorisk årlig kontroll av alle aktuelle statlig eide selskap, men at all revisjon av statens utøvelse av eierskap i selskaper blir basert på en vurdering av risiko- og vesentlighet
- å ikke videreføre bestemmelser om statsrådens plikt til årlig innsendelse av dokumentasjon (instruksens §§ 6–8) – Riksrevisjonens tilgang til informasjon for statlige eide selskaper ivaretas av lovforslagets kapittel 6, som også ivaretar Riksrevisjonens behov for å bli varslet om og rett til å delta i selskapenes styrende og kontrollerende organer, se omtale i kapittel 21 om tilgang til informasjon
- at resultatene fra Riksrevisjonens revisjon av statsrådenes ivaretakelse av statens eierinteresser i selskaper rapporteres fortløpende, se forslag til lov § 5-3 og ytterligere omtale i kapittel 17 om forvaltningsrevisjon

– at intensjonen i dagens instruks § 15, punkt b videreføres, slik at Riksrevisjonen årlig rapporterer til Stortinget om resultatene fra revisjon av statens eierstyring, herunder de risiko- og vesentlighetsvurderinger som gjøres og eventuelle analyser av generelle trender i statens eierskap

19. Riksrevisjonens bidrag til å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet

19.1 Innledning

Kapittelet beskriver Riksrevisjonens bidrag til å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet. Først beskrives gjeldende bestemmelse, bakgrunnen for dagens regulering og Stortingets ønsker. Videre beskrives forventninger til statlig revisors rolle, statlige virksomheter og offentlig tjenesteyting. Det gjøres så rede for Riksrevisjonens arbeid med misligheter, Økokrims synspunkter på Riksrevisjonens rolle og grensen mot etterforskning og avdekking av lovbrudd. Til slutt i kapittelet presenteres utvalgets vurderinger av hvordan bestemmelsen om misligheter bør utformes i ny lov om Riksrevisjonen.

19.2 Dagens regel

Lov om Riksrevisjonen § 9 fjerde ledd har følgende ordlyd:

«Riksrevisjonen skal gjennom revisjonen bidra til å forebygge og avdekke misligheter og feil.»

I merknaden til § 9 går det fram at regelen var ny, og innebar at Riksrevisjonen fikk en mer aktiv rolle i kampen mot misligheter og korrupsjon[456].

Videre har lov om Riksrevisjonen § 15 fjerde ledd en egen bestemmelse om at Riksrevisjonen uten hinder av taushetsplikt kan melde mistanker om straffbare forhold til politiet. Bestemmelsen har følgende ordlyd:

«Uten hinder av bestemmelsen i første ledd kan Riksrevisjonens tjenestemenn, etter beslutning av Riksrevisjonens leder, avgi forklaring og legge fram dokumentasjon vedrørende revisjonsoppdrag til politiet når det er åpnet etterforskning i straffesak. Riksrevisjonen kan videre underrette politiet dersom det i forbindelse med revisjonen kommer fram forhold som gir grunn til mistanke om at det er foretatt en straffbar handling. Riksrevisjonen kan også samarbeide med andre offentlige kontrollmyndigheter dersom det er aktuelt. Underretning kan gis selv om revisjonen ikke er avsluttet og uten at forholdet er meddelt revidert virksomhet eller overordnet departement.»

I innstillingen til lovforslaget datert 2. mars 2004, Innst. O. nr. 54 (2003–2004), understreket kontroll- og konstitusjonskomiteen følgende:

«Riksrevisjonen har en viktig rolle i kampen mot misligheter og korrupsjon, herunder ved muligheten til å melde sine funn og mistanker til politiet eller andre kontrollinstanser.»

Det ble vist til at fjerde ledd svarer til forvaltningsloven § 13 b nr. 6. For å synliggjøre unntaket fra taushetsplikten i tilfeller hvor det avdekkes misligheter, er regelen også innarbeidet i lov om Riksrevisjonen.[457]

19.3 Bakgrunnen for dagens regulering

I Frøiland-utvalgets rapport, avgitt til Stortingets presidentskap 30. september 2002, ble det vist til at all den revisjon og kontroll som Riksrevisjonen fører, foregår på Stortingets vegne, som ledd i den samlede demokratiske kontroll med hvordan samfunnets felles ressurser forvaltes. En slik kontroll er ikke bare nødvendig for å sikre at Stortingets lover og bevilgningsvedtak respekteres, men også for å sikre at statens økonomiske interesser forvaltes mest mulig effektivt, og for å forhindre korrupsjon og andre misligheter, samt å sikre innbyggernes interesser[458]. Frøiland-utvalget foreslo ikke konkrete lovbestemmelser.

I brev fra Riksrevisjonen til Stortingets presidentskap 30. september 2002 ble det vist til at Riksrevisjonens forslag av 19. desember 2000[459] ikke regulerte Riksrevisjonens rolle eller mandat når det gjaldt bekjempelse av økonomisk kriminalitet. Det ble vist til at det inntil da ikke hadde vært praktisert at Riksrevisjonen selv varslet politiet ved mistanke om straffbare forhold, og i forslaget til ny lov og instruks ble det heller ikke foreslått at Riksrevisjonen skulle påta seg denne oppgaven. Det ble likevel understreket at Riksrevisjonen ville følge opp forvaltningens håndtering av slike saker, jf. forslagets punkt 4.1.2 side 23 og den administrative utredningen punkt 5.1.3 side 125.

Samtidig ble det vist til at forventningene til den eksterne revisors rolle i bekjempelsen av økonomisk kriminalitet i Norge hadde endret seg. Når det gjaldt den eksterne revisor i privat virksomhet, kom denne endringen klart til uttrykk i revisorloven. I henhold til daværende § 5-1 tredje ledd skulle revisor gjennom revisjonen ikke bare bidra til å forebygge, men også til å avdekke misligheter og feil. Denne forventningen fra lovgiver om en mer aktiv rolle gikk også fram av §§ 5-2 og 5-3.

456. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.2.1.
457. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.4.1.
458. Dokument nr. 14 (2002–2003), side 60.
459. Riksrevisjonen (2000), side 23 og 125.

Revisorloven (1999) § 6-1 fjerde ledd hadde følgende ordlyd:

«Uten hinder av bestemmelsen i første ledd eller avtalt taushetsplikt kan revisor avgi forklaring og fremlegge dokumentasjon vedrørende revisjonsoppdrag eller andre tjenester til politiet når det er åpnet etterforskning i straffesak. Revisor kan videre underrette politiet dersom det i forbindelse med revisjonsoppdrag eller andre tjenester fremkommer forhold som gir grunn til mistanke om at det er foretatt en straffbar handling.»

Ved Stortingets behandling av Innst. O. nr. 25. (1998–99), punkt 7.2.2.3, sluttet finanskomiteen seg til regjeringens forslag om revisors rett til å underrette politiet om straffbare handlinger. Begrunnelsen for å innta en ny bestemmelse om fritak for taushetsplikt var at det var i samfunnets interesse at revisor underretter politiet om økonomisk kriminalitet:

«Etter departementets syn bør det av hensyn til behovet for å bidra til bekjempelse av økonomiske kriminalitet, ikke fastsettes noen begrensning som foreslått. Dersom revisor har grunn til mistanke om at andre enn den revisjonspliktige eller dennes ansatte/eiere har foretatt en straffbar handling, bør revisor kunne ha adgang til å gjøre politiet oppmerksom på dette uavhengig av taushetsplikten.»

Det var revisor som skulle vurdere om politiet skulle underrettes, og departementet begrunnet det slik:

«Departementet mener at det ikke er hensiktsmessig å innta som vilkår for revisors rett til å underrette politiet at vedkommende først har varslet ledelsen og at korrigerende tiltak ikke har blitt iverksatt. Det bør overlates til revisors vurdering i hvilken grad den normale rapporteringsvei til foretakets ledelse bør følges, eller om det er grunn til å gå direkte til politiet. Det vises til at det kan foreligge tilfeller der foretakets ledelse selv er involvert i straffbare handlinger. Dersom revisor skulle være forpliktet til først å varsle foretakets ledelse, ville dette kunne føre til at bevis mv. ble ødelagt for den senere etterforskning. Departementet antar imidlertid at det ved tilfeller av straffbare forhold begått av andre ansatte hos den revisjonspliktige normalt vil være naturlig at ledelsen varsles før revisor kontakter politiet.»

På denne tiden gjaldt revisjonsstandarden for misligheter og feil i privat revisjon – RS 240.

Videre var det en betydelig interesse for statlige revisjonsorganers rolle ved bekjempelse av misligheter og korrupsjon internasjonalt. Det ble vist til flere faktorer som kunne bidra til økt risiko for misligheter og korrupsjon, som økt samhandling over landegrenser, globale nettverks utnyttelse av teknologisk utvikling, økt konkurranse og stadige omstillinger.

Det ble også vist til at Norge sluttet seg til GRECO (Groupe d'États contre la corruption) under Europarådet i januar 2001. GRECO arbeidet mot økonomisk kriminalitet generelt og korrupsjon spesielt. I en rapport datert juli 2002 gikk en av anbefalingene direkte på Riksrevisjonens rolle;

«...to review the regulatory framework applicable to the cooperation between the Office of the Auditor General, the police, ØKOKRIM and other relevant law enforcement bodies.

The OAG should be allowed to report any suspicions to the police/ØKOKRIM immediately and confidentially upon discovery whilst the audit is continuing.»

Riksrevisjonen så det som logisk at denne anbefalingen også ble fulgt opp i ny lov for Riksrevisjonen. Riksrevisjonen var også enig i at den burde få en mer aktiv rolle i kampen mot misligheter og korrupsjon, herunder en mulighet til å melde sine funn eller mistanker til politiet eller andre kontrollinstanser, og sluttet seg derved til anbefalingen.

At Riksrevisjonen fikk en mer aktiv rolle i denne sammenheng synes også å være i samsvar med Stortingets ønsker, jf. her kontroll- og konstitusjonskomiteens uttalelse ved behandling av Dokument nr. 2 (2001–2002), jf. Innst. S. nr. 213 (2001–2002):

«Komiteen er av den klare oppfatning at det er viktig at Riksrevisjonen i fremtiden retter økt oppmerksomhet mot faren for økonomiske misligheter når revisjonen planlegges og gjennomføres.»

Det ble derfor foreslått at Riksrevisjonens rolle for å bidra til å forebygge og avdekke misligheter og feil kom til uttrykk i ny lov om Riksrevisjonen, jf. tilsvarende bestemmelse i revisorloven (1999) § 5-1 tredje ledd. Riksrevisjonen foreslo også at rapporteringsmulighet til politiet kom eksplisitt til uttrykk som et unntak fra taushetsplikten til revisor, jfr. tilsvarende bestemmelse i revisorloven (1999) § 6-1 fjerde ledd. En slik bestemmelse burde også åpne muligheten for samarbeid med andre kontrollinstanser, for eksempel lignings-, toll- eller avgiftsmyndigheter.[460]

Siden dette ble foreslått som et tillegg etter at lov- og instruksforslaget hadde vært på høring, var ikke Riksrevisjons rolle knyttet til misligheter en del av høringsrunden.

I forarbeidene til riksrevisjonsloven ble det vist til at § 15 fjerde ledd også svarer til forvaltningsloven § 13 b nr. 6. Det følger av denne bestemmelsen at taushetsplikt ikke er til hinder for å anmelde eller gi opplysninger om lovbrudd til påtalemyndigheten eller vedkommende kontrollmyndighet. Med «lovbrudd» menes en handling, unnlatelse eller tilstand som utgjør brudd på en bestemmelse i lov eller brudd på en bestemmelse i forskrift som er gitt med hjemmel i lov. Lovbruddet kan være straffesanksjonert, men også brudd på bestemmel-

460. Riksrevisjonen (2002).

ser som ikke er belagt med straff, er lovbrudd i lovens forstand.[461]

Utvalget legger til grunn at uttrykket «straffbar handling» gir uttrykk for en handling som representerer brudd på en lovbestemmelse som gjennom lov er gjort straffbar knyttet til økonomisk kriminalitet. Riksrevisjonens rapporteringsmulighet til politiet er begrenset til «straffbare handlinger» knyttet til økonomisk kriminalitet, og at det er i samfunnets interesse at Riksrevisjonen har mulighet til å underrette politiet om slike forhold.

19.4 Stortingets ønsker

I Stortingets behandling av Riksrevisjonens årsrapporter er det gitt en rekke merknader til Riksrevisjonens mer aktive rolle i arbeidet mot misligheter, korrupsjon og økonomisk kriminalitet. Kontroll- og konstitusjonskomiteen har sett det som positivt at Riksrevisjonen skal engasjere seg mer i bekjempelsen av økonomisk kriminalitet som forutsatt i ny lov om Riksrevisjonen.[462] Riksrevisjonens rolle i arbeidet mot misligheter som også inkluderer korrupsjon, blir av komiteen betraktet som særdeles viktig – ikke bare avdekking, men også forebygging. Komiteen ser viktigheten av en skjerpet revisjon og kontroll innenfor dette området.[463] Komiteen ser seg også fornøyd med at Riksrevisjonen retter oppmerksomheten mot korrupsjon og misligheter i det offentlige ved at de ser viktigheten med å bygge en motmakt mot tendensen til at korrupsjon utvikler seg. Riksrevisjonens bestrebelser med å innrette revisjonen slik at revisjonen blir bidragsyter til å bekjempe økonomisk kriminalitet og skjerpet kontroll med statlige innkjøp, er helt på linje med komiteens prioriteringer.[464] Komiteen gir også sin tilslutning til at Riksrevisjonen retter spesiell oppmerksomhet mot økonomisk kriminalitet som ett av de utviklingstrekk innen forvaltningen som Riksrevisjonen har vurdert vil ha betydning for revisjonen framover.[465]

I Agenda Kaupang sin spørreundersøkelse rettet mot stortingsrepresentantene er mislighetsrisiko et av de tema det særlig ønskes mer informasjon om fra Riksrevisjonen.[466]

19.5 Forventninger til statlig revisors rolle

Det følger av grunnprinsippene for all statlig revisjon at en Riksrevisjon identifiserer risiko for misligheter som er relevant for revisjonsformålet. Videre bør Riksrevisjonen ha en profesjonell skepsis gjennom hele revisjonsprosessen og være oppmerksom på muligheten for at misligheter kan finne sted.[467]

I ISSAI 2200[468] er formålet med finansiell revisjon angitt slik i punkt 11:

«Ved revisjon av regnskap er revisors overordnede mål [...] å oppnå betryggende sikkerhet for at regnskapet totalt sett ikke inneholder vesentlig feilinformasjon, verken som følge av misligheter eller feil [...].»

Revisor har også krav til særattestasjon av skatter og avgifter, og dette er områder som ikke kan unnlates å kontrolleres, selv om skatter og avgifter er uvesentlige for årsregnskapet totalt sett.[469]

Virksomhetsledelsen, som ansvarlig part[470], er ansvarlig for at statlige virksomheter har en forsvarlig intern kontroll[471] og for å avlegge årsregnskap som ikke inneholder vesentlig feilinformasjon verken som følge av misligheter eller utilsiktede feil. Sentrale elementer for en forsvarlig internkontroll er etablering av systemer, rutiner og tiltak som vektlegger kvalitet i den interne styringen, forsvarlig arbeidsdeling og ledelsens holdning til resultatoppfølging og kontroll. Forsvarlig internkontroll hos virksomheten er grunnleggende for å forebygge og avdekke misligheter.

ISSAI 2240 Revisors oppgaver med og plikter til å vurdere misligheter ved revisjon av regnskaper definerer misligheter slik i punkt 12(a):

«Misligheter – en bevisst handling begått av en eller flere personer innen ledelsen, av personer som har overordnet ansvar for styring og kontroll, av ansatte eller av andre, som innebærer uredelighet for å oppnå en urettmessig eller ulovlig fordel.»[472]

I samme standard punkt 3 er det to typer tilsiktet feilinformasjon som er relevant for revisor:

– feilinformasjon som resultat av uredelig regnskapsrapportering og

461. Forvaltningsloven § 13 b første ledd nr. 6, Lovkommentar fra Karnov
462. Innst. S. nr. 32 (2004–2005), punkt 2.
463. Innst. S. nr. 195 (2005–2006), punkt 2.
464. Innst. S. nr. 218 (2006–2007), side 5.
465. Innst. S. nr. 218 (2006–2007), side 5.
466. Agenda Kaupang (2022), punkt 3.11.
467. INTOSAI-P12 Principle 2 og 5, ISSAI 100/47.
468. ISSAI 100/22.
469. SA 3801.15.
470. ISSAI 100/25.
471. Finansdepartementets regelverk (2022) § 14 og punkt 2.4.
472. ISSAI 2240/12.

– feilinformasjon som resultat av underslag av eiendeler.

Riksrevisjonen skal ifølge denne standarden avdekke feil og misligheter av vesentlig karakter. Riksrevisjonen må derfor i samsvar med ISSAI 2315 identifisere og vurdere risiko for feilinformasjon gjennom forståelsen av revidert enhet. Riksrevisjonen må på bakgrunn av dette innhente bevis for å underbygge at det er betryggende sikkerhet for at regnskapet ikke inneholder vesentlig feilinformasjon som følge av misligheter.

Spørsmålet er om andre former for økonomisk kriminalitet enn uredelig regnskapsrapportering og underslag er relevante for revisjonen.

I ISSAI 2250 Vurdering av lover og forskrifter ved revisjon av regnskaper punkt A6 nevnes blant annet mislighet, korrupsjon og bedrageri som eksempler på lover og regler som enten kan ha direkte betydning for regnskapet eller indirekte påvirke virksomheten. Dette kan være misligheter og økonomisk kriminalitet begått av personer utenfor virksomheten. Dersom virksomheten rammes av eksterne angrep, kan det tyde på at virksomhetsledelsen ikke har oppfylt sin plikt til å etablere forsvarlig kontroll for å forebygge og avdekke misligheter og økonomisk kriminalitet.

Revisjonsstandardene bruker både «misligheter» og forhold som går inn under det som defineres som «økonomisk kriminalitet».

Riksrevisjonen har selv lagt til grunn at brudd på regelverk kan bidra til å svekke allmennhetens tillit til forvaltningen, og slike brudd kan dessuten være et signal om at det kan foreligge misligheter og eventuelt straffbare forhold. For å opprettholde tilliten må forvaltningen ha høy etisk standard i utøvelsen av sine oppgaver.[473] Det følger også av revisjonsstandardene at Riksrevisjonen må ha muligheten til å rapportere om mistenkelige forhold til en hensiktsmessig myndighet utenfor revidert enhet.[474]

I kommuneloven er regnskapsrevisors oppgaver og plikter lovfestet i §§ 24-5 (4), 24-6 (2), 24-7 (3). Revisor skal her gjennom revisjonen bidra til å forebygge og avdekke misligheter og feil. Dette innebærer at revisor skal vurdere risikoen for at årsregnskapet ikke gir riktig informasjon som følge av misligheter og feil. Revisor skal også påpeke «enhver mislighet» til ledelsen. Kommuneloven (2018) bruker uttrykket «misligheter». I mishetsbegrepet inngår tilsiktede feil, uredelig regnskapsførsel, underslag og andre former for økonomisk kriminalitet og feil (utilsiktede feil). Forarbeidene til kommuneloven baserer seg i denne sammenhengen på begrepsbruken i dagjeldende revisorlov (lov av 1999). [475]

Basert på de internasjonale revisjonsstandardene er revisors oppgaver og plikter lovfestet i revisorloven (2021), jf. §§ 9-1 (1), 9-4 (3), 9-5 (1), 9-9 (1) og 10-2 (2). Revisor skal påse at årsregnskapet ikke inneholder vesentlig feilinformasjon, og bidra til å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet. Revisor skal også utføre revisjonen med profesjonell skepsis og være oppmerksom på muligheten for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet som skyldes misligheter eller utilsiktede feil. Avdekkede misligheter skal også kommuniseres til ledelsen. Også forhold som tilsier at det kan foreligge misligheter skal dokumenteres særskilt, og revisor skal angi hva som er gjort for slike forhold. Revisor kan også underrette politiet om forhold som gir grunn til mistanke om straffbare handlinger. Dette er et unntak fra revisors taushetsplikt for å bidra til å bekjempe økonomisk kriminalitet og til å styrke den allmenne tilliten til revisor.[476] I merknaden til § 10-2 andre ledd bokstav c er det vist til at terskelen for mistanke skal være lav.[477] Ny revisorlov (2021) bruker både uttrykket «økonomisk kriminalitet» og «misligheter».

19.6 Forventninger til statlige virksomheter og offentlig tjenesteyting

Svært mange statsansatte utøver offentligrettslig myndighet overfor landets borgere, med de særlige krav dette stiller til dem. Statstjenestens egenart framstår tydelig i de krav og forventninger som stilles til offentlig tjenesteyting, og er av en annen art enn det som er tilfellet for privat tjenesteyting.[478] Særskilte forhold som gir uttrykk for en slik egenart er blant annet knyttet til kjøp av varer og tjenester (anskaffelser). OECD anser anskaffelser som et av de viktigste risikoområdene for korrupsjon i internasjonal sammenheng og viser til at åpenhet er et grunnleggende virkemiddel for å få bukt med korrupsjon og korrupsjonsliknende atferd.[479] Andre særskilte forhold er blant annet knyttet til tilskudd og stønader, konsesjoner og tillatelser og sanksjoner. Ved slike særskilte forhold kan statsforvaltningen bli utsatt for press for å oppnå en fordel eller hindre at en ulempe blir gitt. Vennskap, uheldige bindinger og forbindelser kan medføre risiko for forskjellsbehandling. Videre kan mangler ved intern kontroll gi muligheter for å begå misligheter eller at enkelte har holdninger som rettfer-

473. Dokument 1 (2013–2014), side 218.
474. ISSAI 2240/44 A67-A69, ISSAI 2250/29 A28-A34.
475. NOU 2016: 4, punkt 26.2.3.2, Prop. 46 L (2017–2018), sidene 409 og 454.
476. Prop. 37 LS (2019–2020), punkt 12.2.3.
477. Prop. 37 LS (2019–2020), side 233.
478. Prop. 94 L (2016–2017), punkt 3.2.3.
479. Innst. 376 S (2018–2019).

diggjør misligheter. Minimumskravene for å forhindre korrupsjon er god styring, tilstrekkelig intern kontroll og et kontinuerlig arbeid med etikk.[480]

Videre har statsansatteloven § 39 et særskilt forbud mot gaver i tjenesten mv:

«Ingen statsansatte eller embetsmenn må for seg eller andre motta gave, provisjon, tjeneste eller annen ytelse som er egnet til, eller av giveren ment, å påvirke vedkommendes tjenestlige handlinger, eller som det er forbudt å motta etter bestemmelser i instruks for virksomheten.

Overtredelse kan medføre ordensstraff, oppsigelse eller avskjed.»

Begrunnelsen for forbudet er at det må stilles svært strenge krav til habilitet og objektivitet i forvaltningen, og at det ikke skal kunne reises tvil om at saklige og objektive hensyn er lagt til grunn.[481] Generelt må det legges til grunn at ansatte i offentlig tjeneste har krav og forventninger av en annen art og må finne seg i å være underlagt en strengere norm enn personer som arbeider i privat virksomhet[482].

I arbeidsmiljøloven var begrepet «kritikkverdige forhold» ikke definert eller nærmere beskrevet.[483] I endringslov 21. juni 2019 kom følgende presisering til § 2-1A andre ledd bokstav c:

«Med kritikkverdige forhold menes forhold som er i strid med rettsregler, skriftlige etiske retningslinjer i virksomheten eller etiske normer som det er bred tilslutning til i samfunnet, for eksempel forhold som kan innebære

c. korrupsjon eller annen økonomisk kriminalitet.»

Begrepet «korrupsjon eller annen økonomisk kriminalitet», viser til lovstridige handlinger som ofte begås innenfor eller med utspring i en økonomisk virksomhet som i seg selv er eller gir seg ut for å være lovlig. Eksempler på økonomisk kriminalitet er arbeidslivskriminalitet, bedrageri, underslag, konkurskriminalitet, økonomisk utroskap, heleri, hvitvasking, dokumentforfalskning og brudd på regler om konkurranse, verdipapirhandel, skatt, merverdiavgift og toll. [484,485] Det er viktig at arbeidstakere som har en særlig innsikt og kompetanse, oppfatter at det er ønskelig og trygt å ytre seg om slike kritikkverdige forhold. Ytring fra ansatte i offentlig sektor bidrar til bedre kontroll med offentlige ytelser og ressursbruk.[486]

Begrepet økonomisk kriminalitet nevnt over legges også til grunn på Finansdepartementets nettsider, men der legges det i tillegg vekt på «profittmotiverte» handlinger[487].

Straffeloven §§ 387–389 har i tillegg bestemmelser om korrupsjon og påvirkningshandel. Grov korrupsjon har en strafferamme på inntil 10 år. Ved avgjørelsen av om et forhold er å anse som grov korrupsjon, skal det blant annet legges vekt på om handlingen er utført av en offentlig tjenestemann eller overfor en offentlig tjenestemann. Ellers har straffeloven regler om forbrytelser i utøvelse av offentlig tjeneste i §§ 171–173.[488]

Videre er ett av hovedformålene med statens økonomireglement og medfølgende bestemmelser (statens økonomiregelverk) å sikre gjennomføring av Stortingets vedtak og forutsetninger.[489] Fra 2003 kom det inn krav i dette regelverket om at alle statlige virksomheter skal etablere systemer, rutiner og intern kontroll for å sikre at misligheter og økonomisk kriminalitet forebygges og avdekkes.[490] For å kunne utøve nødvendig internkontroll skal virksomhetens ledelse etablere systemer, rutiner og tiltak med vekt på blant annet identifisering av risikofaktorer som kan medvirke til at virksomhetens mål ikke nås, og korrigerende tiltak som med rimelighet kan redusere sannsynligheten for manglende måloppnåelse. Eksempler på tilsiktede handlinger utført i strid med gjeldende lover og regler er manipulasjon, forfalskning eller endring av regnskapsdata og resultatinformasjon, underslag, korrupsjon, bedrageri og utroskap i statstjenesten[491].

Også innenfor det statlige eierskapet av selskaper forventer staten at selskapene arbeider systematisk for å forebygge økonomisk kriminalitet som korrupsjon og hvitvasking i egen virksomhet og i leverandørkjeden. Forebygging av korrupsjon forutsetter at selskapet har gode antikorrupsjonsprogrammer som er forankret i styret og er tilpasset risikoen i egen virksomhet, hos leverandører og andre forretningsforbindelser.[492]

480. Anskaffelser.no: korrupsjon i offentlige anskaffelser (12. oktober 2023).
481. Prop. 94 L (2016–2017), side 223.
482. Prop. 94 L (2016–2017), sidene 31 og 187.
483. Prop. 74 L (2018–2019).
484. Arbeidsmiljøloven § 2 A-1 andre ledd.
485. Prop. 74 L (2018–2019), side 28.
486. NOU 2018: 6, punkt 9.1.
487. Økonomisk kriminalitet defineres ofte som «profittmotiverte, lovstridige handlinger som ofte begås innenfor eller med utspring i en økonomisk virksomhet som i seg selv er – eller gir seg ut for å være – lovlig.»
488. Kommunal- og moderniseringsdepartementet (2017), side 17.
489. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.5, Innst. 47 S (2012–2013), punkt 2.2.1.
490. Finansdepartementets regelverk (2022) § 14 og punkt 2.4.
491. Finansdepartementets regelverk (2022), punkt 2.4.
492. Meld. St. 6 (2022–2023), punkt 11.6.

19.7 Riksrevisjonens arbeid med misligheter

I perioden fra 2004 til 2010 rapporterte Riksrevisjonen årlig om sitt bidrag til å forebygge og avdekke misligheter og feil gjennom revisjonen. Det går fram av rapporteringen at det ble fastsatt en egen standard om misligheter og utarbeidet supplerende retningslinjer for hvordan Riksrevisjonen gjennom revisjon kunne forebygge og avdekke misligheter for alle tre revisjonstypene. Til hjelp i arbeidet med å identifisere risiko for at det kunne foreligge misligheter ble det utarbeidet en egen mislighetsprofil (risikokart). Det ble også etablert en egen kompetansegruppe, som skulle arbeide med metodeutvikling og yte faglig rådgivning og bistand i enkeltsaker på alle revisjonsområdene. Riksrevisjonen så også viktigheten av fortsatt å føre en skjerpet kontroll med kjøp og salg av varer og tjenester med sikte på å avdekke mulig korrupsjon både i det offentlige og hos private kunder og leverandører.[493] Riksrevisjonen rapporterte også enkeltsaker til Stortinget knyttet til oppgaven med å bidra til å forebygge misligheter og feil gjennom revisjonen. Eksempler på rapporterte revisjoner er:

- Myndighetenes innsats mot økonomisk kriminalitet (Dokument nr. 3:3 (2008–2009))
- Riksrevisjonens utvidede revisjon av Norsk Tipping AS (Dokument nr. 3:14 (2008–2009))
- Riksrevisjonens undersøkelse av intern kontroll i forsvarssektoren (Dokument 3:9 (2010–2011).

I den årlige rapporteringen fra 2011[494] til 2022[495] er omtalen fra Riksrevisjonens bidrag til å forebygge og avdekke misligheter og feil gjennom revisjonen redusert til å omtale at Riksrevisjonen har en slik oppgave, mens resultatene ikke omtales på tilsvarende måte som tidligere. For øvrig har Riksrevisjonen rapportert om risiko for misligheter knyttet til enkeltsaker.

I en revisjon for 2012 viste Riksrevisjonen til at alle departementer og virksomheter har en iboende risiko for misligheter knyttet til forvaltning av statens verdier og utøvelsen av myndighet. Dersom forvaltningen ikke er bevisst på sine risikoer for misligheter, reduserer det evnen til å etablere treffsikre og effektive mottiltak og intern kontroll. [496]

Riksrevisjonen viste til at de fleste departementene ikke hadde foretatt en konkret vurdering av mislighetsrisiko, mens en stor andel av de underliggende virksomhetene hadde foretatt en slik vurdering, enten for hele eller deler av virksomheten.[497] Riksrevisjonens generelle anbefalinger til forbedringer i statsforvaltningen var at departementene som ledd i oppgaven med å forebygge og avdekke misligheter måtte foreta en konkret vurdering av risikoen for misligheter.[498]

Kontroll- og konstitusjonskomiteen var meget tilfreds med at Riksrevisjonen hadde gjennomført en gjennomgang av arbeidet med forebygging og avdekking av misligheter i statsforvaltningen. Komiteen mente at resultatet ikke var oppløftende, idet de fleste departementene ikke hadde foretatt en konkret vurdering av mislighetsrisiko. Komiteen ba om at departementene fulgte opp Riksrevisjonens anbefaling på dette området.[499]

Riksrevisjonen har også i denne perioden rapportert enkeltsaker til Stortinget knyttet til oppgaven med å bidra til å forebygge misligheter og feil gjennom revisjonen. Eksempler på rapporterte revisjoner er:

- Riksrevisjonens undersøkelse av internkontroll på anskaffelsesområdet i Statens vegvesen (Dokument 3:4 (2014–2015)).
- Riksrevisjonens undersøkelse av bistand til godt styresett og antikorrupsjon i utvalgte samarbeidsland (Dokument 3:9 (2014–2015))
- Riksrevisjonens undersøkelse av myndighetenes arbeid mot sosial dumping ved offentlige anskaffelser (Dokument 3:14 (2015–2016))

Riksrevisjonen har opplyst[500] til Riksrevisjonsutvalget at misligheter inkluderes i alt arbeid som gjøres av utvikling av metoder og teknologi i Riksrevisjonen. Ved utvikling av prosedyrer, rutiner og støttemateriell vurderes det alltid om temaet misligheter er relevant og hensyntatt. Dette gjelder f.eks. prosedyre for behandling av tips, prosedyre for samhandling med internrevisjonen og støttemateriell for revisjon av etterlevelses- og forvaltningsrevisjon.

Riksrevisjonen følger krav i ISSAI 2240 *Revisors oppgaver med og plikter til å vurdere misligheter ved revisjon av regnskaper* og retter derfor forespørsler til ledelsen i oppstartsmøtet og under revisjonen om hvorvidt de har kjennskap til eventuelle faktiske, mistenkte eller påståtte misligheter som påvirker virksomheten. Riksrevisjonen innhenter også årlig en skriftlig uttalelse fra ledelsen hvor de bekrefter at de har opplyst revisor om sin kjennskap til misligheter eller mistanke om misligheter, og at de har informert Riksrevisjonen om eventuelle påstander om misligheter eller mistanke om misligheter fra ansatte, tidligere ansatte, tilsynsmyndigheter eller andre som påvirker virksomhetens regnskap.

493. Innst. S. nr. 218 (2006–2007), Innst. S. nr. 296 (2007–2008), Innst. 261 S (2009–2010).
494. Dokument 2 (2011–2012).
495. Dokument 2 (2022–2023).
496. Dokument 1 (2013–2014), side 218.
497. Innst. 123 S (2013–2014), punkt 1.1.1.
498. Innst. 123 S (2013–2014), punkt 1.1.2.
499. Innst. 123 S (2013–2014), punkt 1.2.
500. Riksrevisjonen (2023a).

I finansiell revisjon arbeides det løpende med vurdering av risiko for misligheter. Ved gjennomføring av risikovurderingshandlinger og beslektede aktiviteter for å opparbeide seg en forståelse av virksomheten og dens omgivelser, skal revisor i henhold til Riksrevisjonens retningslinjer innhente hensiktsmessig og tilstrekkelig informasjon for å kunne identifisere eventuelle risikoer for vesentlig feilinformasjon som skyldes misligheter. Revisor skal også gjennom hele revisjonen opprettholde en profesjonell skepsis og være innforstått med at det kan foreligge vesentlig feilinformasjon som skyldes misligheter. Ifølge retningslinjene for etterlevelses- og forvaltningsrevisjon skal revisor for selskapskontroll, etterlevelses- og forvaltningsrevisjoner vurdere mislighetsaspektet ved oppstart av alle revisjoner. Vurderingene dokumenteres i revisjonsplanen.

Riksrevisjonen opplyser også at det finnes en rekke metoder som kan være aktuelle i arbeidet med å forebygge og avdekke misligheter. I en del sammenhenger kan analyse av store datamengder som inkluderer data fra åpne kilder være nyttig om man ønsker å avdekke misligheter. Ulike modeller for «anomaly detection» kan potensielt gi indikasjoner på uforklarlige avvik. Et slikt eksempel kan være såkalt clusteranalyse av en hel populasjon med transaksjoner. Det vil også være mulig å trene en maskinlæringsmodell til å gjenkjenne uvanlige transaksjoner av ulikt slag. Videre kan det tenkes at Riksrevisjonen kan bruke såkalt OSINT (Open Source Intelligence), som er å hente inn og kombinere data fra en rekke åpne kilder, for eksempel for å kartlegge koblinger mellom personer. Riksrevisjonen viser imidlertid til at en rekke forhold av juridisk karakter, særlig knyttet til personvern, kan være begrensende for bruk av denne typen revisjonshandlinger. Som et eksempel viser Riksrevisjonen til at massehøsting av personopplysninger fra LinkedIn, for å kartlegge koblinger mellom personer, vil være brudd på LinkedIns brukervilkår.

Riksrevisjonen mottar også tips gjennom egen tipskanal eller annen kontakt med ansatte som tipser om forhold i egen virksomhet.

Siden 2019 har Riksrevisjonen blitt underrettet om totalt 28 saker om misligheter hvor virksomheter har avdekket forhold som faller inn under Statens økonomibestemmelser punkt 2.4, samt retningslinjen i Statens personalhåndbok kapittel 10.19[501].

Riksrevisjonen har mulighet til å underrette politiet der revisjonen har kommet over forhold som gir grunn til mistanke om at det er foretatt en straffbar handling, jf. lov om Riksrevisjonen § 15 fjerde ledd. Siden 2014 har Riksrevisjonen ikke selv underrettet politiet ved mistanker om straffbare handlinger. Riksrevisjonen har i stedet anbefalt virksomheten å ta ut politianmeldelse i tre tilfeller av mistenkelige forhold. I to av tilfellene ble forholdene politianmeldt, men begge anmeldelsene ble henlagt av politiet. Den ene ble påklaget, men avslag opprettholdt. I det tredje tilfellet ønsket ikke virksomheten å politianmelde.

Riksrevisjonen har også mulighet til å samarbeide med andre offentlige kontrollmyndigheter dersom det er aktuelt, jf. lov om Riksrevisjonen § 15 fjerde ledd. Riksrevisjonen har opplyst at det ikke er formelle samarbeid med andre offentlige kontrollmyndigheter eller andre riksrevisjoner på dette området, men ser behov for et mer formalisert samarbeid på sikt[502].

19.8 Synspunkter fra Økokrim

Riksrevisjonsutvalget har innhentet synspunkter fra Økokrim når det gjelder forventninger til Riksrevisjonens rolle, om Økokrim har blitt underrettet om mistanker om straffbare forhold knyttet til økonomisk kriminalitet og samarbeid med Riksrevisjonen.

Økokrim viste til at Riksrevisjonen har en viktig rolle som bidragsyter for å forebygge at økonomisk kriminalitet oppstår, og at dette bør vurderes inkludert i formålsbestemmelsen.

Når Riksrevisjonen er gitt unntak fra taushetsplikt, så forutsatte Økokrim at det er gitt en mulighet for Riksrevisjonen til å foreta undersøkelser og orientere politiet om forhold som gir grunn til mistanke. Økokrim viste her til hvilke oppgaver Riksrevisjonen har generelt gjennom formålsparagrafen og spesielt gjennom å bidra til å forebygge og avdekke misligheter og feil gjennom revisjonen. På bakgrunn av den trusselvurderingen[503] Økokrim selv har foretatt, var Økokrim overrasket over at Riksrevisjonen siden 2004 ikke har kommet over mistenkelige forhold og orientert Økokrim om dette. Økokrim viste til at det er ulik grad av modenhet når det gjelder kontrollkultur i statlig sektor, at det er muligheter for å begå økonomisk kriminalitet, og at risikoen for å bli oppdaget er liten. Økokrim pekte på at fravær av orientering fra Riksrevisjonen reduserer Økokrims mulighet til å få et oppdatert situasjonsbilde og gjøre en riktig trusselvurdering.

Økokrim oppfordret Riksrevisjonen til å være oppmerksom på «røde flagg» (risikoforhold). Et eksempel er forhold begått av personer i revidert virksomhet knyttet til subsidier. Andre eksempel er knyttet til økning i digitale angrep. Hvis Riksrevisjonen kommer over slike mistenkelige forhold, bør det ikke være en vegring for å si fra. En orientering skal ikke forstås som en anmeldelse.

501. Kommunal- og distriktsdepartementet (2023), punkt 10.19.
502. Riksrevisjonen (2022b), punkt 10.
503. Økokrims årlige trusselvurdering baseres på informasjon fra internasjonale og nasjonale kilder, samt ulike samarbeidspartnere. Trusselvurderingen gir et oppdatert kriminalitetsbilde og innblikk i hva som er forventet utvikling for de største truslene innen økonomisk kriminalitet.

Hvis vilkårene for straff eller offentlig påtale ikke er oppfylt, kan det i enkelte situasjoner være mer hensiktsmessig at forhold knyttet til økonomisk kriminalitet følges opp administrativt av forvaltningen. Økokrim pekte i den forbindelse på ordlyden i straffeprosessloven § 71 c:

«Påtalemyndigheten kan beslutte at saken henlegges og overføres til forvaltningen når en overtredelse kan medføre administrativ sanksjon, hvis vilkårene for straff eller offentlig påtale ikke er oppfylt, eller hvis det for øvrig er mest hensiktsmessig at forholdet forfølges administrativt.»

Riksrevisjonen kan da påse at slike saker blir vurdert av og følges opp på en hensiktsmessig måte av forvaltningen.

Økokrim kan ikke bekjempe økonomisk kriminalitet alene og er opptatt av å samarbeide med andre kontrollmyndigheter. Ifølge Økokrim har det ikke vært et utstrakt samarbeid med Riksrevisjonen.

19.9 Grensen mot etterforskning og avdekking av lovbrudd

Riksrevisjonens kontroll tar utgangspunkt i prinsippet om ministeransvar, som innebærer at statsråden er ansvarlig for alle embetshandlinger både i departementet og underliggende virksomheter[504].

Riksrevisjonen utfører primært styringskontroll[505] på vegne av Stortinget, der hovedformålet med rapporteringen er å gi grunnlag for Stortingets behandling for å rette opp feil og mangler i forvaltningen, ikke å kritisere statsråden[506]. En praksis der Riksrevisjonen i sin rapportering til Stortinget forholder seg til den reviderte enhet og ikke går inn i vurderinger av enkeltpersoners ansvar, bidrar til å gjøre revisjonsrapportene mindre kontroversielle, og gjør det lettere å bruke dem som grunnlag for framtidig styring og forbedring av forvaltningen[507].

Stortinget har flere ganger påpekt viktigheten av Riksrevisjonens arbeid med misligheter og har ønsket en skjerpet revisjon og kontroll av arbeidet med misligheter og korrupsjon.[508] Stortinget ba også Riksrevisjonens undersøke Stortingets økonomiske ordninger til representantene, jf. Dokument 3:10 (2022–2023). Riksrevisjonen har opplyst at en slik type undersøkelse er å betrakte som en form for granskning utenfor det som normalt er en oppgave for Riksrevisjonen. I dette spesielle tilfellet vedtok Stortinget en særlov om informasjonstilgang for Riksrevisjonen ved undersøkelser av saker som gjaldt stortingsrepresentantenes økonomiske ordninger.[509]

Riksrevisjonen viser til at en granskning vil gå lenger og åpne for å kontrollere enkeltpersoner, embetspersoner, virksomhetsledere mv. med blikk på individuelt ansvar, samt om det har skjedd straffbare forhold som potensielt kan følges opp av påtalemyndigheten og rettsvesenet.

Riksrevisjonen viser til at dagens lov og instruks ikke er innrettet for å gi rammer for å kunne gjennomføre granskninger. I en granskning vil Riksrevisjonen kunne ha behov for utvidet tilgang til informasjon om enkeltpersoners disposisjoner som ligger utenfor dagens lov. En granskning vil også kreve lovmessig regulering av partsrettigheter for dem som blir gjenstand for granskning.

I Riksrevisjonens arbeid med å undersøke mistanke om misligheter er Riksrevisjonens erfaring med slike saker at det støtes på prosessuelle og reelle begrensninger, som i praksis gjør at de ikke kommer til bunns i sakene siden Riksrevisjonen ikke er oppsatt med hensiktsmessige juridiske rammebetingelser. Etter Riksrevisjonens vurdering svekker dette i vesentlig grad muligheten til å leve opp til Stortingets forventninger når det gjelder å forebygge og avdekke misligheter.

Riksrevisjonen mener at det bør gis rettslige rammer i ny lov om Riksrevisjonen for å kunne gjennomføre granskninger når behov for dette melder seg. Hvis Riksrevisjonen skal opptre i roller der private juridiske eller fysiske personer er pliktsubjekter, må det klargjøres hvilke rettigheter og plikter Riksrevisjonen og de berørte har, herunder hvilke saksbehandlingsregler (herunder klageregler) som kommer til anvendelse.[510]

I NOU 2009: 9 Lov om offentlige undersøkelseskommisjoner er spørsmålet om forvaltningens undersøkelsesplikt vurdert i kap. 16.4.4:

«Forvaltningsorganer skal vise en viss tilbakeholdenhet med å anmelde mulige straffbare forhold i virksomheten, og dette kan aktualisere behovet for utredning også av forhold som hører hjemme under politiets arbeidsområde. I Statens personalhåndbok gis retningslinjer for behandling av saker om underslag, korrupsjon, tyveri, bedrageri og utroskap i statstjenesten. Av retningslinjene punkt 3 fremgår det at politietterforskning ved mistanke om straffbare forhold i statstjenesten, ikke bør begjæres før det er grunn til å tro at forholdene kan lede til en straffereaksjon. Det understrekes videre at det ofte vil være formålstjenlig først å utrede saken for å få avklart om forholdene er tilstrekkelig grove til at de bør anmeldes. Forvaltningen pålegges altså en undersøkelsesplikt før saken oversendes poli-

504. Riksrevisjonen (2022b), punkt 10.
505. Innst. S. nr. 136 (2003–2004), side 6.
506. Dokument nr. 14 (2002–2003), sidene 20, 21, 24 og 34.
507. Dokument nr. 14 (2002–2003), side 60.
508. Innst. S. nr. 195 (2005–2006).
509. Lov om informasjonstilgang for Riksrevisjonen ved undersøkelser av saker som gjelder stortingsrepresentantenes økonomiske ordninger.
510. Riksrevisjonen (2022b), punkt 10.

tiet til etterforskning, men forvaltningsorganet vil ikke alltid selv ha den ekspertisen som trengs for å foreta slike undersøkelser.»

Retningslinjen nevnt over legger opp til at virksomheten med bistand fra Riksrevisjonen kan foreta de regnskapsmessige undersøkelser som skal til for å klarlegge faktiske forhold. En klarlegging av faktiske forhold kan avdekke sviktende internkontroll og eventuelle økonomiske misligheter som korrupsjon og tapping av offentlige midler. Ved en klarlegging av hendelsesforløpet kan det foretas en vurdering om uheldige sider ved saksforholdet kan føres tilbake til menneskelige feil eller forsømmelser.[511] I enkelte tilfeller kan det være mistanke om at en person i en betrodd stilling kan ha begått tillitsbrudd. For slike tilfeller kan det være hensiktsmessig at Riksrevisjonen kartlegger de faktiske forholdene siden Riksrevisjonen er uavhengig av revidert enhet.[512]

I NOU 2009: 9 kapittel 16.4.4 legges det til grunn at primæroppgaven for de undersøkelsene som foretas, er å gjøre rede for en vurdering av det faktiske hendelsesforløpet. Undersøkelsene bør også begrenses til en konklusjon om at straffespørsmålet «bør vurderes nærmere». Det uttrykkes generelt at:

«ingen representant for staten må si offentlig at en person er skyldig i en straffbar handling før slik skyld er fastslått av en domstol».

En slik undersøkelse for vurdering av det faktiske hendelsesforløpet vil «mangle nødvendige forutsetninger for fullt ut å kunne bringe på det rene faktum til grunn for vurdering av skyldspørsmålet». Dette vil få betydning for hvordan rapportene fra undersøkelsene utformes, og i mange tilfeller kan slike undersøkelser foreslå tiltak for å redusere faren for at lignende hendelser skjer igjen. Det vises også til at det bare er politiet og påtalemyndigheten gjennom sin etterforskning og i siste instans domstolen som kan ta stilling til straffespørsmålet på en fullt ut tilfredsstillende måte. Politiet og påtalemyndigheten og senere domstolene må også under enhver omstendighet bygge på sin egen vurdering av de faktiske og rettslige omstendighetene i saken.

Eksemplene nevnt over illustrerer at hvis Riksrevisjonen skal ha en rolle knyttet til granskning for å avdekke lovbrudd som kan berøre enkeltpersoners ansvar, så må viktige rettssikkerhetsprinsipper ivaretas. Dette for å unngå å komme i konflikt med uskyldspresumsjonen, samt vernet mot selvinkriminering som skal beskytte mot at enkeltpersoner tvinges til å bidra til egen domfellelse. Dette har hittil ikke vært del av Riksrevisjonens primæroppgaver.

19.10 Utvalgets vurderinger

Utvalget viser til at Stortinget forutsetter at Riksrevisjonen gjennom all revisjon skal ha en viktig rolle som bidragsyter for å forebygge og avdekke misligheter og korrupsjon. Det er også forutsatt at Riksrevisjonen primært utfører styringskontroll med sikte på forbedret styring og kontroll av statsforvaltningen.

Etter utvalgets oppfatning er det forventninger i samfunnet om at statens økonomiske interesser forvaltes på en slik måte at misligheter, korrupsjon og annen økonomisk kriminalitet forhindres. Utvalget legger også til grunn at ansatte i offentlig tjeneste har krav og forventninger av en annen art og må finne seg i å være underlagt en strengere norm enn personer i privat virksomhet. Dette trekker i retning av at det må stilles samme krav til Riksrevisjonen som til revisjon i privat sektor.

Det er utvalgets oppfatning at Riksrevisjonen må være oppmerksom på å forebygge økonomisk kriminalitet når revisjoner planlegges og gjennomføres. Etter utvalgets vurdering bør Riksrevisjonen være oppmerksom på muligheten for at misligheter og feil kan være koblet opp mot risikoen for vesentlig feilinformasjon i regnskapet, og rette oppmerksomheten mot å påse om intern kontroll og systemer er på plass for å forebygge og avdekke brudd på gjeldende lover og regler. Når det gjelder Riksrevisjonens plikt i de tilfellene misligheter og feil ikke medfører risiko for vesentlig feilinformasjon i regnskapet, viser utvalget til at hovedansvaret for forebygging og avdekking av misligheter må ligge hos virksomhetsledelsen i revidert enhet. Virksomhetsledelsen i revidert enhet har et ansvar for å utforme og etablere et forsvarlig system for styring og kontroll som også har til hensikt å forebygge og avdekke handlinger i strid med gjeldende lover og regler som følge av misligheter og økonomisk kriminalitet.

Utvalget viser til at det følger av god revisjonsskikk at Riksrevisjonen ved forhold knyttet til misligheter og økonomisk kriminalitet skal underrette de som har ansvar for styring og kontroll når det er behov for tiltak, og følge opp at forholdet bringes i orden. Utvalget viser til at når det gjelder revisorloven, så ble det vurdert som helt sentralt at revisor la opp til en lav terskel for hvilke forhold som skulle kommuniseres til ledelsen for å oppnå formålet med bestemmelsen. I kommuneloven er det også lagt opp til en lav terskel ved at «enhver mislighet» skal påpekes til ledelsen. Utvalget viser ellers til at krav og forventninger til offentlig virksomhet er av en annen art enn det man har til privat virksomhet, og at dette er viktige hensyn som bør prege Riksrevisjonens holdning i arbeidet med å forebygge og avdekke misligheter gjennom revisjonen. En viktig del av bidraget til å forebygge misligheter og økonomisk kriminalitet blir å se til at de som har

511. NOU 2009: 09, punkt 4 og 12.4.
512. NOU 2009: 09, punkt 20.

ansvar for styring og kontroll, har etablert og iverksatt et system med rutiner og tiltak som legger vekt på å forebygge og avdekke misligheter og rapportere om avdekkede mangler til de som er ansvarlig for styring og kontroll. Å varsle de som er ansvarlig for styring og kontroll, vil også være den logiske rapporteringsveien før politiet kontaktes. Samtidig kan det være aktuelt å underrette politiet hvis det er mistanker om at ledelsen selv er involvert i økonomisk kriminalitet.

Utvalget har merket seg at Riksrevisjonen arbeider med utnyttelse av teknologiske muligheter i revisjonen for å håndtere store mengder data. Utvalget anbefaler at dette arbeidet videreføres og kan resultere i enda mer målrettede og treffsikre risikovurderinger og være en viktig bidragsyter i det forebyggende arbeidet.

En utvikling der Riksrevisjonen også skulle få en rolle knyttet til undersøkelse av enkeltpersoners ansvar, vil medføre at Riksrevisjonen må ivareta viktige rettssikkerhetsprinsipper. Dette har hittil ikke vært en rolle Riksrevisjonen har hatt som sin primæroppgave. Riksrevisjonen vil imidlertid ha et ansvar for å klarlegge faktiske forhold. Riksrevisjonen reviderer primært på systemnivå og bør ikke, etter utvalgets oppfatning, gis anledning til å etterforske privatpersoner eller forfølge en sak som er anmeldt til politiet.

Hvis Riksrevisjonen etter nærmere undersøkelser fortsatt har mistanke om misligheter og økonomisk kriminalitet, så bør Riksrevisjonen ta tidlig kontakt med politiet for å vurdere hva som er hensiktsmessig oppfølging. Det er også i samfunnets interesse at Riksrevisjonen underretter politiet ved slik mistanke, noe som gjør politiet i stand til å danne seg et riktig situasjonsbilde og foreta treffsikre trusselvurderinger av muligheter for å begå økonomisk kriminalitet i statsforvaltningen. Hvis vilkåret for straff eller offentlig påtale ikke er oppfylt i en enkeltsak kan det være mest hensiktsmessig at forholdet overføres til forvaltningen og forfølges med vurdering av administrativ sanksjon.

Utvalget viser også til at i dagens lov har Riksrevisjonen mulighet til å samarbeide med andre offentlige kontrollmyndigheter når det er aktuelt. Praksis viser at Riksrevisjonen ikke har benyttet seg av denne muligheten i særlig stor utstrekning. Etter utvalgets oppfatning er det i samfunnet interesse at Riksrevisjonen bidrar til et samarbeid med andre kontrollmyndigheter.

Utvalget har vurdert om det er behov for å presisere uttrykkene misligheter, korrupsjon og økonomisk kriminalitet i lov om Riksrevisjonen. Utvalget viser til at når Stortinget har behandlet Riksrevisjonens dokumenter, er uttrykkene misligheter, korrupsjon og økonomisk kriminalitet benyttet uten at meningsinnholdet i uttrykkene er nærmere presisert. Utvalget viser til at revisorloven av 1999 hadde flere spesifiserte bestemmelser om misligheter, og i ny revisorlov av 2021 er gjeldende rett videreført. Det er imidlertid en forskjell ved at formålsbestemmelsen anvender begrepet «økonomisk kriminalitet». Andre bestemmelser er begrunnet i formål om å øke revisors aktsomhet vedrørende økonomisk kriminalitet.

At «misligheter» ble erstattet med «økonomisk kriminalitet» i revisorloven, skulle ikke endre revisors ansvar. Et avgjørende hensyn som ble vektlagt, var å motvirke og forhindre økonomisk kriminalitet, noe som innebærer mulige lovbrudd. Dette er viktige hensyn, som også er relevant for Riksrevisjonens rolle. Utvalget viser til at de krav som følger av ISSAI 2250, også skal ta hensyn til lover og regler ved revisjon av regnskap. Revisors rolle i å forhindre økonomisk kriminalitet må derfor ses i sammenheng med de kjennetegn som preger denne type kriminalitet. Med økonomisk kriminalitet siktes det til profittmotiverte, lovstridige handlinger som ofte begås innenfor eller med utspring i en økonomisk virksomhet som i seg selv er eller gir seg ut for å være lovlig. At det lovstridige skjer innen rammen av lovlig virksomhet, gjør at handlingene er vanskelige å avdekke. Sakene er som regel kompliserte, og mangler gjerne ytre kjennetegn som klart viser at det er snakk om lovbrudd. Vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet, for eksempel kriminalitet på skatte- og avgiftsområdet, manipulering av regnskapsinformasjon, endring av andre dokumenter, underslag av eiendeler, ufullstendig eller unnlatt registrering av transaksjoner, kan knyttes til økonomisk kriminalitet. Andre eksempler på økonomisk kriminalitet er misbruk av offentlige stønadsordninger og ulike typer arbeidsmarkedskriminalitet.

Etter utvalgets vurdering bør uttrykket «økonomisk kriminalitet» også gjelde for Riksrevisjonen. Uttrykket «økonomisk kriminalitet» oppfattes gjerne som et annet og noe videre uttrykk enn «misligheter», og kan favne om flere ulike former for kriminalitet som Riksrevisjonen som følge av sine arbeidsoppgaver kan komme over. Det legges ikke til grunn at en begrepsendring fra «misligheter» til «økonomisk kriminalitet» skal innebære endringer i Riksrevisjonens ansvar, men bruk av uttrykket «økonomisk kriminalitet» tilsier at dette ansvaret vil kunne endres over tid i takt med eventuelle endringer i samfunnets forventninger og eventuelle endrede ansvarsforhold i privat eller offentlig revisjon[513].

513. Considerations Specifc to Public Sector Entities: ISSAI 2240/A7: "Consequently, the public sector auditor's responsibilities may not be limited to consideration of risks of material misstatement of the financial statements, but may also include a broader responsibility to consider risks of fraud.", ISSAI 2250/A7, A34: "In the public sector, there may be additional audit responsibilities with respect to the consideration of laws and regulations which may relate to the audit of financial statements or may extend to other aspects of the entity's operations.", "A public sector auditor may be obliged to report on identified or suspected non–compliance to the legislature or other governing body or to report them in the auditor's report."

Uttrykket «misligheter» er definert i revisjonsstandarden ISSAI 2240, og utvalget vurderer at det generelt bør etterstrebes begrepsparallellitet. Det vil si «så langt som mulig» benytte de samme begrepene i lovtekst som i standardene. Utvalget foreslår derfor at den generelle bestemmelsen om Riksrevisjonens ansvarsområde og oppgaver omfatter «økonomisk kriminalitet», slik dette er gjort i «formålsbestemmelsen» i revisorloven.

Utvalget foreslår videre at de spesifikke bestemmelsene innen regnskapsrevisjonen benytter «misligheter», på tilsvarende måte som revisorloven. Å være oppmerksom på muligheten for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet som skyldes misligheter eller utilsiktede feil, er en oppgave som er spesielt aktuell når det gjelder regnskapsrevisjon.

Evalueringen av Riksrevisjonens virksomhet har vist at det er et ønske om at informasjon om Riksrevisjonens bidrag om å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet rapporteres til Stortinget. Utvalget anbefaler at Riksrevisjonen på en hensiktsmessig måte rapporterer til Stortinget om sitt årlige bidrag med det forebyggende arbeidet på dette området. Dette vil synliggjøre for allmennheten at Riksrevisjonen har en viktig rolle med å bidra til å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet.

19.11 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

- å videreføre dagens bestemmelse om at Riksrevisjonen skal bidra til å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet. I forslag til § 1-2 andre ledd er ordlyden endret fra «misligheter» til «økonomisk kriminalitet», uten at dette endrer Riksrevisjonens ansvar. Ansvaret gjelder for all revisjon i Riksrevisjonen
- at Riksrevisjonen har en lav terskel for hvilke forhold som kommuniseres med den ansvarlige for styring og kontroll
- å videreføre bestemmelsen om at Riksrevisjonen kan underrette politiet ved mistanker om straffbare handlinger knyttet til økonomisk kriminalitet. Det innebærer også en mulighet for Riksrevisjonen til å samarbeide med politiet og andre offentlige kontrollmyndigheter dersom det er aktuelt
- at Riksrevisjonens ansvar primært knyttes til et systemperspektiv – Riksrevisjonen vil imidlertid ha et ansvar for å klarlegge faktiske forhold og påse at forvaltningen foretar en hensiktsmessig administrativ oppfølging av slike saker, hvis vilkårene for straff eller offentlig påtale ikke er oppfylt
- at Riksrevisjonen ikke gis ansvar knyttet til undersøkelser av enkeltpersoner.

20. Veiledning fra Riksrevisjonen

20.1 Innledning

Kapittelet beskriver innretningen av Riksrevisjonens veiledningsfunksjon og forholdet til den etterfølgende kontrollen i lys av konstitusjonelle hensyn og ansvarsforhold. Først beskrives gjeldende bestemmelse, bakgrunnen for gjeldende regelverk og Stortingets synspunkter på Riksrevisjonens veiledningsfunksjon. Videre beskrives veiledning ut fra internasjonale standarder for offentlig revisjon og de rådgivende oppgaver som ligger hos Direktoratet for forvaltning og økonomistyring (DFØ) som fagmyndighet. Det gjøres så rede for forvaltningens erfaringer med veiledning fra Riksrevisjonen, før presentasjonen av utvalgets vurderinger og diskusjon av hvordan bestemmelsen om veiledning bør utformes i ny lov om Riksrevisjonen til slutt i kapittelet.

20.2 Dagens regel

Riksrevisjonens veiledning av forvaltningen er presisert i formålsbestemmelsen, jf. riksrevisjonsloven § 1 andre ledd:

«Riksrevisjonen skal gjennom revisjon, kontroll og veiledning bidra til at statens inntekter blir innbetalt som forutsatt og at statens midler og verdier blir brukt og forvaltet på en økonomisk forsvarlig måte, og i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.»

Av riksrevisjonsloven § 9 femte ledd er oppgaven innen veiledning formulert slik:

«Riksrevisjonen kan veilede forvaltningen for å forebygge framtidige feil og mangler.»

Ved Stortingets behandling av femte ledd viste kontroll- og konstitusjonskomiteen til at Riksrevisjonen gjennom sitt arbeid har opparbeidet seg betydelig innsikt som kan omsettes til konstruktive råd til forvaltningen. I forbindelse med Riksrevisjonens veiledningsfunksjon overfor forvaltningen understreket komiteen viktigheten av at veiledningen utøves med varsomhet og på en måte som ikke setter kontrollens uavhengighet og objektivitet i fare. Komiteen viste også til at forvaltningen har et selvstendig ansvar for sine egne veivalg, uavhengig av revisjonens veiledning. Komiteen viste videre til at det likevel er en fare for at veiledning reelt sett kan oppfattes som styring, eller binder opp Riksrevisjonens vurderinger i den etterfølgende kontrollen. Komiteen understreket at dette kan sette Riksrevisjonens uavhengighet og objektivitet i fare. Komiteen stilte seg derfor tvilende til om Riksrevisjonen bør ha en mer proaktiv rolle, og forutsatte at Regjeringen til enhver tid sørger for å ha systemer som ivaretar behovet for kvalitets-

kontroll, jf. Innst. O. nr. 54 (2003–2004) kap. 2.2.1 side 12.

20.3 Bakgrunnen for dagens regulering

Ingvaldsen-utvalget viste til at Riksrevisjonen vanligvis tok opp spørsmål i form av veiledning og råd til forvaltningen når det gjaldt forhold som ut fra en økonomisk synsvinkel var uheldige, uten at det så ut til å være snakk om noe ansvarsspørsmål. Utvalget vurderte at det var grunn for Riksrevisjonen å vie denne oppgaven større oppmerksomhet, og at det også var av interesse for Stortinget å få kjennskap til slike økonomiske forhold.[514]

I Riksrevisjonens forslag til instruks (2000) ble Riksrevisjonens veiledningsoppgave overfor forvaltningen først foreslått som en oppgave innen regnskapsrevisjonen. Ordlyden i forslag til bestemmelse lød slik:

> «Riksrevisjonen kan i den utstrekning det følger av ansvarsområdet, veilede forvaltningen i spørsmål vedrørende regnskap og økonomi.»

I Riksrevisjonens merknader til det foreslåtte andre ledd ble det vist til at Riksrevisjonen har en veiledningsfunksjon overfor forvaltningen i spørsmål vedrørende økonomi og regnskap. Det ble vist til at bestemmelsen var ny sammenlignet med daværende lov og instruks fra 1918. Det ble videre vist til at veiledningsfunksjonen var tydeliggjort i de etablerte standarder for revisjonsarbeidet i Riksrevisjonen. Det ble også pekt på at omfanget av Riksrevisjonens veiledningsoppgave måtte tilpasses de øvrige revisjons- og kontrolloppgavene og at Riksrevisjonen selv måtte kunne vurdere i hvilket omfang slik veiledning kan gis. Dette var bakgrunnen for ordlyden «kan i den utstrekning det følger av ansvarsområdet» (Riksrevisjonens forslag side 46).

I Riksrevisjonens administrative utredning (s. 158) ble det vist til at virksomhetsledere i forvaltningen har et selvstendig ansvar for økonomiforvaltning og regnskapsføring ut fra de krav som økonomireglementet stiller. Det ble også vist til at ledelsen eller tilsatte i reviderte virksomheter også etterspør revisors syn på regelverk, forhold knyttet til regnskapsføringen, intern kontroll eller styrings- og rapporteringssystemer generelt. I mange tilfeller er det ønskelig at Riksrevisjonen engasjerer seg når virksomheter eksempelvis skal innføre nytt økonomisystem eller vurdere omorganiseringen av økonomi og interne kontrollfunksjoner. På denne bakgrunn var veiledningsfunksjonen tydeliggjort slik i de etablerte revisjonsstandardene for veiledning overfor reviderte virksomheter:

- I tilknytning til revisjonsarbeidet skal revisor gi veiledning til revidert virksomhet på områder hvor revisor har nødvendig kompetanse (Standard nr. 3.1.100).
- Revisor skal ved veiledning overfor revidert virksomhet opptre slik at det ikke kan reises tvil om Riksrevisjonens uavhengighet og objektivitet (Standard nr. 3.10.101).
- Revisor skal ikke opptre på en slik måte at veiledningen kan oppfattes som pålegg til virksomheten (Standard nr. 3.10.102).

Når spørsmålet om veiledning drøftes i den administrative utredningen, er det vist til at kontroll- og konstitusjonskomiteen i Innst. S. nr. 149 (1995) har pekt på betydningen av at Riksrevisjonen veileder forvaltningen i spørsmål som gjelder regnskap og økonomi. Drøftingen tar utgangspunkt i at ledelsen og de tilsatte i forvaltningen i mange tilfeller har begrenset ekspertise på områder hvor revisor har spesialkompetanse. Revisor derimot får etter hvert meget god kjennskap til virksomheten de reviderer. Videre framheves det at Riksrevisjonen har betydelig kompetanse på statsforvaltningen og det statlige regelverket generelt og i mange tilfeller vil kunne gi relevant veiledning. Hovedtyngden av den veiledning som gis, vil inngå som en logisk del av revisjonskommunikasjonen med revidert virksomhet. En fordel som blir trukket fram, er at Riksrevisjonen gjennom veiledningen vil kunne bidra til å forhindre at feil og mangler oppstår og slik sett medvirke til utvikling og innføring av hensiktsmessige systemer. På den andre siden blir det framhevet at revisors veiledning til en revidert virksomhet kan medføre at revisors uavhengighet blir skadelidende. Dette er problemstillinger som også gjør seg gjeldende for revisors rådgivning i privat revisjon. Det er derfor trukket fram som et absolutt krav at revisor ikke må delta i de beslutninger som fattes, og at veiledningen må gis med varsomhet og ut fra kjennskap til de faremomenter som foreligger.

Frøiland-utvalget[515] tar i sin vurdering utgangspunkt i Riksrevisjonens forslag til instruks der veiledningsfunksjonen er en del av regnskapsrevisjonens innhold. Utvalget viser til at Riksrevisjonen ikke bare driver etterfølgende revisjon og kontroll, men også en løpende veiledning overfor forvaltningen. Utvalget merket seg at veiledningen i noen grad har foregått bestandig, men som senere er formalisert i Riksrevisjonens standarder. Utvalget ga tilslutning til tanken om at den innsikt Riksrevisjonen skaffer seg gjennom revisjon- og kontrollvirksomheten, kan omsettes i konstruktive råd til forvaltningen. Dette kan forebygge framtidige feil og mangler. Utvalget understreket at det er en grunnleggende forskjell mellom etterfølgende kontroll og fram-

514. Dokument nr. 7 (1972–73), punkt 5.2.
515. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.4.

tidsrettet styring. Utvalget understreker også at forvaltningen har et selvstendig ansvar for egne veivalg uavhengig av revisjonens veiledning, og at det alltid vil være en fare for at veiledningen reelt, om ikke formelt, binder opp Riksrevisjonens vurderinger, dersom noe likevel går galt. På den måten kan også Stortingets kontrollvurderinger reelt sett bli bundet opp. Utvalget viste til at dette ved enkelte anledninger har blitt påpekt av Stortinget. Utvalget pekte også på en utvikling mot et klarere skille mellom Riksrevisjonens oppgaver, og de oppgaver som tilligger Statskonsult[516] og lignende etater[517].

Frøiland-utvalget stilte seg ikke negativt til at Riksrevisjonen gir veiledning, men påpekte at veiledning må skje med varsomhet, og på en måte som verken formelt eller reelt binder opp de senere revisjons- og kontrollvurderingene. Utvalget understreket at veiledningen primært bør konsentreres om spørsmål som gjelder regnskap og økonomi, og bør være av generell karakter. Utvalget understreket at det under ingen omstendighet må bli slik at forvaltningen reelt sett kan søke forhåndsklarering fra Riksrevisjonen i kontroversielle saker. Utvalget pekte også på at det er viktig at Riksrevisjonen er bevisst hvilken rolle den har. Utvalget viste til den økende oppmerksomhet om forvaltningsrevisjonen, og pekte på at det kan bli vanskelig å skille mellom Riksrevisjonen som revisor i tradisjonell forstand og Riksrevisjonen som aktør, veileder og bidragsyter i forvaltningspolitisk forstand. Utvalget viste til at i ytterste konsekvens risikerer Riksrevisjonen en sammenblanding av roller som kan være med på å tilsløre skillet mellom den lovgivende og utøvende makt.

Kontroll- og konstitusjonskomiteen avgrenset sin behandling av Frøiland-utvalget til å omfatte synspunkter på enkelte prinsipielle spørsmål. Når det gjaldt spørsmålet om veiledning, understreket komiteen den til dels vanskelige balansegangen mellom det å føre løpende kontroll og å gi veiledning til forvaltningen. Komiteen ga sin støtte til Frøiland-utvalgets påpeking av at eventuell veiledning primært bør konsentreres om regnskaps- og økonomispørsmål. Komiteen sluttet seg også til presiseringen om at forvaltningen ikke under noen omstendighet må kunne søke klarering fra Riksrevisjonen på forhånd i kontroversielle saker. Komiteen merket seg at utviklingen i privat sektor gikk mot et klarere skille mellom revisjons- og konsulentvirksomhet, og komiteen var av den oppfatning at en slik utvikling også ville være positiv i offentlig sektor. Når det gjaldt kontroll med statlige utbyggingsprosjekter og investeringer, pekte komiteen på at det kan være grunn til å gå inn i prosjekter som har gitt gode resultater. Innspill om hva som fører til suksess, kan ofte være vel så produktivt som en mer negativ tilnærming, jf. Innst. S. nr. 210 (2002–2003), punkt 5.4.

Riksrevisjonen utarbeidet et revidert forslag til lov og instruks for Riksrevisjonen (2003). Riksrevisjonens veiledning til forvaltningen blir spesielt nevnt som del av Riksrevisjonens formål, jf. lovens § 1. Veiledning blir også omtalt som en særskilt oppgave i lovens § 9 femte ledd. Begrunnelsen er at det er elementer av veiledning i all revisjonskommunikasjon knyttet til Riksrevisjonens oppgaver, og at det vil være aktuelt med veiledning innenfor alle former for revisjon.[518]

I Harberg-utvalgets utredning nevnes det kort at Riksrevisjonen kan gi veiledning og råd til forvaltningen, men da av generell karakter og slik at forvaltningen likevel har et selvstendig ansvar for sine avgjørelser.[519]

20.4 Stortingets merknader om veiledning etter 2004

Ved behandlingen av Riksrevisjonens årsrapporter til Stortinget har Stortinget gitt uttrykk for synspunkter på Riksrevisjonens veiledning. Eksemplene nedenfor viser at det er holdepunkter for at Stortinget har uttalt seg rimelig fast om at veiledning er viktig, men at veiledning må skje med varsomhet, og at forvaltningen har et selvstendig ansvar for sine egne veivalg, uavhengig av revisjonens veiledning.

Et eksempel på dette er innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens melding om virksomheten i 2009, jf. Innst. 261 S (2009–2010). I kapittel 1.2.4 er Riksrevisjonens kommunikasjon med reviderte virksomheter gjengitt. Riksrevisjonen viser til hva det legges vekt på i kommunikasjonen med reviderte virksomheter, og at veiledning gis både i den løpende revisjonen og ved å delta som observatør i aktuelle utviklingsprosjekter i forvaltningen. Det vises også til at innføringen av brukerundersøkelser innen regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjonen gir nyttige innspill fra forvaltningen for å forbedre revisjonsprosessen og kvaliteten på rapportene.

I denne forbindelsen ga kontroll- og konstitusjonskomiteen følgende merknad:

> «Komiteen vil understreke viktigheten av at Riksrevisjonen til enhver tid er seg bevisst hvor grensen går for hva som er politiske anbefalinger, og at denne bevisstheten gjenspeiles i de anbefalingene som Riksrevisjonen kommer med.»

Et annet eksempel på dette er innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens

516. Statskonsult ble del av Direktoratet for forvaltning og IKT (DIFI) i 2008. Difi ble samlet i det nye Digitaliseringsdirektoratet 1. januar 2020.
517. Direktoratet for forvaltning og økonomistyring leverer tjenester til statlige lønns- og regnskapskunder, samt tjenester knyttet til organisering, ledelse, styring samt gode beslutningsgrunnlag i staten.
518. Riksrevisjonen (2003).
519. Dokument 21 (2020–2021), punkt 6.7.2.

melding om virksomheten i 2010, jf. Innst. 380 S (2010–2011). Kontroll- og konstitusjonskomiteen ga følgende merknad:

«Når det gjelder regnskapsrevisjon, viser brukerundersøkelsen at Riksrevisjonens veiledningsrolle fremstår som noe uklar. Komiteen vil vise til at veiledningsrollen er en av Riksrevisjonens sentrale oppgaver. Komiteen kan se at balansegangen mellom revisjon og veiledning kan være utfordrende, men mener det er Riksrevisjonens plikt å ta tak i disse utfordringene, i samarbeid med departementene og deres underliggende virksomheter.»

Et tredje eksempel er innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens årsrapport for 2019, jf. Innst. 346 S (2019–2020). I innstillingen er veilederrollen gjengitt flere plasser. Her er det vist til at innen finansiell revisjon gis veiledning gjennom den årlige revisjonsprosessen, både når revisjonen planlegges og gjennomføres, og når revisjonsberetningen utstedes. Veiledningen gis for å bidra til at regnskapene avlegges uten vesentlige feil og mangler. Det er også vist til at veiledningen skjer i dialog med den reviderte virksomheten, og tilbakemeldingene fra reviderte virksomheter viser at revisjon og veiledning fører til bedre finansiell rapportering, økonomistyring og internkontroll i forvaltningen.

Kontroll- og konstitusjonskomiteen ga uttrykk for gjennom sine merknader at de var enig i at veiledning av forvaltningen er en viktig del av Riksrevisjonens virksomhet, men minnet samtidig om uttalelsene fra Frøiland-utvalget, jf. Dokument nr. 14 (2002–2003), hvor det ble understreket at det er

«en grunnleggende forskjell mellom etterfølgende kontroll og fremtidsrettet styring. I denne sammenheng er det naturlig å understreke forvaltningens selvstendige ansvar for sine egne veivalg, uavhengig av revisjonens veiledning.»

Komiteen viste også til at Frøiland-utvalget understreket at det alltid kan være en fare for at veiledningen reelt, men ikke formelt, binder opp Riksrevisjonens vurderinger, slik at det senere blir vanskeligere å fremme berettiget kritikk. Komiteen delte utvalgets vurdering og understreket at veiledning bør skje med varsomhet.

Også i innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens årsrapport for 2020, jf. Innst. 635 S (2020–2021) gjentar komiteen sin henvisning til Frøiland-utvalget. I merknaden viser komiteen til at Riksrevisjonen først og fremst reviderer og kontrollerer, men også veileder. Komiteen mener veiledning av forvaltningen er en viktig del av Riksrevisjonens virksomhet, men at veiledning bør skje med varsomhet, slik at den ikke reelt binder opp Riksrevisjonens vurderinger ved senere kontroll.[520]

Også i innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens årsrapport for 2021 omtales veiledning, og da med formuleringen:

«Komiteen vil påpeke viktigheten av at Riksrevisjonen vektlegger veiledning til forvaltningen i tillegg til å utføre kontroll og revisjon.»

20.5 Krav i internasjonale standarder for offentlig revisjon

INTOSAI P-12 handler om at verdien og fordelen med en riksrevisjon er å gjøre en forskjell, herunder å styrke ansvarlighet, åpenhet og integritet til statlig offentlig sektor. Prinsipp 3, som er et av fire prinsipper innenfor dette temaet, handler om at Riksrevisjonens funn og anbefalinger skal gis på en måte som gjør det mulig for personer med ansvar for offentlig styring og kontroll å iverksette hensiktsmessige korrigerende tiltak. Det går videre fram at en riksrevisjon bør gi veiledning om god praksis ved å gi råd om hvordan resultatene fra gjennomførte revisjoner kan brukes best mulig. Slik veiledning skal ikke gå på bekostning av uavhengigheten til en riksrevisjon. Veiledningen kan gjennomføres ved å analysere og identifisere felles temaer, funn, trender, årsaker som går igjen i revisjonsrapportene og diskutere disse med sentrale interessenter. Det anbefales også at en riksrevisjon bør ha en hensiktsmessig rapportering på hvordan anbefalinger blir fulgt opp.[521]

Det følger videre av INTOSAIs grunnprinsipper at:

- resultatet av en revisjon presenteres i en revisjonsrapport gjennom funn, konklusjoner, anbefalinger eller en mening[522].
- all offentlig revisjon bidrar til god styring og kontroll ved å skape insentiver for endring ved å gi kunnskap, omfattende analyser og velbegrunnede anbefalinger for forbedringer.[523]
- et mål innen «performance audit» er å besvare revisjonens hovedspørsmål for å gi anbefalinger for forbedring.[524]
- revisors anbefalinger blir dokumentert, slik at det er mulig for utenforstående å forstå bakgrunnen for de råd og veiledninger som er gitt.[525]

Det går også fram av de faglige kravene innenfor flere revisjonstyper at anbefalingen må gis på en hensiktsmessig måte slik at objektiviteten til revisor ikke svek-

520. Innst. 635 S (2020–2021), punkt 2.
521. INTOSAI P-12, principle 3.
522. ISSAI 100/29.
523. ISSAI 100/20.
524. ISSAI 100/22.
525. ISSAI 100/42.

kes, og at revisorene ikke påtar seg et ansvar som den ansvarlige part har.[526]

Når det gjelder «performance audit» framgår det at en konstruktiv anbefaling skal være velbegrunnet, tilføre verdi, være praktisk og knyttet til revisjonsmålet, revisjonsfunn og konklusjoner. Anbefalingene må adressere årsakene til problemer og ikke gripe inn i ledelsens ansvar. Det skal være klart hvordan anbefalingene vil bidra til forbedring. Anbefalingene må også følge logisk eller analytisk fra fakta og argumenter som presenteres.[527]

20.6 Direktoratet for forvaltning og økonomistyrings (DFØ) rådgivende oppgaver

Direktoratet for forvaltning og økonomistyring (DFØ) er fagmyndighet for en rekke fagområder. DFØ forvalter statens økonomiregelverk og utredningsinstruksen, og gir råd og veiledning om styring, samfunnsøkonomiske analyser, organisering og ledelse, arbeidsgiverrollen og offentlige anskaffelser.[528] DFØ har opplyst til utvalget at de gir veiledning om kompliserte og overordnede problemstillinger innen økonomiregelverket og utredningsinstruksen. DFØ gir også veiledning ved forespørsel knyttet til internkontroll og revisjon. DFØ viser til at mye av den interne kontrollen i etatene skjer via de teknologiske løsningene som leveres av deres divisjon for styring, organisering og ledelse, mens de mange henvendelsene om detaljerte spørsmål går til regnskapsdivisjonen.

DFØ påpekte at økonomiregelverket stiller generelle krav og kan virke komplisert å forstå og praktisere. DFØ viste til at virksomhetene kan ha utfordringer med regelverket for tilskudd og for intern revisjon. På sistnevnte område har DFØ utarbeidet veiledning. Det finnes ingen informasjon om i hvilken grad økonomiregelverket etterleves. DFØ viste til at det vil være Riksrevisjonen som oppdager manglende etterlevelse av økonomiregelverket.

Når det gjelder veiledning knyttet til Riksrevisjonens revisjon av virksomheter som er kunder hos DFØ, (1402-revisjonen) uttrykte DFØ at de:

- gjerne ser at Riksrevisjonen følger opp virksomhetens internkontroll og anbefaler rutiner for virksomhetenes arbeidsoppgaver
- støtter at Riksrevisjonen kan anbefale at virksomheten gjennomfører egne evalueringer.

DFØ viser også til at Riksrevisjonen nylig har startet med å gi anbefalinger til endringer og forbedringer til DFØ, konkret når det gjelder nytt budsjettsystem. DFØ oppfatter dette som svært nyttig og pekte på at siden Riksrevisjonen reviderer alle statlige virksomheter, så vil en slik veiledning være viktig for å få mulighet til å lære av hva «de beste» gjør.

DFØ viser til at de gjør veiledere og eksempelsamlinger innen ulike fagområder tilgjengelig for alle på sine nettsider. Utvalget har imidlertid ikke vært i stand til å finne fram til DFØs eventuelle råd om økonomiregelverket, utredningsinstruksen, internkontroll mv. til enkeltvirksomheter på eksisterende nettsider.

20.7 Forvaltningens erfaringer med Riksrevisjonens veiledning

Riksrevisjonens veiledningsfunksjon er beskrevet i Agenda Kaupangs evalueringsrapport, se nærmere omtale av denne i kapittel 6. Agenda Kaupang baserte sin innhenting av erfaringer om veiledning fra forvaltningen på følgende:

«Med veiledning fra Riksrevisjonen, mener vi formidlingsaktivitet utover revisjonsrapportenes funn og anbefalinger, for å bidra til forvaltningens forbedringsarbeid. Eksempler på veiledning inkluderer å bli gjort oppmerksom på feil og mangler, å få innspill til hvordan feil og mangler kan utbedres eller forebygges, å få råd om hvordan revisjonsfunn kan brukes til forbedring, å få beskrevet beste praksis, å få informasjon om sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter, og annen rådgivning.»[529]

Evalueringen viser at:

- veiledning fra Riksrevisjonen oppfattes nyttig av forvaltningen
- det er tydelige forskjeller mellom veiledning som gis i forbindelse med regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon
- forvaltningen ønsker mer veiledning om beste praksis og få pekt ut sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter
- Riksrevisjonens interne veiledere og retningslinjer har ikke tydelige operasjonaliseringer av veiledningsbegrepet
- den konkrete utøvelsen av veiledningsfunksjonen vies ikke særskilt oppmerksomhet i opplæringen av revisorer i Riksrevisjonen
- Riksrevisjonens ledernivå har oppmerksomhet på veiledningsfunksjonen, men er opptatt av risikoen for å gå for langt ved utøvelsen av veiledningsrollen. Dette kan føre til at Riksrevisjonen blir mer tilbakeholden med å gi veiledning enn det i prinsippet er rom for[530]

526. ISSAI 300/16, ISSAI 4000/216.
527. ISSAI 3000/126-127.
528. Dfo.no: fagområder (lastet ned 11. oktober 2023).
529. Agenda Kaupang (2022), punkt 6.1.
530. Agenda Kaupang (2022), punkt 6.4.

Agenda Kaupang viser til at Riksrevisjonen har bred og omfattende kunnskap om departementsområdene og de ulike virksomhetene i offentlig sektor. De vurderer at Riksrevisjonen kan ha et handlingsrom for å videreutvikle veiledningsrollen uten å komme i konflikt med Riksrevisjonens kontrollfunksjon. I tilbakemelding til Riksrevisjonsutvalget er Riksrevisjonen enig i dette og har satt ned en arbeidsgruppe som har fremmet konkrete forslag til forsterkning av veiledningsrollen innenfor alle revisjonstyper.[531]

20.7.1 Veiledning innen regnskapsrevisjon

Agenda Kaupang slår fast at grunnlaget for veiledning innen regnskapsrevisjonen er funn i en bestemt revisjon, at revidert enhet ber om råd og kjennskap til virksomheten. Inntrykket er at forvaltningen bruker Riksrevisjonen som en mer løpende, faglig rådgiver, og at Riksrevisjonen gjør seg tilgjengelig for dette. Forvaltningen ser ut til å ha tradisjon for å be Riksrevisjonen om råd for å få avklart faglige spørsmål. Når det gjelder regnskapsrevisjon, har respondentene betydelig erfaring med både å bli gjort oppmerksom på feil og mangler (82 prosent svarer dette) og i neste omgang få innspill til hvordan de kan utbedre eller forebygge feil og mangler (69 prosent oppga at de hadde erfaring med slik veiledning). Andre former for veiledning som «annen generell rådgivning» (37 prosent), «råd om hvordan funn kan brukes» (29 prosent), «beskrivelser av beste praksis» (21 prosent) eller «henvisning til gode eksempler» (15 prosent) er mindre utbredt. 94 prosent av respondentene svarte at regnskapsrevisjonens veiledning var nyttig eller svært nyttig for å forebygge feil og mangler, og 93 prosent opplevde den som nyttig eller svært nyttig for å rette opp feil og mangler.

20.7.2 Veiledning innen forvaltningsrevisjon

Innen forvaltningsrevisjon er det vanligste grunnlaget for veiledning de funnene som er gjort i en bestemt undersøkelse. I intervju med tre departementer som har vært berørt av forvaltningsrevisjon, ble det fremmet synspunkter på at forvaltningen først og fremst opplever Riksrevisjonen som en kontrollør, og at det må være en utfordring for Riksrevisjonen å balansere rollen med å være kontrollør samtidig som de gir veiledning. Det er først og fremst gjennom funn og anbefalinger og eventuelle fortolkninger av disse hvor Riksrevisjonen driver med veiledning i sammenheng med forvaltningsrevisjonen.

Fra forvaltningens side oppleves det å være relativt lite veiledning knyttet til hvordan de kan utbedre og forebygge feil og mangler. Dette harmonerer med Riksrevisjonens tilbakeholdenhet på dette området, og risikoen som gjerne pekes på knyttet til å gi råd som kan medføre svekket uavhengighet ved senere revisjoner.

Blant respondentene med erfaring fra forvaltningsrevisjon svarte 78 prosent av respondentene at forvaltningsrevisjonens veiledning var nyttig eller svært nyttig for å forebygge feil og mangler, og 59 prosent opplevde den som nyttig eller svært nyttig for å rette opp feil og mangler. Agenda Kaupang tolker disse resultatene som at veiledningen også i forvaltningsrevisjoner oppleves som nyttig. Videre er det også slik at når flere svarer at de opplever veiledningen som nyttig med tanke på å forebygge feil enn for å rette opp feil, kan dette ha en sammenheng med at forvaltningsrevisjoner er tilbakeskuende og sjelden gir mulighet til å rette opp i feil som allerede er gjort. De relevante tiltakene er ofte på systemnivå og derfor av mer forebyggende enn reparerende art. Et annet forhold Agenda Kaupang har pekt på, er et ønske fra forvaltningens side om mer formidling og dialog underveis om forhold som Riksrevisjonen oppdager i sine forvaltningsrevisjoner.

20.7.3 Veiledning om beste praksis

I Agenda Kaupangs undersøkelse har respondentene, både når det gjelder regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon, uttrykt ønske om mer veiledning knyttet til beskrivelser av beste praksis, og å få pekt på sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter, altså vise til gode eksempler. Slik Agenda Kaupang har vurdert det, er dette på områder i forvaltningen der formelle krav ikke gir anvisning for hvordan oppgaveløsningen skal skje. Agenda Kaupang har vurdert at risikoen for å binde seg til konkrete løsninger er mindre enn for enkelte andre former for veiledning, og at en slik veiledningsrolle kan videreutvikles uten å komme i konflikt med Riksrevisjonens kontrollfunksjon. For Riksrevisjonen vil denne formen for veiledning handle om å omsette den brede og omfattende kunnskap de har om departementsområdene og de ulike virksomhetene i offentlig sektor, til konstruktive råd til forvaltningen.

Agenda Kaupang har gått ut fra at det er mange deler av offentlig virksomhet der kravene og standardene som gjelder, ikke skal eller kan utledes av beste praksis, for eksempel fordi de er dekket av konkret regelverk eller objektive, konkrete standarder. Slik sett vil denne formen for veiledning ikke alltid være relevant. Samtidig gjenstår det trolig mye som forvaltningen skal gjøre og lykkes med, der formelle krav ikke gir konkrete anvisninger. Det er i dette rommet at kjennskap til beste praksis og gode eksempler kan være nyttig.

531. Riksrevisjonen (2022c).

20.8 Utvalgets vurderinger

Det er utvalgets oppfatning at veiledning er en integrert og logisk del av Riksrevisjonens revisjon. Grunnen til dette er at det i enhver revisjonskommunikasjon nødvendigvis vil ligge et element av veiledning eller rådgivning. Når Riksrevisjonen tar opp at noe er feil, er det for eksempel logisk også å informere virksomheten om hva som er riktig. Forvaltningen gis da mulighet til å endre og dermed forbedre praksis.

Utvalget har også vurdert hvordan revisorloven av 2021 har regulert muligheten til å gi råd og yte tilleggstjenester, og hvordan dette er vurdert opp mot revisors uavhengighet. For å unngå at revisjonskundene ikke kan gjøre seg nytte av revisors kompetanse og kjennskap til den konkrete virksomheten, er reglene om uavhengighet ikke gjort strengere enn det som er nødvendig for å sikre at revisor er uavhengig. Skattetjenester kan eksempelvis utføres på visse vilkår, jf. revisorloven § 12-4. For øvrig forbyr revisjonsforordningen å yte råd og tjenester som regnskapsføring og juridiske tjenester.[532] Det er tatt inn en rekke lovregler om uavhengighet som skal sikre revisors objektivitet og tillit. Det følger eksempelvis av revisorloven § 8-1 at revisor ikke skal ta på seg lovfestet revisjon hvis det foreligger en tilknytning som utgjør en risiko for egenkontroll eller egeninteresse som kan svekke tilliten til revisors uavhengighet. Det er også tatt inn regler som pålegger vurdering av uavhengighet når det gjelder oppdragsdokumentasjon og kvalitetskontroll, jf. revisorloven §§ 9-9 og 13-1.

Utvalget viser til at veiledning handler om at forvaltningen blir gjort oppmerksom på feil og mangler, får innspill til hvordan feil og mangler kan utbedres eller forebygges, får råd om hvordan revisjonsfunn kan brukes til forbedring, får beskrevet beste praksis, får informasjon om sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter, og annen konstruktiv rådgivning. Etter utvalgets oppfatning må det sentrale være at Riksrevisjonen har mulighet til å gi veiledning for å bidra til forbedringer i forvaltningen. Samtidig kan ikke Riksrevisjonen gi veiledning hvis dette kommer i konflikt med deres uavhengighet eller objektivitet. En slik konflikt kan oppstå i situasjoner hvor Riksrevisjonen i praksis blir satt til å revidere egne råd. Det er et prinsipp at Riksrevisjonen skal utføre sin virksomhet uavhengig og selvstendig, slik at det er vesentlig å hjemle krav til uavhengighet og objektivitet i forbindelse med all veiledning. På bakgrunn av dette foreslår utvalget å presisere i lovteksten at Riksrevisjonen kan yte veiledning innenfor det som er forenlig med Riksrevisjonens uavhengighet og objektivitet. Utvalget understreket at forvaltningen likevel har et selvstendig ansvar for egne veivalg, uavhengig av revisjonens veiledning.

532. Innst. 34 L (2020–2021), punkt 1.2.3.

Utvalget viser til at det kan være elementer av veiledning i all revisjonskommunikasjon knyttet til Riksrevisjonens oppgaver, og vurderer nedenfor hvordan veiledningsfunksjonen bør ivaretas innen de ulike revisjonstypene.

20.8.1 Innretning av veiledningsfunksjonen innen regnskapsrevisjonen

Utvalget viser til at innholdet i veiledningsrollen har vært omtalt mest konkret knyttet til regnskapsrevisjonen, hvor det er uttrykt at veiledningen primært bør konsentreres om spørsmål som gjelder regnskap og økonomi, og den bør være av generell karakter. Agenda Kaupang peker på at denne omtalen, som er hentet fra Frøiland-utvalget, ikke ble inkludert i dagens lov.

Det er et utviklingstrekk at DFØ fører regnskap for en stadig større andel statlige virksomheter. Som fagorgan på flere sentrale områder er DFØ da nærmest til å veilede om spørsmål knyttet til økonomistyring og regnskapsføring. Samtidig har de statlige virksomhetene fortsatt et selvstendig ansvar for økonomiforvaltning og regnskap, uavhengig av om deler av oppgavene utføres av andre. Når regnskapsførerfunksjonen settes ut til andre, kan det ha betydning for gjenværende kompetanse knyttet til regnskap og økonomi. Dette kan bety at det fortsatt er behov for å gi veiledning av generell karakter om spørsmål som gjelder regnskap og økonomi. I mange tilfeller kan revisors veiledning begrense seg til å henvise til aktuelt regelverk, overordnet myndighet eller andre statlige etater som har et fagansvar for de spørsmål som tas opp, for eksempel DFØ eller Digitaliseringsdirektoratet. I tillegg kan veiledningen også vise til hvilke utfordringer statlige virksomheter har hatt knyttet til å etterleve krav som gjelder for alle statlige virksomheter, for eksempel når det gjelder informasjonssikkerhet, tilskudd, internkontroll, risikostyring mv.

Med utgangspunkt i dette er det utvalgets oppfatning at veiledning inngår som en logisk del av regnskapsrevisjonen, hvor Riksrevisjonen bør gi virksomheten anledning til å rette feil underveis. Utvalget mener videre at veiledningen primært bør konsentreres om spørsmål som gjelder regnskap og økonomi og være av generell karakter.

20.8.2 Innretning av veiledningsfunksjonen innen forvaltningsrevisjon

Utvalget viser til at dagens lov og forarbeider i større grad vektlegger grensene for veiledning enn de beskriver innholdet i veiledningsrollen når det gjelder forvalt-

ningsrevisjon og selskapskontroll. Skillet mellom revisor og kontrollør på den ene siden og aktør, veileder og bidragsyter på den andre siden ble også problematisert.

I tillegg til konklusjonene som følger av Riksrevisjonens rapporter, gis det egne anbefalinger til departementene som følger logisk eller analytisk fra fakta og argumenter i en bestemt revisjon. Anbefalingene handler i hovedsak om hva som er viktig for departementene å ta tak i. Dette er anbefalinger som Stortinget hovedsakelig slutter seg til gjennom kontroll- og konstitusjonskomiteens merknader.

Utvalget viser til at det er mer problematisk å veilede i forvaltningsrevisjon. Utvalget foreslår at veiledning innenfor forvaltningsrevisjon kommer til uttrykk som anbefalinger i rapportene til Stortinget. For eksempel som generelle råd ut fra beste praksis. Samtidig er det ikke sikkert at Riksrevisjonen er den beste til å gi råd til de som kjenner fagfeltet best, eller at Riksrevisjonen med sikkerhet vet hva som er beste praksis.

Det er for øvrig utvalgets oppfatning at Riksrevisjonen med fordel kan presentere overordnede analyser av generelle trender om hva som ofte går galt i forvaltningen. Utvalget viser til at den britiske riksrevisjonen utarbeider slike analyser, og at slike analyser er lite kostnadskrevende, men kan være svært nyttige og forebygge framtidige feil og mangler.

Også innen Riksrevisjonens revisjon av statens eierstyring og rapporterte forvaltningsrevisjoner i selskaper som fullt ut eies av staten, har Stortinget et behov for at Riksrevisjonen presenterer overordnede analyser av generelle trender ved statens eierskap. Etter utvalgets oppfatning er det behov for at resultatene fra en slik analyse rapporteres årlig for å videreføre intensjonen i instruksens § 15 første ledd bokstav b. Dette vil gi Stortinget informasjon som grunnlag for vurdering av statsrådens forvaltning av det statlige eierskapet.

20.9 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

- Å videreføre Riksrevisjonens adgang til å yte veiledning, men med den presiseringen at veiledning må skje innenfor det som er forenlig med Riksrevisjonens uavhengighet og objektivitet, jf. forslag til lov til § 1-2 andre ledd andre punktum
- at veiledning skal inngå som en del av regnskapsrevisjonen, være av generell karakter og primært omhandle spørsmål som gjelder regnskap og økonomi
- at veiledning innenfor forvaltningsrevisjon primært skal komme til uttrykk som anbefalinger i rapportene til Stortinget.

21. Riksrevisjonens tilgang til informasjon

21.1 Innledning

Stortingets kontroll med forvaltningen forutsetter at Riksrevisjonen har tilgang til all informasjon som er nødvendig for å kunne vurdere om forvaltningen har utøvet sin virksomhet i tråd med Stortingets vedtak og forutsetninger. I kraft av Grunnloven § 75 f har Stortinget en rett til innsyn i regjeringsapparatets dokumenter.

Dersom Riksrevisjonen ikke har tilgang til alle relevante og korrekte opplysninger i en sak, vil beslutningsgrunnlaget for Stortingets kontroll med forvaltningen være mangelfullt.[533] Det gjelder både saker som oversendes Stortinget for behandling, og saker som inngår i den løpende revisjonen og kontrollen, og som avsluttes uten rapportering til Stortinget.

Riksrevisjonen har derfor utstrakt rett til informasjon fra reviderte virksomheter. Denne retten er i dag regulert i riksrevisjonslovens kapittel 3 og enkelte utfyllende bestemmelser i instruksen.

I det videre redegjøres det først for hovedregelen som gjelder Riksrevisjonens rett til informasjon i dagens lovgiving. Deretter redegjøres det for en del spesifikke temaer som utvalget har vurdert: hvem som plikter å gi opplysninger, hvordan opplysninger skal gis, og tilgangen til enkelte interne dokumenter i forvaltningen.

21.2 Overordnet om Riksrevisjonens rett til informasjon

21.2.1 Dagens regler

Riksrevisjonen har en generell informasjons-, innsyns- og undersøkelsesrett som ikke er begrenset av at opplysninger er taushetsbelagte iht. lov, forskrift eller instruks, jf. riksrevisjonsloven § 12 første ledd:

> «Riksrevisjonen kan, uten hinder av taushetsplikt, kreve enhver opplysning, redegjørelse eller ethvert dokument og foreta de undersøkelser som den finner nødvendig for å gjennomføre oppgavene.»

Prinsippet om at Riksrevisjonen kan kreve enhver opplysning som er nødvendig for å ivareta sitt revisjonsansvar, var lovfestet også i den forutgående loven om statens revisionsvæsen (i § 2). For selskaper er bestemmelsen en tilsvarende videreføring av bestemmelser i særlovgivningen. Prinsippet har således lang tradisjon i norsk rett.

Innsynsretten gjelder enhver opplysning, også innholdet i interne dokumenter og notater utarbeidet av eller for forvaltningen som ledd i saksforberedelsen.[534] Frøiland-utvalget understreket at dette ikke i seg selv innebærer at informasjonen blir offentlig. Ettersom all-

533. Se omtale av Stortingets krav på informasjon i Dokument 14 (2002–2003) kapittel 4 (særlig punkt 4.3) og Innst. S. nr. 210 (2002–2003), punkt 4.3.
534. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.3.1.

mennhetens innsynsrett er begrenset til korrespondansen mellom forvaltningen og Riksrevisjonen, er det kun informasjon fra interne dokumenter som gjengis i denne korrespondansen og den åpne rapporteringen til Stortinget som blir offentlig. Frøiland-utvalget uttalte i den forbindelse:

«Her bør imidlertid Riksrevisjonen følge en forsiktig linje, og slik at kun slike interne forhold som er nødvendige for å gi en korrekt og dekkende fremstilling av saken, blir gjengitt. Formålet med innhenting av interne opplysninger er å gi Riksrevisjonen selv et forsvarlig kontrollgrunnlag. Det er sjelden dette fører til alminnelig offentliggjøring, og i de tilfellene der det skjer, vil slik åpenhet [...] normalt være i den allmenne interesse. Etter utvalgets vurdering betyr dette at de argumenter som tradisjonelt kan anføres mot innsyn i forvaltningens interne opplysninger og dokumenter, ikke er relevante for spørsmålet om Riksrevisjonens informasjonskrav.»[535]

Informasjonen må imidlertid være nødvendig for utførelsen av Riksrevisjonens oppgaver. Til dette uttalte Frøiland-utvalget:

«Utvalget vil samtidig understreke at dette ikke innebærer noen rett for Riksrevisjonen til å kreve informasjon på fritt grunnlag. Kravet må være knyttet til det som i den enkelte sak er nødvendig for å gjennomføre Riksrevisjonens oppgaver, slik disse vil bli fastsatt i lov og instruks. Utvalget har merket seg at verken Riksrevisjonen eller regjeringene har gitt uttrykk for at det i praksis har vært vesentlige problemer knyttet til innsynsretten. Utvalget ser derfor heller ikke behov for noen endring av gjeldende praksis, og oppfatter det ikke som et aktuelt behov for Riksrevisjonen at den skal ha krav på et mer omfattende innsyn enn det som gjelder i dag.»[536]

Riksrevisjonen kan ikke kreve informasjon til bruk for andre oppgaver enn det som følger av mandatet slik det er nedfelt i loven. De nærmere grensene for Riksrevisjonens tilgang til informasjon omtales senere i kapittelet. Det vises i denne forbindelse særlig til redegjørelsen for tilgangen til regjeringsnotater og rådata fra Statistisk sentralbyrå.

Det kan oppstå uenighet mellom forvaltningen og Riksrevisjonen om hvilken informasjon som er «nødvendig». I en slik situasjon bør Riksrevisjonens syn være avgjørende, ifølge Frøiland-utvalget:

«Det bærende prinsipp må være at det bare er Riksrevisjonen selv som kan vurdere hvilken informasjon som er nødvendig. Dersom dette ikke var tilfelle, ville det i realiteten være opp til den kontrollerte etat å legge premissene for kontrollen, på en måte som ville kunne vanskeliggjøre effektiv gransking og kontroll. I saker der det er mistanke om alvorlige feil og mangler, ville dette også kunne svekke revisjonsrapportenes troverdighet og legitimitet utad.»[537]

Dersom forvaltningen ikke skulle etterkomme Riksrevisjonens krav om informasjon, må saken tas opp med Stortinget. Under behandlingen av dagens lov uttalte Stortingets kontroll- og konstitusjonskomité:

«Flertallet er imidlertid oppmerksom på at det kan oppstå en konflikt mellom forvaltningens behov for fortrolighet og interne drøftelser på den ene siden og Riksrevisjonens behov for innsyn i dokumenter på den andre. Flertallet vil imidlertid vise til at Riksrevisjonen i slike tilfeller har mulighet til å ta opp saken med Stortinget. Stortinget kan da behandle utleveringsspørsmålet med bakgrunn i Grunnloven § 75 f. Dette er imidlertid en omstendelig prosedyre som kun unntaksvis vil komme til anvendelse. Flertallet vil imidlertid vise til at uenighet mellom forvaltningen og Riksrevisjonen om innsyn i dokumenter ikke har utgjort et problem etter någjeldende lov. Flertallet har merket seg at Riksrevisjonen kun ved en eneste anledning i sine merknader har tatt opp spørsmålet om innsyn i departementenes dokumenter, jf Dok.nr.3:02 (2001–2002).»[538]

I tillegg til det tilfellet det vises til her, har Riksrevisjonen omtalt vansker med å få tilgang til informasjon fra forvaltningen i Dokument 1 (2009–2010).[539] I begge disse sakene fant kontroll- og konstitusjonskomiteen grunn til å presisere[540] at det ikke er opp til departementet å vurdere hvilke dokumenter det ønsker å gi Riksrevisjonen tilgang til, jf. Frøiland-utvalgets prinsipputtalelse om at det er opp til Riksrevisjonen å vurdere hvilken informasjon som anses nødvendig. Det har, etter det utvalget kjenner til, ikke vært tilfeller der Grunnloven § 75 f faktisk har måttet tas i bruk for å tvinge fram informasjon i en riksrevisjonssak.

Riksrevisjonens rett til informasjon gjelder også i de tilfellene der opplysningene skal brukes ved revisjonen av en annen etat. Dette var tema i en korrespondanse mellom Riksrevisjonen og Finansdepartementet i 1985. I den forbindelse uttalte Riksrevisjonen følgende:

«Riksrevisjonens syn er at det ikke er noe holdepunkt i lovgivningen for å utvide eller innskrenke opplysningsretten alt etter revisjonens formål. En motsatt oppfatning med varierende opplysningsrett kan bare lede til friksjoner mellom revisjonen og forvaltningen med utgangspunkt i diskusjoner om revisjonsformålet i det enkelte tilfelle.»[541]

535. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.7.
536. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.7.
537. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.7.
538. Innst. O. nr. 54. (2003–2004), punkt 2.3.1.
539. Dokument 1 (2009–2010), side 189.
540. Innst. 104 S (2009–2010), punkt 15.2.
541. Riksrevisjonen (2000), punkt 3.4.1.1, side 92.

I Stortingets behandling av lovforslaget ble denne problemstillingen ikke kommentert, og forslaget til lovregulering ble vedtatt uten noen uttrykkelige restriksjoner i denne retningen.

21.2.2 Utvalgets vurderinger

Utvalget anbefaler at hovedregelen om Riksrevisjonens informasjons-, innsyns- og undersøkelsesrett videreføres. For å kunne gjennomføre sine oppgaver etter loven, er det nødvendig at Riksrevisjonen har tilgang til all nødvendig informasjon, inkludert taushetsbelagt og sikkerhetsgradert informasjon.

Også opplysninger nedfelt i forvaltningens interne dokumenter må være tilgjengelig for Riksrevisjonen. Når det gjelder gjengivelse av slike opplysninger i Riksrevisjonens offentlige rapporter til Stortinget, slutter utvalget seg til Frøiland-utvalgets uttalelse om at dette bør gjøres kun i den utstrekning det er nødvendig for å gi en korrekt og dekkende framstilling av saken.

Frøiland-utvalget uttalte at Riksrevisjonens krav på opplysninger må være «knyttet til det som i den enkelte sak er nødvendig» (utvalgets utheving). På bakgrunn av denne uttalelsen har utvalget vurdert hvorvidt Riksrevisjonens krav på informasjon må være knyttet til konkrete revisjoner eller undersøkelser. En revisjon/undersøkelse inkluderer ikke bare selve gjennomføringen av en oppgave som inngår i Riksrevisjonens vedtatte virksomhetsplan. Også sondering av risiko med tanke på nye revisjoner og undersøkelser er en uløselig del av Riksrevisjonens faglige virksomhet. Riksrevisjonen må derfor ha tilgang til informasjon som er nødvendig for å gjennomføre generelle risikoanalyser av forvaltningens virksomhet, selv om dette ikke kan henføres til en konkret «sak». Det er imidlertid ikke Riksrevisjonens oppgave å forsyne Stortinget eller allmennheten med rent beskrivende redegjørelser.[542]

Etter utvalgets mening må det være opp til Riksrevisjonen å bestemme hvilke opplysninger som er nødvendig å innhente for at de skal kunne sikre et tilstrekkelig informasjonsgrunnlag for sine konklusjoner. Dersom Riksrevisjonen mener det er nødvendig å innhente informasjon fra én virksomhet til bruk i en annen, bør det være adgang til dette. Det er opp til Regjeringen å beslutte en hensiktsmessig organisering av forvaltningen, og Riksrevisjonens tilgang til informasjon kan ikke være avhengig av hvordan forvaltningen til enhver tid er organisert.

Riksrevisjonens unike tilgang til informasjon fra hele forvaltningen gjør det mulig å gjennomføre undersøkelser som har stor verdi i et forbedringsperspektiv. Ut fra et ansvarsutkrevingsperspektiv kan det derimot være problematisk dersom kritikk mot statsråden baseres på informasjon som den reviderte virksomheten eller overordnet departement verken sitter på eller har mulighet til å skaffe seg. Utvalget legger til grunn at Riksrevisjonen vil utvise det nødvendige skjønn i slike tilfeller. Riksrevisjonens tilgang til og bruk av rådata fra Statistisk sentralbyrå omtales nærmere nedenfor i punkt 21.5.4.

21.3 Hvem som plikter å gi opplysninger

21.3.1 Dagens regler

Riksrevisjonens rett til informasjon gjelder både virksomheter i den ordinære forvaltningen, heleide selskaper og visse andre med tilknytning til statlig virksomhet, jf. § 12 andre ledd:

> «Riksrevisjonens rett til informasjon etter første ledd gjelder overfor den politiske ledelse, embets- og tjenestemenn i forvaltningen og andre som virker i forvaltningens tjeneste, og overfor ledelse, tilsatte og revisor i selskaper mv. som er heleid av staten og heleide datterselskaper til slike selskaper. Overlater forvaltningen økonomioppgaver til andre utenfor staten, gjelder Riksrevisjonens rett til aktuell informasjon også direkte overfor disse. Riksrevisjonens rett gjelder også overfor personer som har utført oppgaver som nevnt i første og annet punktum.»

Formuleringen «andre som virker i forvaltningens tjeneste» omfatter blant annet private konsulenter som utfører oppdrag for staten.[543] Når det gjelder selskaper, er det kun personer tilknyttet heleide selskaper mv. som plikter å gi informasjon. I deleide selskaper har ikke staten andre rettigheter enn enhver annen aksjonær. Dette har konsekvenser for Riksrevisjonens adgang til og rutiner for å innhente informasjon om disse selskapene.[544] Da dagens lov ble vedtatt, representerte bestemmelsens andre punktum om økonomioppgaver en utvidelse i forhold til gjeldende rett. Utvidelsen hadde sin bakgrunn i at flere statlige virksomheter hadde satt ut økonomi- og regnskapsarbeid til private tjenesteytere.

Siste punktum i bestemmelsen slår fast at retten til informasjon også gjelder personer som ikke lenger er aktiv i de aktuelle posisjonene. Det innebærer at også tidligere statsråder kan bli bedt om å gi opplysninger. Til dette uttalte kontroll- og konstitusjonskomiteen:

> «Komiteen vil bemerke at en derved lett vil bevege seg i grenselandet mot ansvarlighetslovens virkeom-

542. Et unntak er kravet i Grunnloven § 75 k, som pålegger Riksrevisjonen å publisere ekstrakter av statens regnskaper. Denne oppgaven ivaretas i dag av Finansdepartementet, som årlig publiserer statsregnskapet i Meld. St. 3. Det vises for øvrig til omtalen av behovet for modernisering av grunnlovsbestemmelsen i punkt 9.7.

543. Riksrevisjonen (2000), punkt 9.2 merknad til § 4, side 41.

544. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.3.1.

råde. Denne problemstilling er derimot ikke aktuell i forhold til tidligere embetsmenn. Komiteen vil derfor understreke at Riksrevisjonen bør vise meget stor varsomhet med å henvende seg direkte til tidligere statsråder.»[545]

I henhold til § 12 tredje ledd plikter tilskuddsmottakere å gi opplysninger til Riksrevisjonen. Plikten gjelder i den utstrekning det er nødvendig for å kontrollere hvorvidt tilskudd eller statlige bidrag nyttes etter forutsetningene. Dette gjør det mulig for Riksrevisjonen å undersøke at tilskuddsforvaltere ivaretar sitt ansvar for å kontrollere bruken av tilskuddsmidler, jf. økonomireglementets § 15. Bestemmelsen er begrenset til å gjelde offentlige og private virksomheter, og omfatter dermed ikke privatpersoner som mottar statlige bidrag.[546]

Begrepet «offentlige virksomheter» er ikke definert eller forklart i forarbeidene. Innholdet i uttrykket kan være forskjellig i ulike lovverk. Ettersom bestemmelsen i riksrevisjonsloven omfatter også private virksomheter, er det ikke nødvendig å definere grensen mellom offentlig og privat sektor, for eksempel når det gjelder offentlig eide selskaper o.l. Statlige virksomheter vil normalt tildeles midler direkte via statsbudsjettet og ikke gjennom tilskudd, slik at innsynsretten hos disse reguleres i første ledd. Utvalget legger til grunn at begrepet «offentlige virksomheter» først og fremst er myntet på kommunale og fylkeskommunale virksomheter.

I tillegg til de private partene som er omfattet av andre og tredje ledd (private revisorer, leverandører av økonomitjenester og tilskuddsmottakere), hjemler § 12 fjerde ledd tilgang til opplysninger også hos andre grupper av private organisasjoner og personer:

«Riksrevisjonen har samme rett til innsyn og informasjon som forvaltningen kan kreve overfor
a. andre som er tillagt statlig forvaltningsmyndighet eller oppgaver finansiert med statlige midler, og
b. private som leverer varer eller tjenester til staten.»

Dette var en ny bestemmelse i 2004. Lovforarbeidene gir ingen eksempler på praktisk bruk av organer eller virksomheter som omfattes av bokstav a, men i Riksrevisjonens lovutredning er det oppgitt at bestemmelsen særlig vil gjelde private rettssubjekter som er tillagt sektorpolitiske oppgaver.[547] Bestemmelsen omfatter blant annet private som treffer enkeltvedtak eller utferdiger forskrift, jf. forvaltningsloven § 1 tredje punktum. Private barnevernsinstitusjoner og asylmottak er eksempler på virksomheter som vil omfattes av innsynsretten etter fjerde ledd. Bestemmelsen gjelder også kommunale organer eller virksomheter som er tillagt statlig forvaltningsmyndighet eller oppgaver finansiert med statlige midler.[548]

Etter fjerde ledd har Riksrevisjonen også innsynsrett hos private som leverer varer og tjenester til staten. Som eksempel oppgir forarbeidene private som leverer administrative tjenester.[549] Det kan også være aktuelt overfor selskaper som for eksempel er underleverandører i større statlige utbyggings- og utviklingsprosjekter. Forutsetningen for slikt innsyn er at det inngår som en del av Riksrevisjonens oppgaver slik de følger av denne loven. Riksrevisjonens innsynsrett er begrenset til informasjon som forvaltningen selv kan innhente.[550] Forvaltningens rett til informasjon i det enkelte tilfelle kan følge av lov, instruks, avtale eller alminnelig kontraktsrettslige prinsipper eller god forvaltningsskikk.[551]

Riksrevisjonsloven § 12 andre ledd er en oppregning av hvilke personer tilknyttet reviderte og kontrollerte virksomheter som plikter å gi opplysninger til Riksrevisjonen. Under utarbeidelsen av dagens lov ble det diskutert i hvilken utstrekning underordnede ansatte skulle gi opplysninger. Stortingets kontroll- og konstitusjonskomité uttalte følgende:

«Komiteen slutter seg til Frøiland-utvalgets understreking av at første kontakt i forvaltningsrevisjonssaker skal skje via ledelsen i det enkelte departement, slik at statsråden eller den han bemyndiger, kan velge ut de personer som har best kunnskap og slik at ledelsen er orientert. Komiteen vil understreke at en slik prosedyre er viktig både for å sikre at Riksrevisjonen får et best mulig vurderingsgrunnlag og for at ansvaret blir plassert der det hører hjemme, nemlig i ledelsen. Komiteen vil videre presisere at ledelsen i det berørte departement eller organ normalt bør gis anledning til å være til stede ved intervjuer av ansatte, samt at forespørsler knyttet til etterprøving av skjønnsutøvelse, henvises til den politiske ledelse.»[552]

Når det gjelder informasjon fra statseide selskaper, er dette regulert særskilt i instruksens § 6:

«I selskaper som i sin helhet eies av staten skal det, med unntak av faktiske opplysninger knyttet til regnskapet, ordinært avtales med daglig leder eller tilsatt som utpekes av denne hvordan Riksrevisjonen kan innhente informasjon, dokumenter o.a. fra øvrige tilsatte. Når Riksrevisjonen finner det påkrevd, kan den likevel kreve opplysninger og oversendelse av dokumenter direkte av enhver tilsatt.

Når Riksrevisjonen finner det nødvendig for sin kontroll, kan den gjennom departementet eller gjen-

545. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.3.1.
546. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.3.1.
547. Riksrevisjonen (2000), punkt 4.5.2, side 29.
548. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.3.1.
549. Riksrevisjonen (2000), punkt 9.2 merknad til § 4, side 42.
550. Riksrevisjonen (2000), punkt 9.2 merknad til § 4, side 42.
551. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.3.1.
552. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.3.3.

nom statlig heleid virksomhet kreve at den som representerer statlige interesser i generalforsamling i deleid selskap, skal framsette krav om at generalforsamlingen pålegger valgt revisor å gi opplysninger innen rammen av dennes oppgaver.

For selskaper i utlandet med statlig eierskap vil, om ikke annet er avtalt, kommunikasjon skje gjennom vedkommende departement eller statlig heleid norsk virksomhet som forvalter statens interesser.»

For kontrollen med Norges Bank har Riksrevisjonen rett til å kreve de opplysninger den finner nødvendig for sin kontroll fra vedkommende departement, banken og dens revisjon, jf. instruksens § 12 tredje ledd.

21.3.2 Utvalgets vurderinger

Utvalget anbefaler å videreføre gjeldende rett når det gjelder hvem Riksrevisjonen kan innhente informasjon fra. Bestemmelsen i lovens § 12 andre, tredje og fjerde ledd gir etter utvalgets mening en hensiktsmessig ramme for hvor langt Riksrevisjonens rett til informasjon strekker seg. Etter utvalgets syn er det ikke hensiktsmessig å oppstille noen grenser for hvilke ansatte Riksrevisjonen kan kreve opplysninger fra. Riksrevisjonen bør fortsatt ha anledning til å innhente informasjon fra underordnede ansatte. Referater fra møter og intervjuer med personer som ikke har fullmakt til å uttale seg på vegne av en offentlig virksomhet, kan imidlertid unntas fra innsyn, jf. utvalgets forslag til § 7-4 andre ledd bokstav c og omtale i kapittel 28.

Utvalget har vurdert hvorvidt det bør trekkes en grense for hvor lang tid personer skal ha plikt til å gi informasjon etter at de har gått ut av de posisjonene som er nevnt i dagens bestemmelse. Utvalget mener det er uhensiktsmessig å oppstille noen bestemt tidsgrense, og legger til grunn at det kun i helt spesielle tilfeller vil være aktuelt å gjennomføre revisjoner som krever informasjon fra aktører langt tilbake i tid. Utvalget slutter seg til kontroll- og konstitusjonskomiteens uttalelse om at Riksrevisjonen bør utvise meget stor varsomhet med å henvende seg direkte til tidligere statsråder.

Bestemmelsene i § 12 foreslås videreført i en noe språklig forenklet form. Bestemmelsens andre ledd andre punktum anses overflødig og er ikke videreført i utvalgets lovforslag. Det vises til lovforslagets § 6-1. Bestemmelsen i instruksens § 12 tredje ledd om rett til informasjon til bruk i kontrollen med Norges Bank foreslås videreført som en integrert del av denne paragrafen.

21.4 Hvordan opplysningene skal gis

21.4.1 Dagens regler

Virksomhetene plikter å legge til rette for at Riksrevisjonen skal kunne utføre sine oppgaver:

«Virksomheter som er omfattet av Riksrevisjonens revisjon og kontroll, skal legge forholdene til rette slik Riksrevisjonen finner det hensiktsmessig for å foreta de revisjons- og kontrolloppgaver som følger av lov og instruks.

Riksrevisjonen kan foreta revisjon og kontroll på det stedet hvor regnskap og nødvendig materiale finnes, og Riksrevisjonen skal ha tilgang til de IT-systemer som virksomhetene benytter.

Informasjon til Riksrevisjonen skal avgis i den form, på det medium og til det tidspunkt Riksrevisjonen bestemmer, og vederlagsfritt tilrettelegges og sendes til Riksrevisjonen.»[553]

Virksomhetenes plikt til å gi Riksrevisjonen informasjon, er nærmere regulert i instruksen. Det er fastsatt egne bestemmelser for hhv. regnskapsrevisjon, selskapskontroll, forvaltningsrevisjon og Norges Bank. Instruksbestemmelsene angir mer i detalj hvilke dokumenter virksomhetene skal sende Riksrevisjonen rutinemessig.

Når det gjelder regnskapsrevisjon, er følgende fastsatt i instruksens § 4:

«Departementene og de statlige virksomhetene som Riksrevisjonen har revisjonsansvar for, skal sende Riksrevisjonen det materiale som antas å være nødvendig for Riksrevisjonens revisjon og kontroll.

Følgende materiale skal sendes til Riksrevisjonen så snart som mulig og senest innen de frister som er fastsatt av Finansdepartementet:

a. statsregnskapet og øvrige regnskaper avlagt av virksomhetene,
b. andre oppgaver som skal avgis i samsvar med bevilgningsreglementet § 13,
c. forklaringer knyttet til bevilgnings- og kapitalregnskapet, og
d. gjenpart av alle tildelingsbrev og årsrapporter.

Riksrevisjonen kan selv bestemme hvilket annet materiale som skal sendes Riksrevisjonen og fastsette frister for dette.»

Første og tredje ledd gjelder også for forvaltningsrevisjon, jf. instruksens § 10.

Reguleringen er mer utfyllende når det gjelder informasjonen til bruk i selskapskontrollen. Etter riksrevisjonsloven § 13 har Riksrevisjonen adgang til å være til stede i generalforsamling, foretaksmøte, møte i bedriftsforsamling, representantskap og organer med tilsvarende funksjoner i selskaper der staten har eierinteresser. Instruksens § 8 angir hvilken selskapsinformasjon som skal sendes rutinemessig til Riksrevisjonen, og hvilke opplysninger Riksrevisjonen kan be om ut over dette:

«Riksrevisjonen kan kreve å få tilsendt gjenpart av møteprotokoller og korrespondanse, herunder rapporter, notater o.a., mellom selskapene og vedkommende departement.

De selskaper som er heleide av staten, skal rutinemessig sende Riksrevisjonen fullstendige utskrifter av

553. Riksrevisjonsloven § 14.

møteprotokoller fra møter i samtlige styrende og kontrollerende organer i virksomheten.

Riksrevisjonen bestemmer i hvilken grad dokumenter som nevnt i første og annet ledd skal innhentes vedrørende enkelte datterselskaper og selskaper disse eier når morselskapets interesser forvaltes av departementet.

Statsråden skal rutinemessig sende Riksrevisjonen den informasjon vedkommende mottar eller innhenter som gjelder deleide selskaper statsråden forvalter statlige interesser i eller hvor statsråden forvalter statlige interesser i morselskapet. Det kan avtales med statsråden om denne informasjonen skal sendes til Riksrevisjonen fra statsråden eller direkte fra virksomhetene.

Når den finner det nødvendig for sin kontroll, kan Riksrevisjonen kreve at statsråden innhenter enhver informasjon statsråden eller en statlig virksomhet som eier kan kreve tilgang til. Riksrevisjonen kan innhente fra departementet korrespondanse og annet mellom departementet og selskapet som staten har eierandeler i.»

I tillegg til dette skal statsråden årlig sende en beretning for hver statseid virksomhet, vedlagt årsregnskap, revisors beretning, årsberetning og protokoll fra generalforsamling mv., jf. instruksens § 7. Riksrevisjonen kan gi nærmere retningslinjer for hvilke forhold m.m. beretningen fra statsråden skal omhandle.

Etter økonomireglementet i staten § 10 skal Riksrevisjonen dessuten få tilsendt retningslinjene for hvordan styrings- og kontrollmyndigheten skal utøves overfor hvert enkelt selskap eller grupper av selskaper. Denne bestemmelsen gjelder både heleide og deleide selskaper.

Informasjon fra Norges Bank er regulert i instruksens § 12. Bestemmelsen har store likhetstrekk med instruksens § 7 om hvilken informasjon som rutinemessig skal sendes Riksrevisjonen til bruk i selskapskontrollen.

21.4.2 Utvalgets vurderinger

Utvalget anbefaler å videreføre gjeldende bestemmelser om virksomhetenes plikt til å legge til rette for Riksrevisjonens revisjonsvirksomhet i lovens § 14. Imidlertid anses bestemmelsens andre ledd om stedlig revisjon og tilgang til IT-systemer som overflødig ved siden av paragrafens øvrige bestemmelser, og foreslås derfor ikke videreført i ny lov. Det vises til lovforslagets § 6-3 første ledd. Det er foretatt enkelte språklige forenklinger.

På bakgrunn av utvalgets anbefaling om å erstatte den årlige, obligatoriske kontrollen av statens eierskapsutøvelse med en risikobasert tilnærming, se omtale i kapittel 18, vil det ikke lenger være nødvendig at Riksrevisjonen får tilsendt informasjon rutinemessig fra statsråden. Riksrevisjonen kan med hjemmel i den generelle bestemmelsen be om den informasjonen som til enhver tid er nødvendig for å gjennomføre en revisjon. Det samme grepet foreslås for informasjon fra Norges Bank.

Utvalget finner heller ikke grunn til å videreføre bestemmelser av mer ordensmessig karakter. Bestemmelsen i dagens instruks § 6 første ledd om at Riksrevisjonen skal avtale med daglig leder hvordan informasjonen skal innhentes, anses unødvendig. Utvalget legger til grunn at partene også uten en slik bestemmelse finner fram til hensiktsmessige ordninger for informasjonsdeling. Det samme gjelder siste ledd i bestemmelsen.

Etter instruksens § 6 andre ledd kan Riksrevisjonen pålegge eier å framsette krav på generalforsamling i deleid selskap om utlevering av opplysninger fra selskapets revisor. Utvalget mener Riksrevisjonen har hjemmel for et slikt pålegg i kraft av hovedregelen om Riksrevisjonens rett til informasjon i lovens § 12. Hvorvidt generalforsamlingen etterkommer et slikt krav, avhenger av selskapets øvrige aksjonærer.

Bestemmelsen i lovens § 13 om Riksrevisjonens rett til å delta på generalforsamling og organer med tilsvarende funksjon i statseide selskaper, foreslås videreført i en noe forenklet form, se lovforslagets § 6-2. I tråd med at den årlige, obligatoriske selskapskontrollen fases ut, videreføres ikke bestemmelsen om at Riksrevisjonen skal få tilsendt saksdokumentene til disse møtene. Bestemmelsen om Riksrevisjonens talerett videreføres heller ikke. Etter utvalgets oppfatning bør Riksrevisjonens deltagelse på møter i styrende organer i selskaper være begrenset til en observatørrolle.

Også bestemmelsen i instruksens § 4 om innsending av regnskap og nødvendig materiale til Riksrevisjonen til bruk i regnskapsrevisjonen er en ordensregel som strengt tatt er overflødig, gitt bestemmelsen om virksomhetenes plikt til å legge til rette for revisjon. Utvalget foreslår likevel av pedagogiske hensyn å videreføre bestemmelsen i en noe språklig forenklet form, se lovforslagets § 6-3 andre ledd.

Ved utformingen av bestemmelsene om Riksrevisjonens tilgang til informasjon har utvalget lagt vekt på at de i størst mulig grad være teknologinøytrale. Informasjon gjøres i dag tilgjengelig i stor grad gjennom tilgang til informasjonssystemer i reviderte virksomheter. Uttrykk som «sende» er derfor erstattet med uttrykk som er mer løsrevet fra måten informasjonen tilflyter Riksrevisjonen på, som for eksempel «gjøre tilgjengelig».

21.5 Riksrevisjonens tilgang til visse former for interne dokumenter i forvaltningen

21.5.1 Internrevisors arbeidspapirer mv.

Under forberedelsen til dagens lov stilte Norges Interne Revisorers Forening seg kritisk til at Riksrevisjonen skulle ha tilgang til internrevisors arbeidspapirer. Foreningen viste til at internrevisor er avhengig av tillit

og åpenhet internt i organisasjonen, og at dette vil kunne svekkes dersom informasjon som gis internrevisor blir spredd videre. Foreningen var også uenig i at Riksrevisjonen skulle kunne kreve opplysninger direkte fra ansatte i virksomheten. Etter foreningens syn burde det være opp til virksomhetsleder – som ansvarlig for all aktivitet i virksomheten – å bestemme hvordan de nødvendige opplysningene skulle gis.

Til dette uttalte Riksrevisjonen at det prinsipielt må være at granskning og kontroll ikke kan utføres på en meningsfull måte dersom den som kontrolleres, selv skal trekke opp rammene for kontrollen. Riksrevisjonen må derfor ha tilgang til alle relevante opplysninger, også referater fra intervjuer og lignende som internrevisjonen har utarbeidet, og opplysninger direkte fra underordnede ansatte.[554] Disse aspektene ble ikke kommentert særskilt i innstillingen fra kontroll- og konstitusjonskomiteen, og Stortinget vedtok loven uten noen begrensninger på disse punktene.

Mange virksomheter kjøper internrevisjonstjenester eksternt. Dette har ingen betydning for Riksrevisjonens tilgang til informasjon. Internrevisjonsfunksjonen anses som en integrert del av internkontrollen i virksomheten, uavhengig av internrevisjonens modell eller organisering. Riksrevisjonen har utarbeidet en egen prosedyre for samhandling og koordinering mellom Riksrevisjonen og internrevisjoner.[555]

21.5.2 Regjeringsnotater o.l.

Frøiland-utvalget vurderte om retten til interne dokumenter i forvaltningen skulle avgrenses mot dokumenter og informasjon om politiske overveielser i forvaltningen. På dette punktet var det dissens i Frøiland-utvalget. Uttalelsen fra utvalgets mindretall illustrerer hvilke momenter utvalget vurderte:

«Dette mindretall vil imidlertid påpeke at det ikke ligger innenfor Riksrevisjonens arbeidsområde å etterprøve de rent interne politiske prosesser. Dokumenter som regjeringsnotater og utkast til disse, referater fra regjeringskonferansene og statsrådenes håndnotater, er dokumenter som bør høre inn under regjeringens interne politiske sfære. Regjeringen har en genuin interesse av å kunne beskytte sine interne drøftelser fra utenverdenen. Dette gjelder både de skriftlige dokumenter, men også muntlige forklaringer om hva som skal være sagt i regjeringens interne møter. Riksrevisjonen har for øvrig selv presisert at regjeringsnotater faller utenfor de dokumenter det er aktuelt å begjære innsyn i. For Stortinget er det resultatene av regjeringens handlinger i forhold til Stortingets vedtak og forutsetninger som er av betydning, ikke hva hver enkelt statsråd har ment i et internt møte. En slik begrensning i Riksrevisjonens innsynsrett er etter mindretallets oppfatning i samsvar med gjeldende praksis og en presisering av hvilke dokumenter som kan unntas bør gå klart fram enten av lov eller instruks.»[556]

Flertallet i utvalget mente imidlertid at det ikke var ønskelig å oppstille noen uttrykkelige unntak fra Riksrevisjonens innsynsrett, basert på prinsippet om at det må være Riksrevisjonen som avgjør hvilken informasjon som er nødvendig for å gjennomføre sine oppgaver:

«På denne bakgrunn vil det etter flertallets oppfatning verken være hensiktsmessig eller mulig å innta eksplisitte unntak fra innsynsretten i lovutkastet § 4. For det første vil enhver utforming av slike unntak medføre at forvaltningen selv får et skjønn med hensyn til hvilke dokumenter og opplysninger som gis ut. For det andre er det i praksis umulig å utforme klare unntak, uten at disse dermed får en rekkevidde som i gitte situasjoner vil kunne begrense Riksrevisjonens legitime innsynsbehov. I den forbindelse vil flertallet påpeke at det i forvaltningssaker er vanskelig å definere en grense mellom «politiske» overveielser og administrative vurderinger, og at Riksrevisjonens kontroll ikke bare omfatter embetsverkets virksomhet, men også statsrådenes embetsførsel. For det tredje vil flertallet vise til at Riksrevisjonen i praksis alltid har utøvet sin vide innsynsrett på en fleksibel måte, som har respektert legitime behov for fortrolighet i regjering og forvaltning, og som ikke har medført noen uheldig offentliggjøring av strengt intern eller taushetsbelagt informasjon. For det fjerde vil flertallet vise til at Stortinget selv, dersom det benytter grl. § 75 f, har en meget vid innsynsrett (se avsnitt 4.3), og at det samme må gjelde for Riksrevisjonen, som Stortingets kontrollorgan. Det vil både være tungrodd og unødig konfliktskapende dersom Riksrevisjonen skulle måtte gå til Stortinget for å få utlevert nødvendig informasjon fra forvaltningen.

Endelig vil flertallet vise til at de undersøkelser utvalget har gjort av praksis og regelverk i andre land tyder på at det ikke er vanlig å oppstille begrensninger i de nasjonale riksrevisjoners informasjonskrav. Det er vanskelig å se begrunnelsen for at den norske Riksrevisjonen skulle ha dårligere arbeidsvilkår.»[557]

Under behandlingen av lovforslaget i Stortinget ble bestemmelsen om innsynsrett vedtatt uten noen eksplisitt avgrensning mot regjeringsnotater o.l. Kontroll- og konstitusjonskomiteen forutsatte imidlertid at Riksrevisjonen i praksis ikke skulle kreve innsyn i slike dokumenter:

«Flertallethar merket seg at det er en uttalt oppfatning både hos Riksrevisjonen og Regjeringen at innsynsretten ikke omfatter regjeringsnotater, dagsordener, protokoller, referater, utkast til regjeringsnotater og håndnotater utarbeidet til statsrådene til saker som står på dagsorden. Flertallet legger betydelig vekt på denne enigheten og felles forståelse mellom Riksrevisjonen og regjering om hvor grensen for innsynsretten skal gå og

554. Riksrevisjonen (2000), punkt 2.4.1 side 13.
555. Riksrevisjonens retningslinjer (2023a), punkt 5.
556. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.7.
557. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.7.

slutter seg til en slik felles forståelse for hvor grensen for innsynsretten går.

Flertallet har videre merket seg at det i departementene skjer politiske drøftelser og vurderinger som ikke direkte kan knyttes opp til saker som behandles i Regjeringen og som i liten grad vil ha revisjonsfaglig interesse for Riksrevisjonen. Flertallet legger til grunn at det vil være uproblematisk å videreføre dagens praktisering av innsynsretten, og har merket seg at Riksrevisjonen selv har lagt til grunn at innsyn i denne type politiske prosesser ikke er nødvendig for at Riksrevisjonen skal kunne utføre sine revisjonsoppgaver.

Flertallet viser også til at Riksrevisjonens kontroll skal foregå i ettertid. Riksrevisjonen har derfor ikke behov for innsyn i dokumentasjon om planer mv. for kommende perioder.»[558]

Hvilken tilgang Stortingets kontrollorganer skal ha til regjeringsnotater ble igjen aktualisert under arbeidet med ny lov om Sivilombudet. Harberg-utvalget foreslo opprinnelig å ikke innta noen uttrykkelig presisering av tilgangen til regjeringsnotater o.l. i bestemmelsen om Sivilombudets innsynsrett (lovens § 20):

«Utvalget har i sitt arbeid lagt til grunn en klar forutsetning om at det er kontrolløren, og ikke den kontrollerte, som må definere hva de i sitt oppdrag trenger innsyn i. Utvalget mener med det som bakgrunn at det prinsipielt riktige utgangspunktet er at ombudet har tilgang på opplysninger fra forvaltningen, i den grad disse er relevante og nødvendige for at ombudet skal kunne ivareta sitt mandat og sine oppgaver etter loven.

Utvalget vil likevel understreke at ombudet som klar hovedregel ikke skal be om å få regjeringsnotater (r-notater, tradisjonelt ansett som statsrådenes egne notater), og dokumenter direkte relatert til disse, selv om ombudet i og for seg har krav på det så fremt det anses nødvendig for å kunne utføre sin oppgave etter loven. Slike dokumenter skal kun kreves fremlagt helt unntaksvis i tilfeller hvor det er absolutt nødvendig for å behandle en sak og det er spesielle holdepunkter for at regjeringsnotater eller relaterte dokumenter vil kunne inneholde avgjørende opplysninger. Utvalget forutsetter at ombudet viderefører sin praksis med å være svært tilbakeholdne med å kreve slike dokumenter fremlagt. Videre vil utvalget understreke at ombudets eventuelle tilgang på regjeringens dokumenter ikke innebærer at ombudet skal føre noen form for politisk kontroll av forvaltningen. Utvalget mener derfor at ombudet bør være spesielt varsom med å be om innsyn i regjeringens dokumenter som ledd i undersøkelser av eget tiltak.

Med denne presiseringen anses det unødvendig å fastsette særskilt i loven at ombudet har krav på å få fremlagt regjeringens dokumenter og relatere opplysninger. Dette anses omfattet av formuleringen 'enhver opplysning og ethvert dokument'.»

Under behandlingen av lovforslaget vedtok Stortinget å tilføye et unntak fra Sivilombudets innsynsrett. Tilføyelsen ble inntatt som annet punktum i § 20 første ledd, som uthevet her:

«Sivilombudet kan, uten hinder av taushetsplikt, pålegge den som er omfattet av arbeidsområdet i § 4, å gi enhver opplysning og ethvert dokument som er nødvendig for å utøve oppgaver etter loven her. **Unntatt fra dette er regjeringsnotater og dokumenter direkte knyttet til disse.** Ombudet kan fastsette en frist for å etterkomme et slikt pålegg.» (utvalgets utheving)[559]

Tilføyelsen ble imidlertid tatt ut igjen ved en lovendring et år senere, på grunnlag av et Dokument 8-forslag.[560] Hovedargumentene for og imot denne bestemmelsen kommer tydelig fram av komiteinnstillingen. Mindretallet i kontroll- og konstitusjonskomiteen viste til risikoen for omgåelse, samt at Stortinget i kraft av Grunnloven § 75 f uansett vil kunne kreve informasjonen utlevert:

«Komiteens medlemmer fra Høyre, Fremskrittspartiet og Venstre viser til at r-notater aldri har vært fremlagt verken for Sivilombudet eller Riksrevisjonen som ledd i deres kontrollvirksomhet. Dersom en åpner opp for en slik praksis, er det fare for at r-notatene mister sin funksjon, og at beslutninger som i dag tas på bakgrunn av notatene, flyttes til andre fora. Dette gjelder uansett om slike notater helt unntaksvis og under helt spesielle omstendigheter kreves fremlagt. Disse medlemmer vil for øvrig bemerke at Stortinget i dag som ledd i sin kontrollfunksjon kan kreve fremlagt «alle offentlige innberetninger og papirer» fra regjeringen etter Grunnloven § 75 f. Dersom Sivilombudet eller Riksrevisjonen skulle komme over forhold som gjør det nødvendig med innsyn i r-notater, kan Stortingets kontrollorganer anmode om at Stortinget innhenter disse og vurderer hva som eventuelt må gjøres.»

Komiteens flertall gikk imidlertid inn for å fjerne den uttrykkelige avgrensningen mot regjeringsnotater o.l. Til mindretallets henvisning til Grunnloven § 75 f uttalte flertallet:

«Sivilombudets innsynsrett er ikke utledet av Grunnloven § 75 f, og heller ikke en delegasjon av denne myndigheten. Flertallet viser til at Innst. 392 S (2020–2021) slår fast at Sivilombudets virksomhet også er uavhengig av Stortinget. Flertallet understreker at Sivilombudets innsynsrett er selvstendig hjemlet i sivilombudsloven. Sivilombudets innsynsrett har også en mer avgrenset begrunnelse enn Stortingets, siden Sivilombudet innhenter opplysninger for å «føre kontroll med den offentlige forvaltningen og alle i dens tjeneste for å hindre at det øves urett mot den enkelte, og for å bidra til at forvaltningen respekterer og sikrer menneskerettighetene», jf. sivilombudsloven § 1.

Flertallet viser til at Norge tilsluttet seg Veneziakommisjonens prinsipper for ombud (CDL-AD (2019)005) på møte i Europarådet 2. mai 2019. Prinsippene er ikke rettslig bindende for Norge, men må anses som sterkt forankrede anbefalinger. Prinsippene skal garantere for en fri og solid ombudsordning i demokratiske stater. [...]

558. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.3.1.
559. Innst. 409 L (2020–2021), punkt 5 og lovvedtak 106 (2020–2021).
560. Se Dok.nr.8:59 L (2021–2022), Innst.247 L (2021–2022), Lovvedtak 64 (2021–2022).

Flertallet mener at å frata Sivilombudet innsynsrett i regjeringsnotater og tilknyttede dokumenter representerer en type innskrenking i strid med Veneziakommisjonens prinsipper.»

Vi ser her at Riksrevisjonen er trukket inn i uttalelsen fra mindretallet, slik at denne uttalelsen har direkte relevans også for Riksrevisjonen. Komiteens flertall knytter imidlertid sine merknader mer direkte til Sivilombudets konkrete oppgaver. Denne forskjellen i perspektiv kan tenkes å ha betydning for overføringsverdien av uttalelsene til Riksrevisjonens innsynsrett.[561]

Det er imidlertid viktig å merke seg at flertallet i komiteen understreket at den restriktive praksisen med å be om denne typen dokumenter skulle videreføres:

«Flertallet vil derfor understreke at Sivilombudet bare skal be om denne typen dokumenter helt unntaksvis i tilfeller hvor det er absolutt nødvendig for å kunne utføre sine oppgaver etter loven. Flertallet legger til grunn at Sivilombudet vil fortsette å være svært tilbakeholdne med å kreve slike dokumenter framlagt, slik de var før sivilombudsloven ble vedtatt i 2021. I likhet med Harberg-utvalget mener flertallet at ombudets eventuelle tilgang på regjeringens dokumenter ikke innebærer at ombudet skal føre noen form for politisk kontroll av forvaltningen, og at ombudet bør være spesielt varsom med å be om innsyn i regjeringens dokumenter som ledd i undersøkelser av eget tiltak.»

21.5.3 Informasjon fra møter i den utvidede utenriks- og forsvarskomiteen

Som del av Riksrevisjonens revisjon av statlige virksomheter kan Riksrevisjonen undersøke hvorvidt regjeringens informasjon til Stortinget i bestemte saker er dekkende og gir Stortinget et forsvarlig beslutningsgrunnlag.[562] En slik revisjon forutsetter at Riksrevisjonen har oversikt over den samlede informasjonen som er formidlet fra regjeringen til Stortinget i det aktuelle tilfellet. Informasjon som formidles i møtene i Stortingets utvidede utenriks- og forsvarskomité (DUUFK), er i utgangspunktet ikke tilgjengelig for Riksrevisjonen. I en revisjon der slik informasjon er relevant, vil ikke Riksrevisjonen ha det samlede bildet av hvilken informasjon som er formidlet til Stortinget, og i store og komplekse saker vil det være krevende for Stortinget selv å avdekke eventuelle forskjeller mellom hvilke opplysninger regjeringen og forvaltningen har hatt, og hvilke som er meddelt til Stortinget.[563]

Temaet ble behandlet av Harberg-utvalget, som uttalte (gjengitt med notehenvisning):

«Riksrevisjonen kan søke om innsyn i møtereferatene i DUUFK i medhold av reglement for avgradering og avgjørelse av spørsmål om innsyn i møtereferater, protokoller og innstilling i saker som er behandlet for lukkete dører i Stortinget og komiteene fastsatt 19. juni 2019.[564] I medhold av dette regelverket kan Stortingets presidentskap, etter tilråding fra Stortingets avgraderingsutvalg, samtykke i at Riksrevisjonen gis innsyn. Gitt Riksrevisjonens særlige rolle er det, slik utvalget ser det, ikke avgjørende hensyn som taler mot at Riksrevisjonen kan gis innsyn i møtereferatene fra DUUFK forutsatt at det påhviler Riksrevisjonen taushetsplikt om disse. Utvalget mener at det ved avgjørelsen av om Riksrevisjonen skal gis innsyn må tas særlig hensyn til Riksrevisjonens rolle og i hvilken grad informasjonstilgangen er konkret begrunnet og nødvendig for kontrollarbeidet.»[565]

Riksrevisjonen har i løpet av de siste årene bedt om innsyn i informasjon fra DUUFK ved to anledninger. I det første tilfellet besluttet Stortingets presidentskap å ikke etterkomme anmodningen, men Riksrevisjonen fikk en muntlig orientering fra stortingsarkivaren, som i den konkrete saken var tilstrekkelig. Den andre anmodningen er fortsatt ikke besvart.[566]

21.5.4 Riksrevisjonens tilgang til rådata fra Statistisk sentralbyrå

Tilgang til rådata[567] fra Statistisk sentralbyrå (SSB) er regulert i statistikkloven § 14:

«(1) Statistisk sentralbyrå kan gi tilgang til opplysninger for utarbeiding av statistiske resultater og analyser, herunder forskning, når det ikke medfører uforholdsmessig ulempe for andre interesser.

(2) Opplysningene skal ikke inneholde identifikasjon i større grad enn det som er nødvendig for det aktuelle formålet. Graden av identifikasjon må også ses i sammenheng med risikoen for bruk i strid med formålet og den alminnelige tilliten til Statistisk sentralbyrå.

(3) Opplysningene skal som hovedregel ikke inneholde direkte person- eller foretaksidentifiserende kjennetegn. Statistisk sentralbyrå kan i særskilte tilfeller gjøre tilgjengelig direkte identifiserbare opplysninger for sammenstilling og annen behandling dersom det ikke er betenkelig av hensyn til den opplysningen gjelder. Direkte person- eller foretaksidentifiserende kjen-

561. Utvalget mener det ikke er strengt nødvendig å ta stilling til i hvilken grad uttalelsene har betydning for gjeldende rett. Det avgjørende er hvilken adgang Riksrevisjonen skal ha til denne typen informasjon i tiden framover. I denne vurderingen vil alle momentene som er vurdert i tidligere utredninger og stortingsbehandlinger, måtte tas i betraktning. Det vises til utvalgets vurderinger.
562. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.6. Dette er uttrykkelig regulert i instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 9 første ledd bokstav e om forvaltningsrevisjon, men gjelder «potensielt også ved annen revisjonskontroll», jf. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.6 andre avsnitt.
563. Dokument nr. 14 (2002–2003), punkt 5.3.6.
564. Innst. 426 S (2018–2019).
565. Dokument 21 (2020–2021), punkt 9.9.
566. Status per 12. september 2023.
567. Med rådata menes informasjon som er innhentet av SSB, og som ligger til grunn for utarbeidelse av statistiske resultater og analyser.

netegn skal slettes så snart behandlingen er gjennomført.

(4) Statistisk sentralbyrå kan stille vilkår for tilgang til og bruk av opplysninger. Slike vilkår skal være forholdsmessige og saklige.

(5) Taushetsplikten etter § 8 gjelder tilsvarende for den som får tilgang til opplysninger.

(6) Departementet kan gi forskrift om tilgang til opplysninger. Dette kan blant annet omfatte hvilke opplysninger det kan gis tilgang til, hvem som kan få tilgang og adgangen til å ta betaling for slik tilgang.»

Departementet har gitt nærmere regler for tilgangen i statistikkforskriften.[568] Etter forskriftens § 1 kan Riksrevisjonen søke SSB om tilgang til opplysninger for statistiske resultater og analyser. Riksrevisjonens adgang til slike opplysninger er den samme som for forskningsinstitusjoner, statlige og kommunale virksomheter, Norges Bank og visse andre institusjoner. Forskriftens § 2 oppstiller visse betingelser for slike opplysninger:

«(1) Det kan ikke gis tilgang til opplysninger Statistisk sentralbyrå har innhentet fra registre som har hjemmel i helseregisterloven.

(2) Det kan ikke gis tilgang til opplysninger som inngår i statistikkgrunnlaget for offisiell statistikk før statistikken er publisert. Opplysninger som Statistisk sentralbyrå utelukkende har samlet inn for utviklings- eller kvalitetssikringsformål, kan det gis tilgang til når disse er statistisk klargjort og tilrettelagt for tilgang.»

Bestemmelsene som gir SSB adgang til å regulere adgangen til informasjon gjennom søknadsprosess og bruk av vilkår samt adgangen til å ta betalt for deling av slik informasjon, avviker fra det som ellers gjelder for Riksrevisjonens tilgang til informasjon. Etter riksrevisjonsloven §§ 12 og 14 har Riksrevisjonen en ubetinget rett til informasjon, og denne skal gis gratis.

Under høringen av utkastet til statistikkforskriften i 2020 avga Riksrevisjonen en høringsuttalelse[569]. Riksrevisjonen stilte seg kritisk til den begrensede tilgangen til rådata fra SSB som forskriftsutkastet la opp til:

«Riksrevisjonen ser, på prinsipielt grunnlag, at en slik betinget rett til tilgang til opplysninger kan være uheldig gitt Riksrevisjonens rolle som Stortingets uavhengige revisjons- og kontrollorgan jf. §§ 1 og 2 i riksrevisjonsloven. Riksrevisjonen ser en risiko for at Finansdepartementet med en slik betingelse vil kunne avslå en søknad om opplysninger for å vanskeliggjøre eller begrense revisjonens innsyn i en sak hvor Finansdepartementet selv er underlagt revisjon og kontroll.»

Ut over det rent prinsipielle viste Riksrevisjonen også til at en søknadsprosess er mer tidkrevende enn om Riksrevisjonen hadde hatt en ubetinget rett til opplysningene. Riksrevisjonen var også kritisk til de begrensningene som følger av statistikkforskriften § 2, altså opplysninger fra helseregistre og informasjonsgrunnlag for upublisert statistikk.

I sitt høringssvar viste Riksrevisjonen også til de begrensningene som følger av statistikkloven § 14, knyttet til personvern. Riksrevisjonen ga imidlertid ikke direkte uttrykk for at disse har uheldige konsekvenser for Riksrevisjonens arbeid. I høringen sa Riksrevisjonen seg villig til å dekke SSBs kostnader forbundet med å gi tilgang til opplysninger.

I møte med Riksrevisjonsutvalget[570] har Riksrevisjonen forklart at slike rådata brukes både i risikovurderingene (som grunnlag for konkrete revisjonsprosjekter) og i gjennomføringen av konkrete undersøkelser. Riksrevisjonen kunne ikke si noe konkret om i hvilket omfang slike data brukes.

Etter Riksrevisjonens erfaring er dagens regelverk lite hensiktsmessig av følgende grunner:

- Ifølge Riksrevisjonen er Riksrevisjonen rangert langt nede på prioriteringslisten i SSBs interne prioriteringsregime. Estimert ventetid på data er 3–6 måneder. Det innebærer økt gjennomføringstid for revisjoner.
- For Riksrevisjonen er det mer effektivt å hente data fra SSB enn fra den reviderte virksomheten, ettersom flere sett med data kan hentes fra samme sted. I noen tilfeller vil den reviderte virksomheten ikke lenger ha de nødvendige opplysningene, ettersom regelverket for personvern krever at persondata slettes etter en viss tid. Ifølge Riksrevisjonen finnes disse dataene da bare hos SSB.
- Statistikkloven § 14 tredje ledd gir adgang til å gi direkte identifiserende kjennetegn i «særskilte tilfeller». Ifølge Riksrevisjonen er det fastsatt i SSBs personvernerklæring at denne adgangen praktisk talt aldri skal brukes. Dette begrenser Riksrevisjonens muligheter til å koble individdata for å kunne analysere effekter av tiltak ned på individnivå.

Til sist påpekte Riksrevisjonen det prinsipielle utgangspunkt at all nødvendig informasjon skal gjøres tilgjengelig gratis for Riksrevisjonen. Dette prinsippet vil uthules dersom Riksrevisjonen – blant annet som følge av den teknologiske utviklingen – skulle gjøre stadig større bruk av rådata.

Det vises for øvrig til redegjørelsen for Riksrevisjonens behov for personopplysninger i kapittel 27.

21.5.5 Utvalgets vurderinger

Utvalget anbefaler å videreføre Riksrevisjonens tilgang til internrevisors arbeidspapirer mv.

568. Forskrift 11. november 2020 nr. 2731.
569. Brev fra Riksrevisjonen til Finansdepartementet 19. november 2020.
570. Informasjon framkommet i møte 12. september 2023.

Hvorvidt Riksrevisjonen skal ha tilgang til regjeringsnotater er politisk kontroversielt. For Sivilombudet har tilsvarende problemstilling medført ulike løsninger i flere omganger i arbeidet med revidert lov. Status etter siste lovendring er at Sivilombudet har tilgang til regjeringsnotater. Det er forutsatt at denne adgangen skal brukes helt unntaksvis, men denne forutsetningen er ikke kommet direkte til uttrykk i loven.

Som nevnt er det ikke gitt at samme løsning skal gjelde for Riksrevisjonen. Det kan være forskjeller mellom Riksrevisjonens og Sivilombudets samfunnsoppdrag, oppgaver og arbeidsmetoder som tilsier en annen løsning for Riksrevisjonen. Sivilombudets kjerneområde er enkeltmennesker og deres rettssikkerhet. Enkeltmenneskers rettssikkerhet er en sentral verdi i det norske demokratiet. Denne verdien veier tungt i avveiningen mot andre hensyn. I dette tilfellet har dette hensynet slått igjennom overfor hensynet til fortrolighet i Regjeringens interne, politiske arbeid. Hovedfokus for Riksrevisjonen er statlige virksomheter og deres styring på et mer generelt nivå. Selv om Riksrevisjonen i noen tilfeller kan bruke enkeltsaker til illustrasjon, er det ikke Riksrevisjonens oppgave å undersøke virksomhetenes myndighetsutøvelse overfor den enkelte.

Hvorvidt Riksrevisjonen skal ha tilgang til regjeringsnotater, må også vurderes i lys av hvilken tilgang andre aktører har til slik informasjon. Etter tvistelovens § 22-2 kan regjeringsnotater ikke føres som bevis i sivile saker. Tvistelovens regel om bevisforbud er en kodifisering av rettspraksis. Formålet med bestemmelsen er å verne om en fri meningsutveksling i regjeringskonferansene, slik at disse kan være et viktig politisk verktøy for regjeringen.

For straffesaker er dette ikke uttrykkelig lovregulert, men det er antatt at regelen gjelder også på straffeprosessens område.

Under utredningen av dagens lov foreslo Riksrevisjonen selv videreføring av praksisen med at Riksrevisjonen ikke har tilgang til regjeringsnotater. Til Riksrevisjonsutvalget har Riksrevisjonen opplyst at det ikke har vært behov for innsyn i slike dokumenter siden loven ble vedtatt. I møte med utvalget uttrykte Riksrevisjonen forståelse for at regjeringen har behov for å skjerme interne, politiske drøftelser, og stilte seg tvilende til om det er ønskelig eller hensiktsmessig for Riksrevisjonen å ha tilgang til slik informasjon. Riksrevisjonen viste til at Riksrevisjonens virksomhet primært er innrettet mot systemer og ikke enkeltpersoner i regjeringen.

På bakgrunn av den siste tidens diskusjoner rundt tilgangen til regjeringsnotater, kan det hevdes at det er behov for en klar regel som kan stå seg over tid og gjennom skiftende politiske flertall i Stortinget. Utvalget har derfor vurdert om det bør inntas en uttrykkelig bestemmelse i loven som gir uttrykk for dagens praksis.

Utvalget har imidlertid kommet til at dette ikke er hensiktsmessig. Det kan være vanskelig å gi en tilstrekkelig presis definisjon av hvilke typer dokumenter det skal avgrenses mot. Avgjørende for utvalgets standpunkt er likevel det prinsipielle utgangspunktet at Riksrevisjonen skal ha tilgang på alle opplysninger som er relevante og nødvendige for å kunne gjennomføre sine revisjonsoppgaver, og at det må være opp til Riksrevisjonen å definere hva det er behov for å få innsyn i.

Utvalget slutter seg til uttalelsen fra flertallet i kontroll- og konstitusjonskomiteen om Sivilombudets innsynsrett – jf. Innst. 247 L (2021–2022) sitert ovenfor, og mener dette bør gjelde tilsvarende for Riksrevisjonen. Dette innebærer at Riksrevisjonen kun skal be om regjeringens dokumenter «helt unntaksvis i tilfeller hvor det er absolutt nødvendig for å kunne utføre sine oppgaver etter loven», og at tilgangen ikke innebærer at Riksrevisjonen skal føre noen form for politisk kontroll av forvaltningen.

Spørsmålet om Riksrevisjonens tilgang til opplysninger fra den utvidede utenriks- og forsvarskomiteen er tatt inn i mandatet til et utvalg nedsatt 16. juni 2023 for å utrede Grunnloven §§ 25 og 26 mv. Utvalget har frist til 3. juni 2024.

Det vises til tilsvarende vurderinger ovenfor knyttet til Riksrevisjonens tilgang til regjeringsnotater.

Utvalget har vurdert i hvilken utstrekning Riksrevisjonen bør ha en ubetinget rett til rådata fra Statistisk sentralbyrå (SSB), og om denne informasjonen skal gis vederlagsfritt.

Informasjon som SSB har i kraft av sin kjernevirksomhet, vil neppe ha noen stor plass i etatens egen virksomhetsstyring. Etter utvalgets syn er det liten risiko for at Finansdepartementet gjennom avslag på søknad om rådata fra SSB bevisst vanskeliggjør eller begrenser gjennomføringen av en revisjon som involverer departementet selv.

Problemet synes imidlertid ikke primært å ligge i at Riksrevisjonen opplever å få avslag på sine søknader om tilgang til rådata, men at selve søknadsprosessen tar for lang tid. En lengre gjennomføringstid for revisjoner kan medføre at Stortinget får saken oversendt senere enn det som ellers ville vært mulig, og saken kan i mellomtiden ha mistet mye av sin aktualitet. Dette er uheldig, og ikke tråd med Stortingets ønske om raskere gjennomføring av forvaltningsrevisjoner for å få mer aktuell informasjon.

Utvalgets primære standpunkt er at Riksrevisjonen bør ha tilgang til all informasjon som er nødvendig for å gjennomføre sine oppgaver etter loven, og at slik informasjon skal gis vederlagsfritt. Dette følger av dagens lov § 12 første ledd og § 14 tredje ledd, som foreslås videreført i ny lov. Det må gjelde både til bruk i konkrete revisjoner og i Riksrevisjonens risikovurderinger.

Utvalget presiserer imidlertid at informasjonen må ha sammenheng med Riksrevisjonens revisjonsoppgaver. Etter utvalgets mening har Riksrevisjonen ei heller etter gjeldende rett adgang til å innhente informasjon til bruk for andre formål enn revisjon. Det er ikke innenfor Riksrevisjonens mandat å gjennomføre rene faktainnsamlinger og undersøkelser som ikke er basert på revisjonskriterier utledet fra Stortingets vedtak og forutsetninger.

Riksrevisjonens rett til informasjon etter dagens lov § 12 første ledd synes å stå i motstrid til statistikkloven § 14. Utvalget har ikke gått nærmere inn på hvordan denne motstriden bør løses, da det forutsetter innsikt i hvilke grenser for deling av opplysninger som følger av den europeiske statistikkforordningen. Utvalget anbefaler at dette belyses i forbindelse med den videre behandlingen av utvalgets lovforslag.

21.6 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

- å videreføre dagens lovregler om Riksrevisjonens rett til informasjon, med enkelte mindre endringer, se lovforslagets §§ 6-1 til 6-3
- at det ikke lenger skal sendes informasjon rutinemessig fra statlige selskaper og Norges Bank
- en enklere og mer teknologinøytral regulering av informasjonsflyten til Riksrevisjonen
- at det utredes nærmere hvordan Riksrevisjonens rett til informasjon fra Statistisk sentralbyrå kan ivaretas innenfor rammen av den europeiske statistikkforordningen

22. Riksrevisjonens internasjonale engasjement og bistandsvirksomhet

22.1 Innledning

Det følger av riksrevisjonsloven § 9 sjette ledd at «Riksrevisjonen kan påta seg revisjons-, kontroll- eller bistandsoppdrag internasjonalt». I henhold til mandatet skal utvalget vurdere i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonens virksomhet ivaretar sitt samfunnsoppdrag, slik det er fastsatt i lov og instruks om Riksrevisjonen, og effektene av dette, herunder Riksrevisjonens internasjonale engasjement, herunder bistandsvirksomheten, jf. punkt I, underpunkt e).

Det vises til evalueringene utvalget har gjennomført, og som er dokumentert i Del III og i de to vedleggene til rapporten. Utvalget har i hovedsak valgt å rette oppmerksomheten på hvordan Riksrevisjonen ivaretar sitt samfunnsoppdrag som kontrollorgan for Stortinget, gjennom de obligatoriske lovpålagte revisjonsoppgavene, og på effektene av Riksrevisjonens virksomhet for Stortinget og i forvaltningen. I tillegg har utvalget gjennomført en omfattende evaluering av Riksrevisjonen som organisasjon. Utvalget har ikke prioritert å foreta en fullstendig evaluering av Riksrevisjonens bistandsvirksomhet. Det er lagt vekt på at bistandsvirksomheten ikke inngår i Riksrevisjonens kjernevirksomhet og på at utvalget ikke besitter bistandskompetanse.

I dette kapittelet gis det imidlertid en redegjørelse for de ulike delene av Riksrevisjonens internasjonale engasjement og bistandsvirksomhet. Dette omfatter revisjonsfaglig samarbeid og deltakelse i internasjonale organer, revisjon av internasjonale organisasjoner, bistand til andre lands riksrevisjoner og funksjonen som vertskap for INTOSAIs utviklingsorganisasjon, IDI. Framstillingen er i stor grad basert på en redegjørelse Riksrevisjonen har gitt på oppdrag fra utvalget.[571] Utvalget gir sine vurderinger av innretningen av denne delen av Riksrevisjonens virksomhet, og stiller noen spørsmål vedrørende dagens praksis.

22.2 Riksrevisjonens faglige engasjement internasjonalt

Riksrevisjonens internasjonale engasjement innbefatter blant annet deltakelse i ulike fora innenfor INTOSAI-samarbeidet, og i den regionale sammenslutningen EUROSAI. Det vises til nærmere omtale av INTOSAI mv. i punkt 15.2.

Den norske riksrevisoren er medlem av INTOSAIs styre. Dette er en oppgave som følger av at Riksrevisjonen har vertskapet for INTOSAI Development Initiative (IDI), se nærmere omtale i punkt 22.4. Riksrevisjonen er som følge av engasjementet i IDI også observatør i styret for EUROSAI.

Som redegjort for i punkt 15.2, er et av INTOSAIs sentrale formål å bidra til å fremme den faglige utviklingen av offentlig revisjon. Dette arbeidet drives framover av Forum for INTOSAI Professional Pronouncements – FIPP, som fra 2018 ledes av en ekspedisjonssjef i Riksrevisjonen. Engasjementet i dette forumet er per i dag Riksrevisjonens største enkeltengasjement i INTOSAI. I tillegg er Riksrevisjonen medlem av, og ivaretar i perioder også sekretariatsfunksjoner for, ulike komiteer og arbeidsgrupper i INTOSAI og EUROSAI.

Riksrevisjonen viser til at revisjonsfaglig samarbeid internasjonalt inngår som en del av den daglige driften og utviklingen av virksomheten, og til at arbeidet involverer ansatte fra alle deler av organisasjonen. I tillegg til de nordiske riksrevisorene har Riksrevisjonen nært faglig samarbeid med riksrevisjonene i Storbritannia og Nederland. Det nordiske samarbeidet ivaretas gjennom

571. Riksrevisjonen (2023c).

et årlig riksrevisormøte i Norden og et nettverk av nordiske kontaktpersoner. Med de øvrige landene samarbeides det metodisk om fellesrevisjoner, om fagfellevurderinger og i konkrete faglige spørsmål.

Riksrevisjonen deltar også i et faglig samarbeid mellom riksrevisjonene i Finland, Nederland, Storbritannia, Tyskland, Brasil og Norge om dataanalyse og kunstig intelligens. Dette oppgis å være viktige utviklingsområder for Riksrevisjonen. Utover samarbeid med riksrevisjoner er det etablert en samarbeidsavtale med EFTAs overvåkingsorgan.

For planåret 2022–2023 anslår Riksrevisjonen at organisasjonen bruker 1,5 årsverk til å ivareta denne delen av Riksrevisjonens internasjonale engasjement. Til sammenlikning var anslått ressursbruk til revisjonsfaglig samarbeid og deltakelse i internasjonale arbeidsgrupper og styrende organer i planåret 2010–2011 4 årsverk.

Riksrevisjonen viser til at den jevnlig blir bedt om å lede eller delta i team for fagfellevurderinger av andre riksrevisjoner. I de senere årene har Riksrevisjonen ledet fagfellevurderinger av den danske og svenske riksrevisjonen. Riksrevisjonen viser også til at de tre siste gangene USAs riksrevisjon er fagfellevurdert, har Riksrevisjonen vært med i arbeidet, sist gang da Riksrevisjonen ledet teamet som la fram rapport fra arbeidet i september 2023.

For planåret 2022–2023 anslår Riksrevisjonen at organisasjonen bruker 3 årsverk til å ivareta «annet internasjonalt arbeid». Dette inkluderer, i tillegg til deltakelse i team for fagfellevurderinger, en internasjonal sekretærfunksjon for riksrevisor, organisering av besøk til og fra andre riksrevisjoner og håndtering av ulike internasjonale henvendelser, spørreundersøkelser mv.

22.3 Riksrevisjonens internasjonale revisjonsoppdrag

Riksrevisjonen viser til at ulike oppdrag som ekstern revisor for internasjonale organisasjoner normalt går på omgang blant medlemslandene, og til at de honoreres i varierende grad.

Over tid har Riksrevisjonen vært involvert i en rekke oppdrag som ekstern revisor for internasjonale eller multinasjonale organisasjoner. I perioden 2000–2015 var Riksrevisjonen ekstern revisor for relativt mange internasjonale organisasjoner. Dette omfattet ressurskrevende oppdrag som revisjon av International Organization for Migration (IOM) og European Space Agency (ESA), der minst én revisor jobbet full tid og ble supplert av andre revisorer ved årsavslutning eller forvaltningsrevisjonsoppdrag, mellomstore oppdrag som for eksempel revisjon av CERN og Interpol, der ressursbehovet var henholdsvis 250 og 110 dagsverk, samt små oppdrag som for eksempel revisjon av Inter-Parliamentary Union (IPU), som krevde 12 dagsverk.

Etter 2015 har Riksrevisjonens eneste oppdrag som revisor for en internasjonal organisasjon vært for det europeiske meteorologisenteret, European Centre for Medium Range Weather Forecasts (ECMWF). Dette oppdraget avsluttes i 2023.

Riksrevisjonen viser videre til at mange internasjonale organisasjoner, eksempelvis NATO, CERN og OECD, oppnevner revisjonstyrer som rapporterer om revisjonen til de styrende organer og ivaretar faglig ledelse av den interne og eksterne revisjonen. Medlemskap i revisjonsstyrer er gjennomgående personlige. Utnevnelsen kan gå på rundgang hvor riksrevisjonene i medlemslandene foreslår medlemmer, eller de kan bli utlyst. Riksrevisjonen kan få henvendelser om å oppnevne medlemmer til revisjonsstyrer direkte fra internasjonale organisasjoner Norge er medlem av, eller fra forvaltningen som ivaretar medlemskapet på vegne av Norge. Riksrevisjonen har stilt ledere til disposisjon for revisjonsstyrene for flere slike organisasjoner. I tillegg har en representant fra Riksrevisjonen ledet revisjonsstyret for EFTA Board of Auditors (EBOA), som er et fast oppdrag, fra 1992.

Riksrevisjonen viser til at en hovedgrunn til å påta seg oppdrag som ekstern revisor i internasjonale organisasjoner, har vært å øke muligheten for kontroll, innsyn og ansvarliggjøring i tilknytning til bruk av norske bistandsmidler som tildeles slike organisasjoner. Videre vurderer Riksrevisjonen det som nyttig for ledere i Riksrevisjonen å delta i revisjonsstyrer for å holde seg à jour med internasjonale standarder for revisjon og å bygge internasjonale nettverk.

I Riksrevisjonens prioriteringer av internasjonalt arbeid for 2018–2024, vedtatt i 2019, er det gjort en nedprioritering av internasjonale revisjonsoppdrag. Dette er begrunnet med at det er ressurskrevende å søke på internasjonale revisjonsoppdrag og at det er ønskelig, men krevende å få full kostnadsdekning for oppdrag. Riksrevisjonen viser i denne sammenhengen til at det følger av INTOSAIs internasjonale veiledning for revisjon av internasjonale organisasjoner at institusjonen selv som hovedregel skal bære alle kostnader ved den eksterne revisjonen.[572] Til tross for dette har mange internasjonale organisasjoner i sine vedtekter bestemt at revisjonen skal foretas av landenes riksrevisjoner uten kostnadsdekning, eller kun med dekning av direkte kostnader av reise og opphold under revisjonsbesøk. Men det finnes også eksempler på organisasjoner som følger prinsippet om at alle kostnader ved revisjonen skal betales av organisasjonen. Når det gjelder deltakelse i revisjonsstyrer, er det vanlig at organisasjonen betaler de direkte kostnadene ved møtevirksomheten, men

572. GUID 5091, prinsipp 5.

ikke lønn. Et viktig unntak er «NATO Board of Auditors», hvor det er forventet at alle kostnader ved deltagelse på full tid for en person med opphold i Brussel dekkes av landet som utnevner vedkommende.

Riksrevisjonen har i de senere årene har vært med i flere prosesser hvor den ikke har fått oppdraget, herunder som eksternrevisor for CERN for perioden 2023–2026. Etter en innledende runde ble det besluttet å ikke levere anbud på revisjon av Europarådet, da det ble vurdert at Riksrevisjonen ikke hadde nok ressurser til å gjennomføre oppdraget.

For planåret 2022–2023 anslår Riksrevisjonen at organisasjonen bruker 1,2 årsverk til «revisjon av internasjonale organisasjoner».

22.4 Riksrevisjonens bistandsvirksomhet

Riksrevisjonen har opprettet en egen internasjonal seksjon, som i tillegg til internasjonale revisjonsoppdrag, jf. punkt 22.3, befatter seg med internasjonalt utviklingssamarbeid og bistand til andre lands riksrevisjoner. Riksrevisjonen viser til at den har drevet slikt metodisk utviklingsarbeid rettet mot regionale og bilaterale partnere siden 2007.

I sin redegjørelse til utvalget viser Riksrevisjonen til at et grunnleggende premiss for å inngå utviklingssamarbeid med andre lands riksrevisjoner er at den har kunnskap og erfaringer som er overførbare til andre riksrevisjoner. Riksrevisjonens innsats likner dermed andre faglige samarbeid mellom norske myndighetsinstitusjoner og tilsvarende institusjoner i andre land. For Riksrevisjonens del bygger institusjonssamarbeidet i tillegg på at både Riksrevisjonen og samarbeidsriksrevisjonene følger internasjonale standarder for offentlig revisjon. Riksrevisjonen deltar som observatør i Norads kunnskapsbank og har faglig metodesamarbeid med avdelinger blant annet i Statistisk sentralbyrå og Norges vassdrags- og energidirektorat, som utfører tilsvarende arbeid.

Riksrevisjonen er aktiv i fem–seks prosjekter av gangen. Ved utvelgelse av prosjekter og samarbeidsland, legger Riksrevisjonen vekt på at det er mulig å inngå langsiktige intensjonsavtaler, at samarbeidslandet har eierskap til egen utvikling, at forholdene ligger til rette for å arbeide side ved side med ansatte i samarbeidslandet, og at samarbeidet kan være basert på tillit, åpen dialog og tilpasning. Riksrevisjonen viser til at valg av samarbeidspartnere er utfordrende, at land som presumtivt har behov for bistand, ekskluderes fordi Riksrevisjonen vurderer det vanskelig å kunne bidra til reelle forbedringer. Samarbeidene begrenses dermed til land der Riksrevisjonen opplever at riksrevisoren i landet har ønske om og evne til å styrke sin organisasjons uavhengighet og kapasitet. Det legges også vekt på at det pågår offentlige finansforvaltningsreformer i det aktuelle landet, på at norske myndigheter allerede er til stede og har samarbeid med landets myndigheter, og på at det er mulig å realisere synergier mellom prosjekter.

Siden oppstarten har Riksrevisjonen vært aktiv med institusjonssamarbeid i Myanmar, Nepal, Tanzania, Malawi, Serbia, Zambia og Sierra Leone. Per 2023 oppgir Riksrevisjonen å ha pågående samarbeid med riksrevisjonene i Uganda, Albania, Nord-Makedonia og Namibia, samt en organisasjon som består av de engelskspråklige riksrevisjoner i det sørlige Afrika: AFROSAI-E.

Riksrevisjonen framhever at det er viktig at bistandsarbeidet er organisert på en slik måte at det ikke stilles spørsmål ved Riksrevisjonens uavhengighet i rollen som revisor. Dette er bakgrunnen for at finansieringen av institusjonssamarbeidet i dag dekkes over Riksrevisjonens eget budsjett. Etter Riksrevisjonens syn ville det å finansiere og styre bistandsvirksomheten som en del av i kunnskapsprogrammene som koordineres av kunnskapsbanken i Norad, ikke vært forenlig med dens rolle som revisor av Norad og Utenriksdepartementet. Riksrevisjonen viser i denne sammenhengen også til at ansvaret for bistandsvirksomheten internt i Riksrevisjonen er plassert utenfor fagavdelingene, til at lederen for internasjonal seksjon rapporterer direkte til revisjonsråden og til at medarbeidere som er involvert i revisjon av Utenriksdepartementet og/eller Norad, ikke deltar direkte i bistandsarbeidet. Videre beslutter Riksrevisjonen selv hvilke riksrevisjoner den skal ha bistandssamarbeid med.

Riksrevisjonen viser til at Riksrevisjonens forhold til forvaltningen er regulert gjennom en samarbeidserklæring med Utenriksdepartementet[573] og siterer at det følger av den at «Riksrevisjonens utviklingsarbeid skal være i tråd med og understøtte Norges utenriks og utviklingspolitikk.» [574] Riksrevisjonen har årlige møter med Utenriksdepartementet, og koordinerer også med landansvarlige i departementet og ambassadene i de landene der det er institusjonelt samarbeid. Riksrevisjonen viser til at Utenriksdepartementet, ambassadene og Norad i praksis fungerer som kilder til informasjon når Riksrevisjonen på eget grunnlag beslutter hvilke riksrevisjoner den skal opprette eller fortsette institusjonelt samarbeid med.

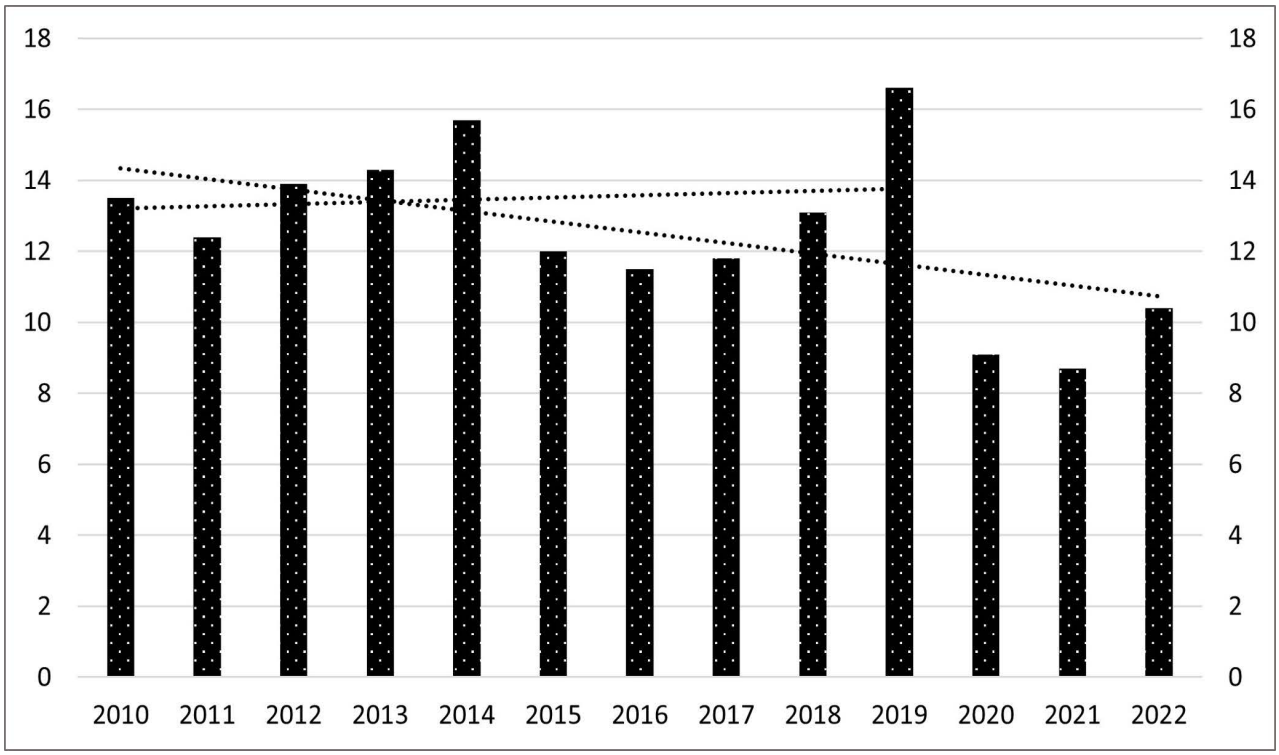
Ressursene som benyttes i Riksrevisjonens egen bistandsvirksomhet rapporteres løpende til OECDs utviklingskomité, OECD Development Assistance Committee (OECD-DAC). Riksrevisjonen har i sin rede-

573. Samarbeidserklæring mellom Riksrevisjonen og Utenriksdepartementet vedrørende Riksrevisjonens utviklingssamarbeid med riksrevisjoner i utviklingsland og i samarbeidsland i Øst- og Sentral-Europa, 20. februar 2007.

574. Det gjøres oppmerksom på at sitatet i redegjørelsen fra Riksrevisjonen ikke samsvarer med formuleringen som er benyttet i samarbeidserklæringen, se punkt 22.6.2.

gjørelse oppgitt slike tall for årene 2010–2022. Figur 22.1 viser årlige rapporterte DAC-midler, omregnet til 2022-kroner.[575] Gjennomsnittet for perioden var 12,5 millioner 2022-kroner årlig. Perioden sett under ett viser en fallende trend, jf. den lengste stiplede linjen i figuren. Imidlertid inkluderer perioden pandemiårene 2020 og 2021. Riksrevisjonen oppgir at det ikke har vært mulig å komme tilbake til aktivitetsnivået før pandemien. Ser vi bort fra pandemiårene og tiden etter dette, viser den kortere stiplende linjen i figuren en svakt tiltakende trend i perioden 2010–2019. Årlig gjennomsnitt for perioden 2010–2019 var 13,2 millioner 2022-kroner.

Figur 22.1 Riksrevisjonens rapporterte DAC-midler 2010–2022. Millioner 2022-kroner. Trend 2010–2022 og 2010–2019



Kilde: Riksrevisjonen

For planåret 2022–2023 anslår Riksrevisjonen at organisasjonen bruker 7 årsverk til å ivareta «internasjonale utviklingssamarbeid og bistand til andre lands riksrevisjoner». Til sammenlikning er anslaget for ressurser brukt på bistandsvirksomhet om lag 10 årsverk for planåret 2015–2016.

22.5 Riksrevisjonens vertskap for INTOSAI Development Initiative (IDI)

22.5.1 IDIs organisasjon og formål

INTOSAI Development Initiative (IDI) ble etablert i 1986, og har som mandat å støtte riksrevisjoner i utviklingsland.[576] Norge ved Riksrevisjonen overtok vertskapet for IDI fra Canada i 2001, og har hatt dette siden. Overtakelsen var godkjent av Stortinget[577] og av INTOSAIs øverste organ (INCOSAI) i 1998. Riksrevisjonen viser til at det går fram av dokumentene at det ikke var noen definert sluttdato for vertskapet av IDI.

IDI er en integrert del av INTOSAI, og juridisk og økonomisk adskilt fra Riksrevisjonen. I Norge er IDI organisert som en stiftelse i henhold til stiftelsesloven med et styre og et sekretariat. Riksrevisjonen viser til at ulike organisasjonsformer ble vurdert i forbindelse med etableringen, inkludert å opprette IDI i Norge som en internasjonal organisasjon, men at det ble konkludert med at organisering som en stiftelse var det mest hensiktsmessige. Da IDI ble etablert i Norge hadde organisasjonen 5–6 ansatte, hvorav kun én ansatt flyttet med til Norge. I dag har IDI omkring 50 ansatte som er rekruttert fra hele verden. Majoriteten arbeider fra Oslo, mens rundt ti ansatte er basert i andre land. IDIs personell omfatter rundt 30 ulike nasjonaliteter. Den norske riksrevisoren leder styret for IDI, og to av styrets øvrige ni medlemmer kommer

575. Riksrevisjonen oppgir i sin redegjørelse at direkte utgifter til å gjennomføre bistanden og lønn til ansatte som deltar, inngår i beløpene, men i liten grad overhead og indirekte kostnader.
576. I overkant av 140 land som definert av OECD-DAC.
577. Dokument nr. 3:14 (1997–98), Innst. S. nr. 8 (1998–99).

også fra Riksrevisjonen. Direktøren for IDI, og to av de øvrige i ledelsen, har bakgrunn fra Riksrevisjonen. Sekretariatet for IDI leier lokaler hos Riksrevisjonen.

IDI utarbeider årlige budsjetter og planer, regnskap og virksomhetsrapporter som godkjennes av styret og deles med givere og andre interessenter. IDI utarbeider også periodevise strategiske planer, strategisk plan for 2024–2029 ble godkjent av styret i juni 2023. IDI har jevnlige eksterne evalueringer av virksomheten og mer spesifikke programmer. Riksrevisjonen viser til at evalueringene generelt er svært positive.

IDIs formål er å styrke riksrevisjoners effektivitet og uavhengighet i utviklingsland, som viktige aktører i å bidra til demokrati, god offentlig finansforvaltning og godt styresett. Dette gjøres gjennom behovsbaserte, målrettede, og bærekraftige utviklingsinitiativer. Virksomheten omfatter kompetanseutvikling for ledere og ansatte, organisasjonsutvikling og styrking av institusjonell kapasitet. Som hovedregel gjennomføres programmene for grupper av riksrevisjoner, basert på språk og/eller geografisk beliggenhet. Riksrevisjonen viser til at IDIs portefølje av programmer er basert på tett dialog med riksrevisjonene og INTOSAI-regionene, en tre-årlig global undersøkelse av riksrevisjoners utfordringer og behov,[578] samt framtidsanalyser som en integrert del av arbeidet med de strategiske planene. Det rapporteres på resultatene av IDIs arbeid i årlige resultatrapporter.

De tre strategiske prioritetene for inneværende strategiperiode er bærekraft, digitalisering og å sikre at riksrevisjoner har høy tillit i samfunnet. IDI er organisert med enheter innenfor langsiktige innsatsområder som omfatter profesjonelle, relevante, uavhengige og velstyrte riksrevisjoner, samt bilateral støtte for riksrevisjoner i sårbare stater, og inkluderer en rekke langsiktige kapasitetsbyggingsprogrammer. Kapasitetsbyggingsprogrammene omfatter sertifiseringsprogram for revisorer, ledelsesutvikling, behovsanalyser, strategisk planlegging, operasjonell planlegging og offentlig rapportering, krise- og risikostyring, riksrevisjoners uavhengighet, herunder støtte til riksrevisjoner når deres uavhengighet trues, klimarevisjoner, revisjon av bærekraftsmål, revisjon av offentlige anskaffelser, globalt resultatmålingsverktøy (SAI PMF) for riksrevisjoner, likestilling, revisjon av nasjonale tiltak for å forhindre vold i nære relasjoner, IT infrastruktur og styring i riksrevisjoner, bruk av teknologi i revisjoner og revisjon av teknologi og mobilisering av støtte fra givere til riksrevisjoner i utviklingsland.

Riksrevisjonen viser til at IDI i tillegg til dette jobber bilateralt og mer i dybden med riksrevisjoner i spesielt sårbare land hvor det ikke er andre riksrevisjoner som har mulighet til å støtte dem, herunder blant annet i Sør-Sudan, Somalia, Gambia, Madagaskar, Libanon og Haiti. IDI vurderer for tiden også muligheten for å ta en ledende rolle i å koordinere støtten til riksrevisjonen i Ukraina, inklusiv revisjon av internasjonal støtte.

Totalt 168 riksrevisjoner deltok i IDIs kapasitetsbyggingsprogrammer i 2022, med over 2 100 ansatte.

22.5.2 Finansieringen av IDI

IDI finansieres delvis gjennom et tilskudd over statsbudsjettet som går uavkortet til IDI. For 2023 er dette tilskuddet på 28,7 millioner kroner, mens IDIs totalbudsjett for 2023 er på om lag 115 millioner kroner. Riksrevisjonen viser til at tilskuddsbevilgningen tidligere ble gitt via Norad, men at det «for å unngå rolleblanding», ble besluttet å legge om finansieringsordningen slik at driftstilskuddet fra og med 2015 gis som et øremerket tilskudd fra Stortinget til Riksrevisjonen for driften av IDI-sekretariatet.

Tabell 22.1 viser forslagene i statsbudsjettet til denne særskilte bevilgningen til finansiering av driften av IDIs sekretariat på for årene 2015–2024, samt regnskapstall for årene 2015–2022, som bekrefter at bevilgningen hvert år i sin helhet er overført fra Riksrevisjonen til IDI.

Tabell 22.1 Riksrevisjonen kapittel 51, post 75 Internasjonale organisasjoner og nettverk. Millioner kroner

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Forslag	21,5	21,9	25,0	25,8	26,2	27,0	27,9	28,6	28,7	28,7
Regnskap	21,5	21,9	25,0	25,8	26,2	27,0	27,9	28,6	–	–

Kilde: Prop. 1 S (2014–2015) – (2023–2024).

Riksrevisjonen viser videre til at IDI, i tillegg til grunnfinansieringen fra Norge, får finansiering fra 15 givere: Sverige, Canada, EU, USA, Qatar, Østerrike, Irland, Sveits, Latvia, Frankrike, Saudi-Arabia, Tyskland, den interamerikanske utviklingsbanken (IADB), den asiatiske utviklingsbanken (ADB), samt en andel av medlemskontingenten fra INTOSAI. Riksrevisjonen viser også til at «Utenriksdepartementet og Norad støtter enkelte prosjekter i særlig sårbare land som er norske prioritetsland».

Riksrevisjonen gir i sin redegjørelse en oversikt over IDIs inntekter fra opprettelsen i 2001 til og med 2022, fordelt på «kjernefinansiering fra Riksrevisjonen» og «annen finansiering», som omfatter all annen finansier-

578. Global SAI Stocktaking Report. Siste utgave er fra 2020.

ing. Riksrevisjonen oppgir også tall for «årlig bidrag fra Riksrevisjonen mottatt av IDI», som skal tilsvare Stortingets særskilte bevilgning som vist i tabell 22.1, samt «øremerkede midler fra UD og Norad», som inngår i «annen finansiering». I tabell 22.2 gjengis disse opplysningene for årene 2015–2022. Tilskuddet har økt over tid, men dekker ifølge Riksrevisjonen i dag ikke finansieringen av IDI-sekretariatet. Riksrevisjonen viser til at tilskuddets andel av den totale finansieringen av IDI over en tiårsperiode har falt fra om lag 45 prosent (i 2012) til om lag 35 prosent i dag.

Tabell 22.2 IDI-inntekter i perioden 2001–2022. Millioner kroner (løpende)

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Kjernefinansiering fra Riksrevisjonen	21,5	26,2	27,8	26,2	24,2	14,3	24,9	33,0
Annen finansiering, inkl. øremerkede midler	39,7	48,8	32,3	48,8	52,4	41,1	44,5	67,8
Sum	**61,2**	**75,0**	**60,1**	**75,0**	**76,6**	**55,4**	**69,4**	**100,8**
Andel kjernefinansiering i prosent	39,7	35,1	34,9	46,3	34,9	31,6	25,8	35,9
Årlig bidrag til IDI fra Riksrevisjonen[1]	20,8	19,9	25,0	25,8	26,2	27,0	21,9	28,6
Øremerkede midler fra UD og Norad[2]	4,6	3,5	1,8	3,5	2,8	1,8	3,2	10,0

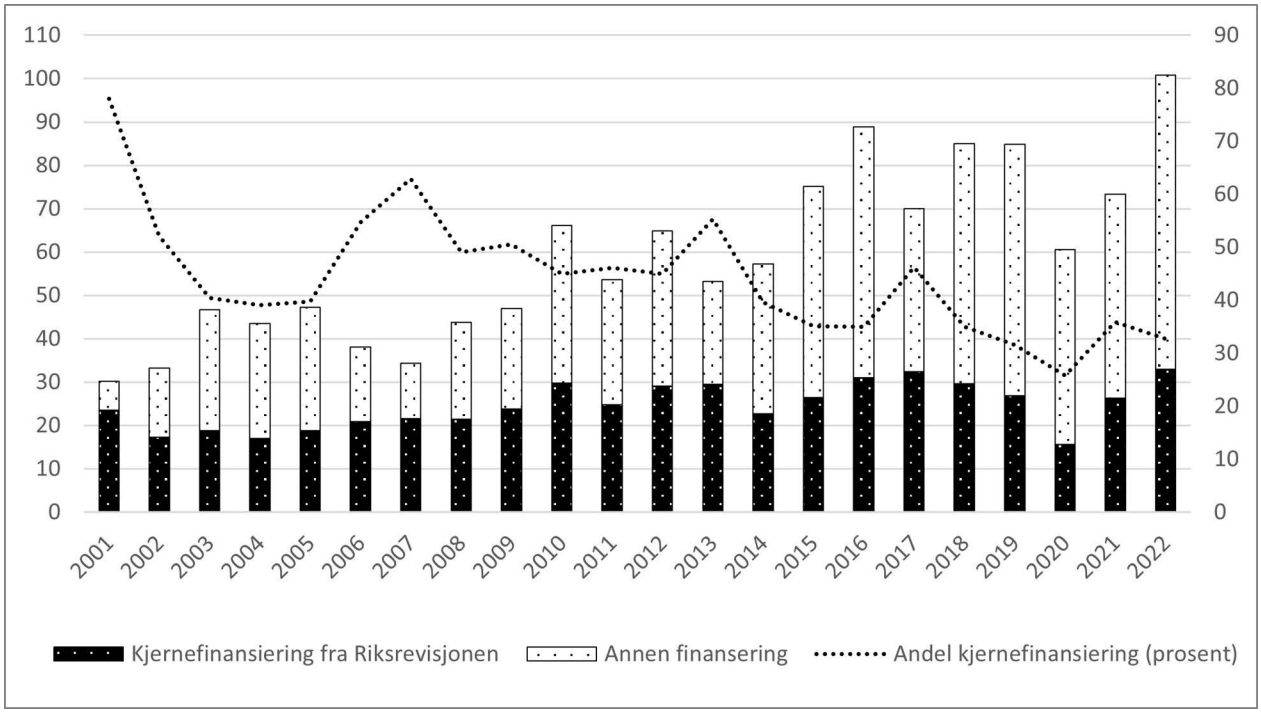
[1] Avviker fra «kjernefinansiering fra Riksrevisjonen» på grunn av videreførte midler/mindreforbruk
[2] Finansiering av prosjekter i prioriterte samarbeidsland
Kilde: Riksrevisjonen

Riksrevisjonen forklarer avvik mellom «kjernefinansiering fra Riksrevisjonen» og «årlig bidrag fra Riksrevisjonen» som videreførte midler/mindreforbruk, jf. note 1 til tabellen. Imidlertid er det kun i et fåtall år hvor oversikten viser et mindreforbruk sammenliknet med Stortingets særskilte bevilgning. I perioden 2015–2022 var det et mindreforbruk i 2019 på 2 millioner kroner og i 2020 på hele 12,7 millioner kroner. I alle andre år overstiger «kjernefinansiering fra Riksrevisjonen» den særskilte bevilgningen fra Stortinget, i enkelte år med til dels betydelige beløp.

Det er imidlertid også enkelte avvik mellom det som er oppgitt som «årlig bidrag fra Riksrevisjonen» og den som er regnskapsført i henhold til budsjettdokumentene, jf. tabell. Dette er tilfellet for årene 2015, 2016 og 2022. Alt i alt er det ut fra opplysningene som er gitt i Riksrevisjonens redegjørelse, sammenholdt med budsjettdokumenter, noe vanskelig å få oversikt over IDIs finansielle situasjon og hva som forklarer avvikene.

Figur 22.2 oppsummerer IDIs inntekter i hele perioden 2001–2022, fordelt på «kjernefinansiering fra Riksrevisjonen» og «annen finansiering» i millioner 2022-kroner. I «annen finansiering» inngår som nevnt «øremerkede midler fra UD og Norad». Figuren viser også hvor stor andel kjernefinansieringen utgjorde av IDIs totale inntekter i hvert år.

Figur 22.2 Finansieringen av IDIs virksomhet fordelt på «kjernefinansiering» og «annen finansiering» [1] . Millioner 2022-kroner (høyre akse). Andel kjernefinansiering prosent (venstre akse). 2001–2022

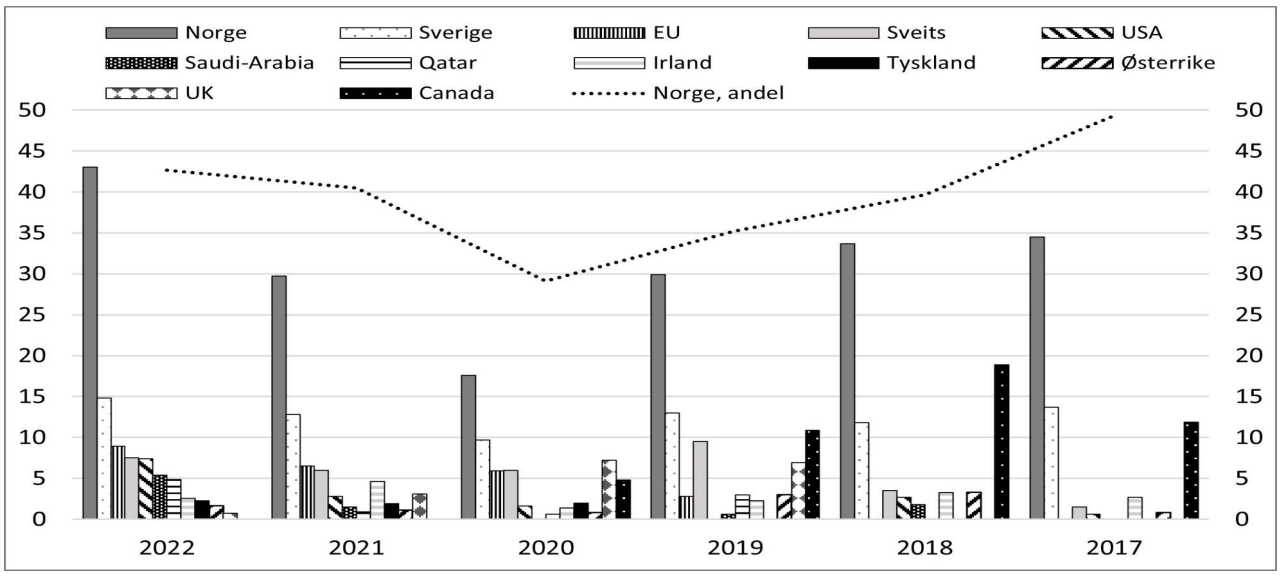


[1]I «annen finansiering» inngår øremerkede midler fra UD og Norad
Kilde: Riksrevisjonen

Fra nettsiden til IDI har utvalget hentet opplysninger fra «IDI Financial Statements» for årene 2015–2022 som i detalj redegjør for hvilke donorer IDI har hatt i det enkelte år. Det framkommer av oversiktene at antall givere har variert over tid, og at hovedtyngden av finansieringen er konsentrert om et fåtall land og organisasjoner. Hvilke land som har vært de største donorene, er også til dels endret over tid.

I figur 22.3 vises de tolv giverne som har bidratt med de største tilskuddene til IDIs virksomhet samlet for perioden 2017–2022, sortert etter størrelsen på bidragene i 2022.

Figur 22.3 De 12 største bidragsyterne til finansieringen av IDI 2017–2022, sortert etter størrelsen på bidragene i 2022. Millioner norske 2022-kroner (venstre akse). Norges andel av finansieringen i stiplet linje. [1] Prosent (høyre akse)



[1]Inkluderer øremerkede midler fra UD/Norad og bidrag fra Norges ambassader i Kenya og Sør-Sudan.
Kilde: IDI Financial Statements 2017–2022

De tolv landene, medregnet EU, som bidro med de største beløpene i perioden, sto for over 98 prosent av IDIs inntekter i 2022, de fem største for over 80 prosent. Bakover i tid dekket disse tolv en mindre andel av totalfinansieringen, noe som til dels skyldes at de tolv største giverne i perioden sett under ett bare delvis er sammenfallende med de tolv største giverne i 2022. For eksempel bidro Canada med store beløp tidlig i denne perioden, mens de ikke bidro i 2021 og 2022. Videre kom EU inn som bidragsyter først i 2019 og Saudi-Arabia og Qatar er også land som først har bidratt til finansieringen av IDI de siste årene. De tolv største dekket likevel minimum 71 prosent av finansieringen i hvert av årene 2017–2022. I tillegg til Norge ser de mest stabile giverne ut til å være Sverige, Sveits, Irland og til dels Østerrike. USA, som bidro med et stort beløp i 2022, har også bidratt i tidligere år, men med mindre beløp, og bidro ikke i 2019. Storbritannia, som bidro med store beløp i 2019 og 2020, bidro med et relativt lite beløp i 2022. Figuren viser også hvor stor andel av IDIs totale inntekter Norge totalt bidro med, det vil si inkludert øremerkede bidrag fra UD/Norad og de norske ambassadene i Kenya og Sør-Sudan. Den norske «totalandelen» har variert noe over tid og var om lag 43 prosent i 2022.

Det opplyses for ordens skyld om at tallene for IDIs totale inntekter i Riksrevisjonens redegjørelse sammenfaller med tallene som oppgis for IDIs totale inntekter i «IDI Financial Statements» i alle årene 2015–2022, bortsett fra i 2016. For 2016 opplyser Riksrevisjonen i sin redegjørelse at IDIs samlede finansiering utgjorde 74,9 millioner kroner, mens det av Financial Statement for 2016 framgår at samlet inntekt var 48,1 millioner kroner. Det understrekes at utvalget ikke har undersøkt finansregnskapet nærmere.

22.5.3 Konsekvenser av en eventuell relokalisering av sekretariatet for IDI

På oppfordring fra utvalget redegjør Riksrevisjonen for deres syn på konsekvensene av at vertskapet for IDI eventuelt ble flyttet. Riksrevisjonen viser til at IDIs arbeid bidrar til å nå målsetningene for norsk bistand både med tanke på å fremme demokrati og styresett, samt bærekraftig offentlig forvaltning, og til at dette arbeidet er viktigere enn noensinne med tanke på at demokratiet er på tilbakegang i mange land. Riksrevisjonen mener også å ha et komparativt fortrinn som vertskap for IDI med tanke på den sterke posisjonen Norge har internasjonalt i form av demokratiske verdier.

Riksrevisjonen viser videre til at Norad og Utenriksdepartementet er svært positive til IDIs virksomhet og til at det ikke har framkommet noe nasjonalt eller internasjonalt press om å flytte IDIs virksomhet ut av Norge. Styrking av riksrevisjoner har blitt stadig viktigere og er en sentral del av kapasitetsutviklingsarbeid i utviklingsland. IDIs arbeid og plassering i Norge kan etter Riksrevisjonens syn derfor ses på som en fordel for norsk bistandspolitikk. Riksrevisjonen peker også på at Riksrevisjonens egen internasjonale virksomhet og kapasitetsutviklingsarbeid og IDI har stor gjensidig nytte av hverandre. Riksrevisjonen trekker også fram at vertskapsrollen for IDI gir Riksrevisjonen stor innflytelse i INTOSAI.

Riksrevisjonen viser til at IDI har tett samarbeid med UD/Norad både gjennom bilaterale prosjekter i norske prioriteringsland og gjennom INTOSAI-Giversamarbeidet, hvor Norad er norsk representant og IDI er sekretariat, og til at IDI også jobber sammen med viktige internasjonale aktører som Verdensbanken, FN-organer, og det internasjonale Pengefondet så vel som norske bistandsaktører, herunder Extractive Industries Transparency Initiative (EITI) og Oslo Governance Center (UNDP).

Riksrevisjonen peker på at IDI de siste 20 årene har utviklet seg fra et lite sekretariat til et globalt kompetansesenter for riksrevisjoner og offentlig finansforvaltning. I lys av dette er det etter Riksrevisjonens oppfatning trolig få eller ingen alternativer til vertskap for IDI i land hvor demokrati og styresett står sterkt. Om konsekvensene av en eventuell flytting av IDI uttaler Riksrevisjonen:

> «Ved en eventuell flytting av IDI må det foretas en langsiktig styrt nedlegging av stiftelsen INTOSAI Development Initiative inkludert en avslutning av alle kontraktsmessige forpliktelser (finansieringskontrakter, personale etc.) som IDI har i dag. IDI er en kunnskapsorganisasjon hvor verdiene ligger i den kompetansen som medarbeidere besitter. Dagens ansatte i IDI vil ikke automatisk følge IDI til et annet land.»

Riksrevisjonen viser også til at ingen riksrevisjoner så langt har uttrykt ønske om å overta vertskapsrollen for IDI. Samtidig viser Riksrevisjonen til at IDI er finansiert av en rekke givere og til at finansieringsmodellen, samt den norske støtten, ville kunne fortsette også om IDI var lokalisert utenfor Norge.

22.6 Utvalgets vurderinger

22.6.1 Utvalgets overordnede vurdering

Utvalget vil understreke at internasjonalt engasjement og samarbeid vurderes nyttig og er en del av enhver riksrevisjons virksomhet. Dette gjelder især deltakelse i internasjonale samarbeidsfora for riksrevisjoner og oppdrag som revisor for internasjonale organisasjoner eller deltakelse i revisjonsstyrer for slike, og deltakelse i fagfellevurderinger av andre lands riksrevisjoner. Utvalget legger derfor til grunn at denne adgangen bør videreføres i ny lov.

Utvalget legger også til grunn at adgangen til å delta i internasjonal bistandsvirksomhet bør videreføres i ny lov. De evalueringene som er gjort av Riksrevisjonens bistandsvirksomhet levner ingen tvil om at Riksrevisjonens bidrag til utvikling av riksrevisjoner er verdifull. Utvalget reiser likevel enkelte spørsmål knyttet til dagens organisering og finansiering av bistandsvirksomheten. Disse knytter seg både til sekretariatsfunksjonen for INTOSAI Development Initiative (IDI) og Riksrevisjonens egen bistandsvirksomhet. I det videre beskrives utvalgets vurdering av disse nærmere. Utvalget starter med en redegjørelse for bakgrunnen for dagens regulering av Riksrevisjonens internasjonale engasjement og redegjør også for de vurderingene som ble gjort i forbindelse med overføringen av vertskapet for IDI til Norge.

22.6.2 Bakgrunnen for dagens regulering av Riksrevisjonens internasjonale engasjement og tidligere vurderinger knyttet til Riksrevisjonens overtakelse av vertskapet for IDI

I Riksrevisjonens utredning fra 2000, med forslag til lov og instruks for Riksrevisjonen, går det fram at Riksrevisjonen som en følge av mellomstatlige forpliktelser eller internasjonalt samarbeid også kan påta seg eller bli tillagt revisjon av regnskapene til nordiske eller internasjonale samarbeidsorganer eller lignende. Riksrevisjonen viste til at

«en rekke av de internasjonale revisjonsoppgavene som Riksrevisjonen har påtatt seg, må kunne ses på som en naturlig følge av Riksrevisjonens rolle som nasjonalt statlig revisjonsorgan, for eksempel revisjonsoppgaver i internasjonale organisasjoner der Norge er medlem og den norske stat bidrar økonomisk.»[579]

I utredningen ble det pekt på at det også ble ansett hensiktsmessig at revisorer fra Riksrevisjonen deltar i enkeltoppdrag sammen med medarbeidere fra EUs revisjonsrett når Norge er bidragsyter med betydelige midler gjennom EØS-avtalen.

I utredningen ble det videre vist til at det «etter hvert har blitt aktuelt å delta i bistandsprosjekter finansiert av NORAD og OECD.» Riksrevisjonen viste til at den blant annet deltok i et prosjekt finansiert av NORAD i Zambia og til at den hadde bidratt i tre utviklingsprosjekter for riksrevisjoner i Øst-Europa (Romania, Bulgaria og Albania) finansiert av OECD/SIGMA. Riksrevisjonen pekte i denne sammenhengen på at

«(...) det i fremtiden også kunne bli aktuelt å delta i IDIs programvirksomhet etter at sekretariatet er overført fra Canada til Norge, jf. Dok. 3:14 (1998–99).» [580]

På denne bakgrunn foreslo Riksrevisjonen å lovfeste at Riksrevisjonen, etter avtale, skulle kunne påta seg revisjons-, kontroll- eller bistandsoppdrag internasjonalt. Det ble forutsatt at

«slike oppdrag tilpasses Riksrevisjonens kontroll- og revisjonsoppgaver for øvrig, og at Stortinget informeres i den årlige virksomhetsmeldingen (Dokument nr. 2).» [581]

Overtakelsen av sekretariatet for IDI fra Canada ble initiert allerede i 1995. Etter en periode hvor det så ut til at Nederland var den sterkeste kandidaten til å overta vertskapet, trakk Nederland sitt kandidatur.[582] På INTOSAIs kongress i 1998, ble det besluttet at Norge skulle overta vertskapet fra 2001. Riksrevisjonens forslag om etablering av INTOSAI Development Initiative (IDI) i Norge framgikk av Dokument 3:14 (1997–98). I forslaget het det om finansieringen av IDI-sekretariatets drift:

«Det er lagt til grunn som prinsipp at finansieringen av IDI-sekretariatets drift fullt ut skal skje i form av en årlig tilskuddsbevilgning over bistandsbudsjettet. Dette vil legge grunnlaget for en stabil driftsøkonomi. Det tas sikte på at finansieringen blir langsiktig uten at det kan oppgis noen sluttdato. Ved overføringen til Norge vil IDI ha vært i Canada i 15 år, og det er ikke naturlig å tenke seg noe mindre enn en 10–15 års periode i Norge.»[583]

Om behovet for å sikre langsiktig finansiering het det videre i forslaget:

«IDIs programaktiviteter har hittil vært dekket ved bidrag fra FN, internasjonale utviklingsbanker, bistandsorganer og et fåtall giverland, deriblant Norge. Det har etter hvert vist seg vanskeligere å sikre finansiering av regionale tiltak. Det må forutsettes at finansieringssituasjonen vil vedvare, og at det for tiden neppe er mange andre aktuelle kilder. For IDI innebærer dette at det også etter overføringen til Norge vil måtte legges mye arbeid i å søke finansiering fra diverse kilder internasjonalt, og at det må tas høyde for en omfattende rapportering til giverne.»[584]

I forbindelse med Stortingets behandling av forslaget etterlyste kontroll- og konstitusjonskomitéen i brev til Riksrevisjonen 6. oktober 1998 nærmere opplysninger om forutsetningene for det økonomiske driftsgrunnlaget av IDI-sekretariatet, og for om tidsaspektet

579. Riksrevisjonen (2000), punkt 5.2.1.6.1 og 5.7.
580. Riksrevisjonen (2000), punkt 5.7.
581. Riksrevisjonen (2000), punkt 5.7.3.
582. Espeli og Nilsen (2015), kapittel 17.
583. Dokument nr. 3:14 (1997–98), punkt 3.5.1.
584. Dokument nr. 3:14 (1997–98), punkt 3.5.2.

var nærmere vurdert med hensyn til finansieringen.[585] I svarbrev fra Riksrevisjonen til kontroll- og konstitusjonskomitéen 13. oktober 1998 viste Riksrevisjonen til brev til Utenriksdepartementet 29. mai 1998, med vedlegget «opprettelsen av IDI (INTOSAI Development Initiative) i Norge – prosjektdokument» og til de forutsetningene og beregningene som der var lagt til grunn for søknaden til Utenriksdepartementet om en «langsiktig fullfinansiering av driften av sekretariatet». I brevet uttaler Riksrevisjonen videre:

«Ved å peke på at en årlig tilskuddsbevilgning over bistandsbudsjettet vil gi en stabil driftsøkonomi, jf. Dokument 3:14 (1997–1998) pkt. 3.5.1, er det særlig tenkt på at den foreslåtte finansieringen av IDI-sekretariatet i Norge vil bli annerledes enn den nå er i Canada. Det nåværende IDI-sekretariatet er avhengig av bidrag over den canadiske riksrevisjonens driftsbudsjett og midler gitt av andre land. Dermed har man ikke hatt sikkerhet for dekning av driftsutgiftene til sekretariatet, og det har variert fra år til år hvilke driftsmidler IDI-sekretariatet har hatt til disposisjon. For ordens skyld nevnes at Riksrevisjonen sondrer mellom finansiering av sekretariatets drift og finansiering av IDIs programaktiviteter. Programmene er også i fremtiden tenkt finansiert ved internasjonale bidrag slik det fremgår av pkt. 3.5.2 i Dokument 3:14 (1997–1998).»[586]

Vedrørende tidsaspektet uttalte Riksrevisjonen:

«Tidsaspektet har ikke vært vurdert nærmere i den forstand at en bestemt tidsperiode for IDI-sekretariatet nå kan oppgis. Varigheten vil avhenge av flere forhold. Foruten det grunnleggende at en årlig tilskuddsbevilgning til sekretariatets drift blir gitt, vil det være avgjørende at INTOSAI ønsker å opprettholde IDI i Norge under forutsetninger som er akseptable. Et annet moment kan være at IDI om noen år endrer karakter til å bli en internasjonal organisasjon e.l., jf. Dokument 3:14 (1997–1998) pkt. 6.4, og at finansieringen av sekretariatet kan bli en annen (f.eks. basert på medlemskontingent).»

Stortinget sluttet seg til at Riksrevisjonen kunne overta vertskapsrollen for INTOSAI Development Initiative (IDI) fra 2001 og gjennomføre de nødvendige forberedelsene, slik det var beskrevet i Dokument nr. 3:14 (1997–1998) og i Innst. S. nr. 8 (1998–99). I innstillingen fra kontroll- og konstitusjonskomiteen sa komiteen seg enig i at opplæring, styrking og effektivisering av riksrevisjoner i utviklingsland fortsatt ville være viktig. Komiteen sa seg også enig med Riksrevisjonen i at IDI-virksomhet er viktig for brukerlandene og i tråd med norske bistandspolitiske målsettinger. Komiteen var videre enig i at Norge gjennom kompetansestyrking av nasjonale riksrevisjoner, særlig i utviklingsland, kunne medvirke til demokrati og god forvaltning. Det var etter komiteens mening en viktig målsetting å sette riksrevisjoner, særlig i utviklingsland, i stand til å foreta en god revisjon på en mer effektiv og økonomisk måte gjennom relevant kompetanseheving.

Komiteen merket seg at IDI i Norge ville være juridisk og økonomisk atskilt fra Riksrevisjonen, men at det i praksis ville bli et omfattende samarbeid. Komiteen merket seg også at IDIs styre var planlagt ledet av Riksrevisjonens leder, at Riksrevisjonen ville ha ytterligere representasjon og flertallet i styret, og at det var forutsatt fysisk samlokalisering med Riksrevisjonen. Komiteen registrerte at det var forutsatt at tilsatte i Riksrevisjonen for kortere eller lengre tid ville tjenestegjøre i IDIs sekretariat, og at Riksrevisjonen ville legge opp til smidige løsninger for å sikre en slik utveksling av personell.

Komiteen merket seg også at Utenriksdepartementet hadde stilt seg positiv til en langsiktig finansiering av IDI-sekretariatet over bistandsbudsjettet og mente at langsiktig finansiering var en forutsetning for en slik etablering i Norge. Vedrørende finansieringen av IDIs virksomhet uttalte komiteen videre:

«Komiteen har merket seg at IDIs virksomhet så langt har blitt finansiert ved pengebidrag fra Canada, Danmark, NORAD, FN-organer, Verdensbanken og de regionale utviklingsbankene i Asia, Afrika og Latin-Amerika. Komiteen forutsetter at dagens finansieringssituasjon vil videreføres og at man etter overføringen til Norge har som hovedprioritering å søke finansiering fra ulike kilder internasjonalt, og at det må gis en omfattende rapportering til giverne.»[587]

Riksrevisjonen rapporterer årlig om IDIs virksomhet i et eget vedlegg til Dokument 2. Av Dokument 2 (2022–2023) framgår det av vedlegg 4 «Orientering om INTOSAI Development Initiative» at

«Riksrevisjonens tilskudd (øremerket IDI) til driften av IDI-sekretariatet i 2022 utgjorde om lag 28 prosent av de totale tilskuddene til IDI, sammenlignet med 34 prosent i 2021».

Det vises videre til at

«en vesentlig del av IDI-sekretariatets kostnader (hovedsakelig lønns- og reisekostnader) gjelder konkrete aktiviteter, mens en mindre del dekker intern administrasjon.»

Det vises også til at «driftstilskuddet er en forutsetning for at Riksrevisjonen har kunnet påta seg oppgaven med å være vertskap for IDI.» Tidligere års redegjørelser om IDIs virksomhet i vedlegg til Dokument 2, inneholder om lag likelydende informasjon.

585. Innst. S. nr. 8 (1998–99), vedlegg 1.
586. Innst. S. nr. 8 (1998–99), vedlegg 2.
587. Innst. S. nr. 8 (1998–99), komiteens merknader.

22.6.3 Utvalgets vurdering av IDI

Utvalget mener det er verdt å merke seg at den sondringen mellom finansiering av sekretariatets drift og finansiering av IDIs programaktiviteter Riksrevisjonen la til grunn i brev til kontroll- og konstitusjonskomiteen i forbindelse med Stortingets behandling av forslaget om å etablere sekretariatet for IDI i Norge, ikke er reflektert i rapporteringen til Stortinget eller i redegjørelsen fra Riksrevisjonen. Utvalget konstaterer videre at rapporteringen som gis i vedlegg til Dokument 2 er relativt kortfattet.

Utvalget viser til at utgiftene til Riksrevisjonens vertskap for IDI til og med 2014 har vært bevilget på Utenriksdepartementets budsjett, og bidraget til arbeidet har vært regulert gjennom en tilskuddsavtale mellom Norad og INTOSAI/IDI, jf. Prop. 1 S (2014–2015) Utenriksdepartementet. Utvalget viser i denne forbindelse til at det i Finansdepartementets veileder om statlig budsjettarbeid punkt 4.2.2.2 går det fram at en nødvendig forutsetning for å kunne forvalte statlige midler på en forsvarlig måte, er at det føres kontroll med bruken av midlene. Dette gjelder både for bevilgninger som brukes av statsforvaltningen selv, og tilskudd til andre. Når det gis tilskudd, er det derfor nødvendig å ta forbehold om adgang til å kontrollere at midlene benyttes etter forutsetningene. I samsvar med dette forutsetter økonomireglementet § 15 at tilskuddsforvaltere skal kontrollere at tilskuddsmottakere oppfyller de vilkårene som er stilt for tilskuddet. Kapittel 6 i statens økonomibestemmelser inneholder utførlige bestemmelser om forvaltning av tilskuddsordninger, blant annet formål, oppfølging, rapportering og kontroll.

Utvalget viser til at fra og med 2015 bevilges deltakelsen i IDI direkte til Riksrevisjonen. Det vises til omtalen på side 49 i Prop. 1 S (2014–2015) Finansdepartementet under kap. 51 Riksrevisjonen, (ny) post 75 Internasjonale organisasjoner og nettverk. Det går her fram at

«siden Riksrevisjonen reviderer Utenriksdepartementet og Norad, og ordninga med finansiering av IDI gjennom Norad potensielt kan representere ein interessekonflikt blir tilskot til drift av IDI frå 2015 overført frå Utanriksdepartementets budsjett til Riksrevisjonens budsjett. Budsjettposten gjeld drifta av sekretariatet til INTOSAI Development Initiative (IDI). Eit mål med IDIs arbeid er å styrkje offentleg revisjon i utviklingsland og gjennom dette bidra til eit godt styresett, utvikling og tiltak mot fattigdom.»

I de etterfølgende bevilgningene er det fram til Prop. 1 S (2023–2024) Finansdepartementet under kap. 51 Riksrevisjonen, post 75 vist til at

«tilskotet frå Riksrevisjonen finansierer deler av drifta for IDI i tråd med intensjonen i Innst. S. nr. 8 (1998–99).»

I de årlige bevilgningsforslagene har Riksrevisjonen vist til at Stortinget har blitt orientert om Riksrevisjonens virksomhet i de årlige Dokument 2.

Bevilgningsreglementet § 9 andre ledd inneholder et særlig krav om at det i tilknytning til bevilgningsforslagene må beskrives hvilke resultater som tilsiktes oppnådd. Videre skal det gis opplysninger om oppnådde resultater for siste regnskapsår sammen med annen regnskapsinformasjon av betydning for vurdering av bevilgningsforslagene for neste budsjettår. I Finansdepartementets veileder om statlig budsjettarbeid punkt 3.3.2.2 går det fram at det er viktig at det i tilknytning til budsjettforslagene redegjøres både for tilsiktede resultater og resultater av tidligere innsats. Generelt gjelder at beskrivelsen bør være på et mer overordnet nivå i forhold til Stortinget enn tilsvarende beskrivelse i tildelingsbrev og i andre styringsdokumenter internt i forvaltningen.

Utvalget vil i denne forbindelse bemerke at Riksrevisjonen ikke er underlagt et departement, og at rapporteringen skjer direkte til Stortinget. Utvalget er ikke kjent med at det foreligger spesifikke rapporteringskrav for tilskuddet fra Riksrevisjonen som finansierer deler av driften for IDI, utover intensjonen i Innst. S. nr. 8 (1998–1999). Utvalget har ikke grunnlag for å hevde at Riksrevisjonens resultatrapportering ikke tilstrekkelig klart refererer til de kravene som tidligere er presentert for Stortinget. Utvalget vil likevel peke på viktigheten av at Stortinget gis mulighet til å få et reelt bilde av at intensjonene nås. Det vises til at det var en forutsetning ved overtakelsen å gi en «omfattende rapportering om virksomheten til giverne». Det var også en forutsetning om at «hovedprioriteringen etter overføringen til Norge var å søke finansiering fra ulike kilder internasjonalt.»

Utvalget viser til at Riksrevisjonen har hatt sekretariatsfunksjonen for IDI i snart 23 år. Om det skulle vurderes ønskelig at vertskapet ble gitt videre til et annet medlemsland innenfor INTOSAI-samarbeidet, må det trolig legges til grunn at en overtakelse først kan skje flere år etter at den er initiert. I løpet av den perioden Riksrevisjonen har hatt vertskapet, har IDI vokst fra en relativt liten organisasjon med et sekretariat på 5–6 personer til en virksomhet med om lag 50 ansatte, en tilnærmet tidobling. Norges bidrag, inkludert midler fra UD og Norad, utgjør over 40 prosent av IDIs samlede inntekter. Bevilgningene fra Stortinget som tilskudd til drift av IDI-sekretariatet er en forutsetning for at Riksrevisjonen har kunnet påta seg oppgaven å være ansvarlig for IDI, men dette driftstilskuddet oppgis ikke lenger å være tilstrekkelig til å finansiere driften av sekretariatet. Det vises i denne sammenhengen til at Riksrevisjonen i sin redegjørelse til utvalget viser til et møte mellom riksrevisor og utviklingsminister Anne Beathe Tvinnereim, og et påfølgende brev fra Riksrevisjonen til utviklingsministeren 1. februar 2023, hvor det framkommer at riksrevisor ser på muligheten for å øke bevilgningene ytter-

ligere, både til Riksrevisjonens direkte bistandsvirksomhet og til IDI. I svarbrev fra utviklingsministeren 13. april 2023 til Riksrevisjonen heter det:

«Jeg takker for brev datert 01.02.23 om Riksrevisjonens og IDIs internasjonale faglige arbeid og finansieringen av dette.

Dette arbeidet supplerer annet faglig samarbeid som departementet støtter gjennom kunnskapsprogrammer i, og i tilknytning til, Kunnskapsbanken i Norad, bl.a. for å styrke skattesystemer og forebygge/bekjempe korrupsjon, skatteunndragelser og ulovlig kapitalflyt.

Jeg stiller meg positiv til Riksrevisjonens forslag om økt støtte til internasjonalt faglig samarbeid i regi av Riksrevisjonen og IDI.

Jeg overlater til Stortinget, som rette beslutningsorgan, å avgjøre spørsmålet om eventuell økning av støtten til Riksrevisjonen og IDIs internasjonale arbeid.»

Med bakgrunn i dette oppfatter utvalget at spørsmålet om norsk vertskap for IDI og finansieringen av virksomheten er et politisk spørsmål. Utvalget mener at det kan reises spørsmål om hensiktsmessigheten av at ett av medlemslandene i INTOSAI ivaretar vertskapet for en av dens organisasjoner under INTOSAI i så lang tid som Riksrevisjonen. Utvalget stiller seg undrende til at det blant INTOSAIs mange medlemsland ikke skulle finnes kandidater til å overta vertskapet dersom dette vurderes ønskelig. Ved Riksrevisjonens overtakelse av vertskapet var det forutsatt langsiktig finansiering og, implisitt, antydet et 10–15 års perspektiv. Utvalget registrerer at det fortsatt er en utfordring å sikre stabil finansiering fra tilstrekkelig mange givere. Utvalget registrerer også at INTOSAI de siste to årene har bidratt til finansieringen av IDI, med en andel av medlemskontingenten, men med svært små beløp. IDI oppgis i Riksrevisjonens redegjørelse å være «en integrert del av INTOSAI», uten at dette altså ser ut til å innebære et finansieringsansvar for driften.

22.6.4 Utvalgets vurdering av Riksrevisjonens egen bistandsvirksomhet

Utvalget reiser videre spørsmål om hensiktsmessigheten av at Riksrevisjonen i tillegg til å være vertskap for IDI også skal drive bistandsvirksomhet som en del av Riksrevisjonens egen virksomhet. Riksrevisjonens virksomhet er i hovedsak bilateral, men bilateral bistand er også en del av IDIs virksomhet. Utvalget konstaterer at Riksrevisjonens internasjonale engasjement på bistandsområdet er omfattende, og at det til dels er vanskelig å få oversikt over det totale omfanget. Stortinget bevilger årlig i størrelsesorden 30 millioner kroner til å finansiere driften av IDIs sekretariat. I tillegg oppgir Riksrevisjonen å benytte i størrelsesorden 15 millioner av Riksrevisjonens årlige budsjett på bistand og internasjonale revisjonsoppdrag, hvorav det meste til bistand. Utvalget viser igjen til at det er et politisk spørsmål hvor mye midler som skal benyttes på bistand. Svaret fra utviklingsministeren på brevet fra riksrevisor som er referert over, understøtter dette. Midler benyttet til bistandsvirksomhet internt i Riksrevisjonen kan også gå på bekostning av annen aktivitet i Riksrevisjonen. Dagens finansieringsløsning hvor finansieringen inngår i Riksrevisjonens budsjett uten øremerking og må prioriteres administrativt innenfor organisasjonens budsjettrammer, synes ikke hensiktsmessig. Bistandsvirksomhet ligger på siden av det som må oppfattes som kjernen i Riksrevisjonens samfunnsoppdrag og er definert som en «kan»-oppgave i dagens lov.

Riksrevisjonen påpeker at det potensielt kan utfordre dens uavhengighet dersom bevilgninger til Riksrevisjonens bistandsvirksomhet kanaliseres via Utenriksdepartementets bistandsbudsjett. Dette fordi Riksrevisjonen har ansvaret for å revidere Utenriksdepartementets og NORADs virksomhet. Riksrevisjonen tar da utgangspunkt i dagens organisering av eget bistandsarbeid. Utvalget viser til at en alternativ innretting av denne virksomheten kunne være å låne ut medarbeidere til prosjekter i regi av UD og Norad, uten at Riksrevisjonen hadde ansatte dedikert for denne typen arbeid som del av egen internasjonal seksjon. Utvalget er kjent med at utlån av medarbeidere er måten for eksempel domstolene organiserer sin bistandsvirksomhet knyttet til oppbygging av uavhengige domstoler på. Bistandsarbeid på domstolsområdet skjer ved deltakelse i prosjekter finansiert over Utenriksdepartementets budsjett.[588]

Utvalget kan ikke se at Riksrevisjonens behov for uavhengighet gjelder ved utvelgelse av prosjekter og samarbeidsland. Utvalget legger til grunn at Riksrevisjonens bistandsvirksomhet er ment å støtte opp om norske utenriks- og utviklingspolitiske målsettinger, og at den derfor bør ses i sammenheng med den totale bistandsvirksomheten og det totale bistandsbudsjettet. Av samarbeidserklæringen mellom Riksrevisjonen og Utenriksdepartementet vedrørende Riksrevisjonens utviklingssamarbeid heter det i punkt 2 første punktum:

«Overordnet mål for Riksrevisjonens utviklingssamarbeid skal være å støtte opp om norske utenriks- og utviklingspolitiske målsettinger om demokratibygging og fattigdomsbekjempelse ved å bidra til utvikling av godt styresett og bekjempelse av korrupsjon gjennom kapasitetsutvikling av riksrevisjoner i utvalgte utviklingsland og i samarbeidsland i Øst- og Sentral-Europa. (...).»

Utvalget vil understreke at internasjonalt engasjement og samarbeid vurderes nyttig og er en del av en-

588. Domstoladministrasjonen (2021).

hver riksrevisjons virksomhet. Dette gjelder især deltakelse i internasjonale samarbeidsfora for riksrevisjoner og oppdrag som revisor for internasjonale organisasjoner eller deltakelse i revisjonsstyrer for slike og deltakelse i fagfellevurderinger av andre lands riksrevisjoner. Utvalget legger derfor til grunn at denne adgangen bør videreføres i ny lov.

Utvalget legger også til grunn at adgangen til å delta i internasjonal bistandsvirksomhet bør videreføres i ny lov. Å delta i bistandsvirksomhet antas å kunne inngå som en del av en riksrevisjons internasjonale engasjement. De evalueringene som er gjort av Riksrevisjonens bistandsvirksomhet, levner ingen tvil om at Riksrevisjonens bidrag til utvikling av riksrevisjoner er verdifull. Utvalget reiser likevel enkelte spørsmål knyttet til dagens organisering og finansiering av bistandsvirksomheten. Disse knytter seg både til sekretariatsfunksjonen for INTOSAI Development Initiative (IDI) og Riksrevisjonens egen bistandsvirksomhet.

Som nevnt innledningsvis besitter utvalget ingen bistandskompetanse. Utvalget har derfor valgt å så langt som mulig redegjøre for de faktiske forholdene og reise noen spørsmål. Utvalget anbefaler at det ses nærmere på den totale bistandsvirksomheten og at de ulike formene for bistand ses i sammenheng, herunder at det vurderes om finansieringen til Riksrevisjonens egen bistandsvirksomhet øremerkes, slik at det totale omfanget av ressurser til bistand innenfor revisjon synliggjøres.

22.7 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

- å videreføre Riksrevisjonens adgang til å påta seg å revidere internasjonale organisasjoner, delta i internasjonale organisasjoner og delta i internasjonal bistandsvirksomhet, se lovforslaget § 1-2 tredje ledd
- at Stortinget foretar en nærmere vurdering av finansieringen og organiseringen av Riksrevisjonens deltakelse i internasjonal bistandsvirksomhet, inkludert sekretariatsfunksjonen for INTOSAI Development Initiative (IDI).

Del VI Øvrige regler for virksomheten

23. Regler som gjelder for offentlige virksomheter

23.1 Oversikt

Samtidig som Riksrevisjonen er et kontrollorgan og skal revidere forvaltningen, inngår Riksrevisjonen som en del av den offentlige virksomheten. I tillegg til riksrevisjonsloven må Riksrevisjonen forholde seg til en lang rekke regler, i likhet med mange andre virksomheter. Noen av reglene gjelder for både privat og offentlig sektor, slik som arbeidsmiljøloven og personopplysningsloven. Andre gjelder bare for det offentlige, slik som forvaltningsloven, offentleglova og anskaffelsesloven.

Samtidig som Riksrevisjonen er en offentlig virksomhet, er den et organ for Stortinget og ikke en del av statsforvaltningen underlagt Kongen (regjeringen). Dessuten har Riksrevisjonen, i kraft av sin rolle som kontrollorgan for Stortinget, enkelte behov for fritak fra og tilpasninger til de reglene som gjelder generelt. Denne delen av rapporten omhandler hvordan generelle regler for offentlig virksomhet skal anvendes for Riksrevisjonen. Det er lagt vekt på å vurdere hva det er ved Riksrevisjonens særskilte stilling som konstitusjonelt organ underlagt Stortinget og den særskilte oppgaven Riksrevisjonen har som Stortingets kontrollorgan, som gir grunnlag for tilpasninger til og unntak fra regelverk som ellers gjelder for offentlige virksomheter.

Videre i denne delen av rapporten omhandles først forvaltningslovens regler, som skal sikre en god og betryggende saksbehandling i det offentlige. I utgangspunktet gjelder loven for ethvert organ for stat eller kommune, men etter § 4 gjelder den ikke for Stortinget, Riksrevisjonen, Sivilombudet og andre organer for Stortinget. Riksrevisjonsloven inneholder særregler om habilitet, som i stor grad bygger på forvaltningslovens regler. Krav til habilitet er omtalt nærmere i kapittel 24.

Forvaltningsloven inneholder også regler som gjelder for det offentliges saksbehandling. Viktige regler finnes i §§ 13 flg. om taushetsplikt. Også her har riksrevisjonsloven en spesialregulering med store likhetstrekk med forvaltningslovens regler. Taushetsplikt omtales i kapittel 25.

Videre inneholder sikkerhetsloven regler om informasjonssikkerhet, objekt- og infrastruktursikkerhet og personellsikkerhet for statlige og kommunale organer. Etter § 1-4 første ledd gjelder loven for Stortinget og Stortingets organer bare så langt Stortinget bestemmer det. Da riksrevisjonsloven § 16 ble vedtatt, tok Stortinget stilling til sikkerhetslovens rekkevidde overfor riksrevisjonsloven. Det følger av § 16 første ledd at sikkerhetsloven gjelder for Riksrevisjonen med de unntak som følger av de videre ledd i bestemmelsen. Etter riksrevisjonsloven § 16 siste ledd kan Stortinget dessuten fastsette i hvilken grad forskrifter etter sikkerhetsloven skal gjelde for Riksrevisjonen. Sikkerhetslovens anvendelse for Riksrevisjonen omtales i kapittel 26.

I kapittel 27 omtales Riksrevisjonens behandling av personopplysninger. Her er utgangspunktet personopplysningsloven, som bygger på EUs personvernforordning, og som har strenge krav til unntak. Det er gjort visse unntak for Riksrevisjonen i riksrevisjonsloven § 17.

Deretter behandles reglene i offentleglova, om allmennhetens rett til innsyn i saksdokumenter i staten og kommunene. Hovedregelen etter loven er at det ved begjæring skal gis innsyn i det offentliges saksdokumenter. Riksrevisjonen er en del av staten, men det er nedfelt i offentleglova § 2 at loven ikke gjelder for Stortinget og dets organer. Samtidig kobler riksrevisjonsloven § 18 første ledd offentleglova «inn igjen», ved 18 første ledd:

> «Enhver kan hos Riksrevisjonen gjøre seg kjent med det offentlige innholdet av dokumenter i en bestemt sak når dokumentet er kommet inn til eller er sendt fra Riksrevisjonen. Bestemmelsene i offentleglova gjelder tilsvarende, så langt de passer.»

Retten til innsyn i Riksrevisjonens dokumenter er omtalt i kapittel 28.

Krav til Riksrevisjonens arkiv omtales i kapittel 29. Arkivlova skal sikre at viktig informasjon oppbevares og blir tilgjengelig også for ettertiden. Lovens kapittel II, som stiller krav til arkivholdet i det offentlige, og underlegger offentlige organer tilsyn fra Riksarkivaren og opplysningsplikt overfor denne, gjelder likevel ikke for Stortinget og dets organer.[589] Riksrevisjonsloven har ikke egne regler om arkiv. For Sivilombudet, som i likhet med Riksrevisjonen er et organ for Stortinget, følger det av sivilombudsloven § 26 siste ledd at arkivlova kapittel II likevel gjelder for Sivilombudet, med unntak for § 7 om veilednings- og tilsynsansvar og § 8 om opplysningsplikt overfor Riksarkivaren.

Det foreligger utredninger med forslag til en ny forvaltningslov (NOU 2019: 5 Ny forvaltningslov) og forslag til en ny arkivlov (NOU 2019: 9 Frå kalveskinn til datasjø). I mandatet er utvalget bedt om å vurdere behovet for unntak eller tilpasninger til lovforslagene som er gitt i disse utredningene. Imidlertid er ingen av de to nevnte utredningene foreløpig fulgt opp av departementet. Siden det fortsatt er meget usikkert hvordan innholdet i de nye lovene eventuelt blir, ligger det ikke til rette for å kommentere spørsmål om hvilke endringer de nye lovene bør foranledige i riksrevisjonsloven.

589. Etter sivilombudsloven § 26 siste ledd gjelder likevel arkivlova kapittel II for Sivilombudet, men med unntak for § 7 om rettleiings- og tilsynsansvar og § 8 om opplysningsplikt overfor Riksarkivaren.

Videre omtales Riksrevisjonens administrative oppgaver i kapittel 30. Bevilgningsreglementet gjelder for alle statlige virksomheter og gir regler om statsbudsjettet og statsregnskapet. Bevilgningsreglementet er vedtatt av Stortinget. Riksrevisjonens virksomhet finansieres av bevilgningsvedtak fra Stortinget, og reglene gjelder for Riksrevisjonen på lik linje med andre statlige virksomheter. Det innebærer blant annet krav om å fastsette mål og rapportering til Stortinget om oppnådde resultater. Det stilles også samme krav til kostnadseffektivitet og formålseffektivitet som for bevilgninger til drift av statlig virksomhet, jf. bevilgningsreglementet §§ 9 og 10.

Til slutt omtales personaladministrasjon i kapittel 31. Utgangspunktet her er statsansattelovens regler om arbeidsforhold i staten. Loven inneholder blant annet bestemmelser om personalreglement, ansettelse, opphør av arbeidsforhold, ordensstraff og saksbehandlingsregler. Loven gjelder for Riksrevisjonen, med noen unntak. For saker om tjenesteforhold (ansettelse, oppsigelse, suspensjon mv.) følger det av riksrevisjonsloven § 7 at forvaltningslovens regler gjelder. Av samme bestemmelse andre ledd følger det også at Stortinget kan gi regler som utfyller eller gjør unntak fra forvaltningsloven, og fastsette i hvilken grad forskrifter gitt i medhold av forvaltningsloven ikke skal gjelde i slike saker. Personaladministrasjon omtales i kapittel 31.

Reglene om tilsynsmyndighet i forvaltningen er omtalt separat i kapittel 13.

23.2 Utvalgets vurderinger

Lover vedtas gjennom avveining av ulike hensyn, som ofte ikke vil stille seg annerledes for Riksrevisjonen enn for andre deler av staten. På enkelte områder kan det være behov for særregler for Riksrevisjonen, men avvikene bør i så fall ikke være mer omfattende enn det saklig og reelt sett er behov for. For å sikre best mulig informasjon og etterlevelse er det dessuten viktig at lovreguleringer utformes på en oversiktlig måte.

Deler av lovgivningen som regulerer statlig virksomhet, unntar Riksrevisjonen fra lovens virkeområde helt eller delvis, mens riksrevisjonsloven i noen grad kobler de samme reglene inn igjen. Bakgrunnen for et slikt resultat er trolig at de aller fleste lover foreslås fra departementene. Sett derfra kan det være nærliggende å unnta Stortingets organer fra virkeområdet for en lov, ettersom det kan oppfattes som feil å foreslå regler om disse fra forvaltningens side.

Det kan også være gode saklige grunner for å innrette lovforslagene slik. For eksempel kan det være vanskelig for forvaltningen å vurdere om innholdet i et lovforslag passer for Riksrevisjonens virksomhet. I slike tilfeller kan det være mer hensiktsmessig å overlate til Stortinget å regulere i hvilken utstrekning de aktuelle reglene skal gjelde for Riksrevisjonen, enn at forvaltningen gir uttrykk for et bestemt syn på dette. Det er imidlertid en iøynefallende ulempe ved en slik framgangsmåte at den gir en uoversiktlig og tilsynelatende selvmotsigende lovgivning. Lovteknisk sett ville det gitt et bedre resultat om departementene i sine lovforslag la opp til å avklare også hvor langt reglene skal gjelde for Riksrevisjonen, slik at Stortinget kunne ta stilling til dette ved behandlingen av lovforslaget.

Bevilgningen til Riksrevisjonen kommer direkte fra Stortinget, men på samme måte som all annen offentlig virksomhet finansieres også Riksrevisjonen gjennom skatt fra innbyggerne. Som all annen offentlig virksomhet i et velfungerende demokrati må derfor også Riksrevisjonen underlegges nasjonal lovgiving og kontroll. At Riksrevisjonen er et konstitusjonelt organ med en særskilt oppgave, gir ingen automatiske fritak fra det regelverket som ellers gjelder for den offentlige forvaltningen.

Et grunnleggende prinsipp for utvalgets forslag er at alle regler som gjelder for offentlig forvaltning, skal gjelde for Riksrevisjonen, med mindre det foreligger særskilte forhold som begrunner tilpasninger eller unntak.

Spørsmålet om hvilken myndighet tilsynsorganer i forvaltningen skal ha overfor Riksrevisjonen, er omtalt i kapittel 13.

Bestemmelsene om i hvilken utstrekning generelle regler for offentlig virksomhet gjelder for Riksrevisjonen, er nedfelt i forslaget til ny lov kapittel 3 om Riksrevisjonens oppgaveutførelse, kapittel 6 om Riksrevisjonens tilgang til informasjon, kapittel 7 om Riksrevisjonens behandling og utlevering av informasjon og kapittel 8 om Riksrevisjonens administrasjon og ansettelser.

23.3 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

– et grunnleggende prinsipp om at bestemmelser som gjelder for offentlig forvaltning, skal gjelde for Riksrevisjonen, med mindre det foreligger særskilte forhold som begrunner tilpasninger eller unntak.

24. Krav til uavhengighet og habilitet for den enkelte

24.1 Innledning

For at Riksrevisjonen som institusjon skal kunne arbeide og oppfattes som uavhengig, må også de personene som utfører arbeidet på Riksrevisjonens vegne, ha tilstrekkelig avstand til de virksomhetene som revideres eller kontrolleres. Dette innebærer at den enkelte ikke kan ha spesielle interesser eller tilknytninger til virksomhetene som kan gi inntrykk av at vedkommende har noe å vinne eller tape på måten Riksrevisjonen ar-

beider på, eller på de konklusjonene som trekkes. Regler om dette reduserer risikoen for at det tas utenforliggende hensyn, og legger på den måten til rette for at det gjøres korrekte og gode vurderinger i arbeidet. Videre bidrar de til at allmennheten kan ha tillit til at det ikke tas utenforliggende hensyn. Uavhengighet er et av flere grunnleggende prinsipper som følger av internasjonale standarder for offentlig revisjons- og kontrolloppdrag, jf. ISSAI 100/36 *Fundamental Principles of Public-Sector Auditing*. Krav til faktisk uavhengighet og oppfattet uavhengighet står sentralt også i revisorlovgivningen.[590]

I dette kapittelet gis det en oversikt over hvordan habilitet er regulert i ulike lovverk. Det er generelle habilitetsregler for statens ansatte i forvaltningsloven, og særreguleringer i en rekke andre lover, blant annet også lov om Riksrevisjonen. På grunnlag av dette gir utvalget sin vurdering av hvordan en bestemmelse om habilitet bør utformes i en ny lov om Riksrevisjonen.

24.2 Dagens regler

Riksrevisjonsloven § 19 inneholder i dag følgende bestemmelse:

«Ingen som utfører tjeneste eller arbeid for Riksrevisjonen kan utføre revisjons- eller kontrolloppdrag dersom vedkommende eller dennes nærstående har en slik tilknytning til revidert eller kontrollert virksomhet, dets ansatte eller tillitsvalgte, eller det for øvrig foreligger slike særegne forhold at dette kan svekke tilliten til vedkommendes uavhengighet eller objektivitet.

Som nærstående regnes:

a. ektefelle og person som vedkommende bor sammen med i et ekteskapslignende forhold,
b. slektninger i rett oppstigende og nedstigende linje og søsken, og deres ektefeller eller personer som de bor sammen med i et ekteskapslignende forhold, og
c. slektninger i rett oppstigende eller nedstigende linje og søsken til en person som nevnt under bokstav a.

Bestemmelsene i forvaltningsloven §§ 6 til 9 første ledd gjelder for enhver som behandler administrative saker for Riksrevisjonen.

Første og andre ledd i bestemmelsen regulerer revisjonsvirksomheten, mens tredje ledd gjelder for administrative saker for Riksrevisjonen».

Forut for dagens lov forelå det ikke noen uttrykkelig lovregulering om habilitet ved utførelse av arbeid for Riksrevisjonen. I forarbeidene til riksrevisjonsloven § 19 forklares innholdet blant annet slik:[591]

«Habilitetsreglene for revisjons- og kontrolloppdrag i Riksrevisjonen etter første og annet ledd er bygd opp etter tilsvarende bestemmelser i revisorloven. Ved behandlingen av administrative saker etter tredje ledd vil forvaltningslovens regler om habilitet få anvendelse. Dette innebærer bl.a. at regelen om avledet inhabilitet i forvaltningsloven § 6 tredje ledd kommer til anvendelse i slike saker. En slik regel vil imidlertid ikke være hensiktsmessig for revisjons- og kontrollarbeid etter første ledd da det her ikke treffes "avgjørelser" i forvaltningslovens forstand. I tillegg vil en regel om avledet inhabilitet være vanskelig å praktisere ettersom Riksrevisjonen ikke har noe annet organ å overlate saken til. Nærmere prosessuelle regler om habilitetsspørsmål i revisjons- og kontrollsaker forutsettes regulert ved interne retningslinjer.»

Henvisningen i bestemmelsens tredje ledd til forvaltningsloven innebærer i praksis at forvaltningslovens regler om inhabilitet gjelder for behandlingen av administrative saker i Riksrevisjonen. Hovedelementet der er § 6, som i første ledd slår fast at en offentlig tjenestemann er inhabil («ugild») til å tilrettelegge grunnlaget for en avgjørelse eller treffe avgjørelse i en forvaltningssak når vedkommende selv er part i saken, står i et nærmere definert slektskap eller tilknytningsforhold til en part i saken, eller har en ledende stilling eller en nærmere definert posisjon i et foretak mv. eller et selskap som er part i saken (med viktige unntak for et selskap som fullt ut eies av det offentlige). Videre gir § 6 andre ledd følgende regel:

«Likeså er han ugild når andre særegne forhold foreligger som er egnet til å svekke tilliten til hans upartiskhet; blant annet skal legges vekt på om avgjørelsen i saken kan innebære særlig fordel, tap eller ulempe for ham selv eller noen som han har nær personlig tilknytning til. Det skal også legges vekt på om ugildhetsinnsigelse er reist av en part.»

Forvaltningsloven § 6 tredje ledd er en regel om såkalt avledet inhabilitet. Den går ut på at dersom en overordet ansatt er inhabil, kan avgjørelse i saken heller ikke treffes av en ansatt som er direkte underordnet denne. Det framgår av sitatet ovenfor fra forarbeidene til riksrevisjonsloven at en tilsvarende regel ikke ligger inne i riksrevisjonsloven § 19 første og andre ledd, og dermed ikke gjelder for revisjonsvirksomheten.

I tillegg til den generelle habilitetsbestemmelsen i riksrevisjonsloven § 19 er det fastsatt særskilte regler for riksrevisorene i riksrevisjonsloven § 4 tredje og fjerde ledd:

«Lederen må ikke uten samtykke fra Stortinget ha eller påta seg stilling eller verv i offentlig eller privat virksomhet, unntatt når det følger av vervet som riksrevisor.

De øvrige medlemmer av Riksrevisorkollegiet må ikke påta seg oppgaver, oppdrag og verv som kan komme i konflikt med rollen som riksrevisor. Kollegiet avgjør om oppgaven, oppdraget eller vervet er av en slik art.»

Tredje ledd oppstiller altså en absolutt skranke for leder i kollegiet mot å påta seg noen form for stilling eller verv uten samtykke fra Stortinget. Det er gjort unn-

590. Se for eksempel revisorloven § 8-1.
591. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.4.5.

tak for verv som følger av vervet som riksrevisor. Vervet som styreleder i IDI er et slikt verv.

Fjerde ledd, som gjelder de fire andre riksrevisorene, er en mer skjønnsmessig regel. Bakgrunnen for at reglene er ulike for kollegieleder og de andre riksrevisorene, er at kollegieleder samtidig er Riksrevisjonens daglige leder.

24.3 Regulering av habilitet i andre lover

For den danske riksrevisjonen følger det av Lov om Rigsrevisionen § 1 a at

«Rigsrevisor er inhabil i forhold til behandlingen af en bestemt sag under tilsvarende omstændigheter som efter forvaltningsloven regler om inhabilitet».

Videre gir samme bestemmelse mer detaljerte regler om oppnevnelse av setterevisor, og om klage til Folketingets formann i tilfeller hvor rigsrevisor ikke har funnet grunn til å erklære seg inhabil. I den danske forvaltningsloven er det særlig § 3 som er sentral. Den er bygd over samme lest som den norske § 6, ved at den først angir spesifiserte situasjoner som uten videre leder til inhabilitet, og en mer skjønnsmessig regel som kan lede til inhabilitet etter en konkret vurdering. De forhold som uten videre medfører inhabilitet, rekker noe videre og er dels litt annerledes formulert i den danske § 3 enn i den norske § 6. Den skjønnsmessige, danske regelen skiller seg fra den norske § 6 andre ledd blant annet ved at den ikke krever at det skal foreligge «særegne forhold».

For den svenske riksrevisjonen følger det av Lag om Riksrevisionen § 8 at Riksrevisionen ved granskning ikke kan la seg bistå av den som på grunn av et slikt «jävsförhållande» som angis i forvaltningsloven § 16, skulle være forhindret fra å gjennomføre granskingen. Det er avklart i bestemmelsen at Riksrevisionen likevel, i den grad det er forenlig med god revisjonsskikk, kan samvirke med ansatte hos en myndighet som granskes som utelukkende eller i hovedsak arbeider med intern revisjon. Heller ikke den svenske forvaltningsloven § 16 er helt lik den norske § 6, men også her er det en del forhold som uten videre medfører inhabilitet, mens det er andre typer forhold som etter en nærmere vurdering kan medføre inhabilitet.

For sivilombudet gir sivilombudsloven § 23 følgende regel:

«Sivilombudet eller en ansatt ved ombudets kontor er inhabil dersom det foreligger særegne forhold som er egnet til å svekke tilliten til at saken vil bli behandlet på en upartisk og saklig måte.

I vurderingen skal det legges vekt på om behandlingen av saken kan innebære en fordel eller ulempe for vedkommende eller noen som han eller hun har nær tilknytning til.

Den som er inhabil, kan ikke forberede eller treffe avgjørelse i saken. En ansatt kan ikke treffe avgjørelse i saken dersom ombudet eller en medarbeider i direkte overordnet stilling er inhabil.»

Revisorloven kapittel 8 gir regler om uavhengighet og objektivitet for revisorer. Dens § 8-1 andre ledd har følgende innhold:

«Revisor skal ikke utføre lovfestet revisjon hvis det foreligger en tilknytning mellom revisor og den reviderte som utgjør en risiko for egenkontroll, egeninteresse, partiskhet, fortrolighet eller press som er egnet til å svekke tilliten til revisors uavhengighet. Revisor skal heller ikke utføre en lovfestet revisjon hvis et foretak i revisors nettverk eller noen som deltar i eller kan påvirke utfallet av revisjonen, har en slik tilknytning til den reviderte.»

Videre inneholder revisorloven kapittel 8 regler om at revisor blant annet ikke kan ha finansielle forbindelser til den reviderte, motta gaver eller delta i beslutningstaking for den reviderte.

Innholdet i forvaltningslovens habilitetsbestemmelser er kort beskrevet i foregående punkt. Som nevnt angir forvaltningsloven § 6 første ledd en rekke forhold som uten videre medfører inhabilitet, mens det følger av andre ledd at også andre særegne forhold etter en nærmere vurdering kan medføre inhabilitet. Samme lov § 6 tredje ledd har dessuten en regel om såkalt avledet inhabilitet.

Domstollovens bestemmelser finnes i dens sjette kapittel, hvor §§ 106 og 108 er de praktisk viktigste. Hovedinnholdet i § 106 er at ingen kan være dommer i en sak hvor vedkommende selv er part eller i et nærmere definert slektskap med en part, er medlem av styret e.l. for en juridisk person som er part, har representert en part, eller har behandlet saken som dommer tidligere. Videre har domstolloven § 108 følgende innhold:

«Dommer kan heller ikke nogen være, når andre særegne omstendigheter foreligger, som er skikket til å svekke tilliten til hans uhildethet. Navnlig gjelder dette, når en part av den grunn krever, at han skal vike sete.»

Til sist nevnes bestemmelsen i statsansattelovens § 39 om forbud mot gaver i tjenesten:

«Ingen statsansatte eller embetsmenn må for seg eller andre motta gave, provisjon, tjeneste eller annen ytelse som er egnet til, eller av giveren er ment, å påvirke vedkommendes tjenestlige handlinger, eller som det er forbudt å motta etter bestemmelser i reglement eller instruks for virksomheten.

Overtredelse kan medføre ordensstraff, oppsigelse eller avskjed.»

Denne bestemmelsen gjelder for statsansatte, og dermed også ansatte i Riksrevisjonen. Riksrevisorene er imidlertid ikke ansatt, og bestemmelsen gjelder dermed ikke for dem.

24.4 Utvalgets vurderinger

Riksrevisjonsloven § 19 første og andre ledd er utformet i lys av revisorloven av 1999, som senere er avløst av dagens revisorlov (vedtatt i 2020).

Temaet habilitet kan tenkes lovregulert på forskjellige måter. Reglene kan formuleres enten som en selvstendig bestemmelse, slik som for eksempel sivilombudsloven § 23 for Sivilombudets vedkommende, eller knyttes til habilitetsbestemmelser i andre lover, slik det er tilfellet for riksrevisjonsloven § 19 tredje ledd i dag. Hvis reguleringen skal knyttes til habilitetsbestemmelser i andre lover, vil det være nærliggende at den henviser til enten revisorlovens, forvaltningslovens eller domstollovens bestemmelser om inhabilitet, eventuelt i en kombinasjon.

Forut for vedtakelsen av dagens sivilombudslov (i 2021) leverte en arbeidsgruppe hos Sivilombudsmannen (nå Sivilombudet) forslag til en ny lov om denne institusjonen. Arbeidsgruppen foreslo at den nye loven skulle få en uttrykkelig henvisning til domstollovens habilitetsregler, og at disse skulle gjelde så langt de passer. Forslaget var begrunnet blant annet med at dette ville være en videreføring av den praksis Sivilombudsmannen hadde for å anvende disse reglene.[592] Harberg-utvalget var enig i mange av betraktningene fra arbeidsgruppen, og at Sivilombudsmannens praktisering av habilitetsnormen i domstolloven har fungert godt i praksis. Videre uttalte Harberg-utvalget (siteres her uten noter):[593]

«Utvalget mener likevel at habilitetsnormen bør fremgå direkte av loven, og ikke gjennom en henvisning til de relevante bestemmelsene i domstolloven, som foreslått i arbeidsgrupperapporten. For utformingen av den foreslåtte bestemmelsen har utvalget sett hen til forvaltningslovutvalgets utkast § 29. Den foreslåtte bestemmelsen innebærer ikke en realitetsendring, og skal anvendes i samsvar med gjeldende praksis, som er basert på domstolloven §§ 106 og 108.»

Ved utformingen av sivilombudsloven § 23 er det altså sett hen til et forslag til § 29 i en ny forvaltningslov (NOU 2019: 5 Ny forvaltningslov), og samtidig konstatert at anvendelse av denne vil være i samsvar med praksis etter domstolloven.

Den sentrale fordelen ved å utforme en selvstendig bestemmelse om habilitet for Riksrevisjonen, slik det er gjort for Sivilombudet, er at bestemmelsen gir informasjon direkte. På den måten slipper den som søker informasjon å gå videre til en annen lov for å få rede på innholdet. Bestemmelsen kan dessuten lettere tilpasses det særegne ved Riksrevisjonens virksomhet. På den annen side vil utforming av en selvstendig bestemmelse i mindre grad legge til rette for at det ved tolkning av bestemmelsen kan nytes godt av det kildematerialet som er utviklet i tilknytning til lignende bestemmelser i andre lover.

Innholdsmessig er det klare fellestrekk mellom habilitetsreglene i henholdsvis revisorloven, forvaltningsloven og domstolloven. Verken revisorloven § 8-1 andre ledd, forvaltningsloven § 6 flg. eller domstolloven §§ 106 og 108 passer imidlertid fullt ut for Riksrevisjonens revisjonsvirksomhet. Revisorlovens bestemmelse er utformet for privat sektor, og de typene av risiko som er nevnt der – egenkontroll, egeninteresse, partiskhet, fortrolighet eller press – gjenspeiler dette. Riksrevisjonens revisjonsvirksomhet omfatter først og fremst statlige organer. Dermed treffer ikke stikkordene egenkontroll, egeninteresse, fortrolighet eller press spesielt godt her.

Når det gjelder domstollovens bestemmelser, nevnes at domstolene avgjør saker om rettigheter og plikter mellom konkrete parter. Også Riksrevisjonen tar stilling til innholdet i rettsreglene, men arbeider mer på systemnivå enn domstolene, og målet for kjernevirksomheten er ikke å dømme mellom to parter. Med denne forskjellen er det heller ikke særlig nærliggende å knytte en habilitetsregel for Riksrevisjonen til domstollovens regler. I samme retning taler det at selve domstolloven er fra 1915, og at habilitetsbestemmelsene der har en gammelmodig utforming. Relevansen av domstollovens habilitetsregler for forvaltningen er berørt i NOU 2019: 5 Ny forvaltningslov, hvor det uttales blant annet (gjengis her uten noter):[594]

«Forvaltningslovens inhabilitetsregler ble i sin tid utformet med utgangspunkt i domstollovens regler. Det stilles imidlertid andre krav til en uavhengig og upartisk saksbehandling i domstolene enn i forvaltningen, jf. Grunnloven § 95 og EMK artikkel 6. Praktiseringen av domstollovens regler har blitt strammet inn de senere år som følge av praksis i Den europeiske menneskerettsdomstol etter EMK artikkel 6 om rettferdig rettergang. Domstolene og forvaltningen har ulike roller og samfunnsoppdrag som begrunner at reglene bør ha ulik rekkevidde. Domstolene skal i større grad være nøytrale tredjeparter ved sine avgjørelser av sivile saker og ved ilegging av straff. I tillegg er enhver dommer på samme nivå i utgangspunktet en kompetent stedfortreder, slik at det ikke er like store praktiske vanskeligheter knyttet til strengere regler. Forvaltningen er mer integrert i samfunnet det driver forvaltningsvirksomhet i. Hvis det unntaksvis er grunn til å ha strengere inhabilitetsregler for enkelte forvaltningsorganer med særskilte oppgaver, kan særlovgivningen bestemme at domstollovens inhabilitetsregler skal gjelde, slik det er gjort i trygderettsloven § 8 og barnevernloven § 7-6. Som grunnlag for alminnelige regler i forvaltningsloven er det etter

592. Framgår av Dokument 21 (2020–2021), punkt 10.13.5.
593. Dokument 21 (2020–2021), punkt 10.13.5.
594. NOU 2019: 5, punkt 16.4.

utvalgets mening nå liten veiledning å hente fra de habilitetsreglene som gjelder for domstolene.»

I den grad reguleringen av habilitet i en ny lov om Riksrevisjonen skal knyttes opp mot habilitetsbestemmelser i en annen lov, framstår forvaltningslovens habilitetsregler som den mest relevante modellen. Samtidig er heller ikke forvaltningslovens bestemmelser, verken dagens eller de nye som er foreslått i NOU 2019: 5, utviklet med sikte på virksomheten i Riksrevisjonen. Særlig nevnes at uttrykket «part i saken» ikke passer spesielt godt for Riksrevisjonens revisjonsvirksomhet. Med vekt også på hensynet til et informativt og brukervennlig regelverk, foreslår utvalget derfor at det for denne delen av virksomheten formuleres en selvstendig bestemmelse om habilitet.

Utvalget foreslår en bestemmelse som med enkelte tilpasninger og avvik tilsvarer sivilombudsloven § 23, se lovforslagets § 3-2. På samme måte som etter riksrevisjonsloven § 19 første og andre ledd, foreslås det ikke en regel om avledet inhabilitet for denne delen av virksomheten.

Utvalget foreslår å ikke videreføre bestemmelsene i riksrevisjonsloven § 4 tredje og fjerde ledd, som gjelder restriksjoner knyttet til hvilke stillinger, verv og oppgaver riksrevisorene kan ha ved siden av vervet som riksrevisor. Etter utvalgets mening vil den foreslåtte habilitetsbestemmelsen være et tilstrekkelig vern mot at riksrevisorene deltar i behandlingen av saker der de på grunn av andre oppgaver eller roller er inhabile. Med de endringene i Riksrevisjonens øverste ledelse som utvalget foreslår, er det ikke nødvendig å videreføre særreguleringen for leder i kollegiet.

Statsansatteloven § 39 om forbud mot gaver i tjenesten gjelder for Riksrevisjonens ansatte. Bestemmelsen gjelder imidlertid ikke for riksrevisorene. Utvalget foreslår derfor en ny regel om forbud mot å motta gaver i tjenesten, som omfatter enhver som utfører tjeneste eller arbeid for Riksrevisjonen. Bestemmelsen vil omfatte både ansatte, riksrevisorene og innleide oppdragstakere. Utvalget viser til lovforslagets § 3-2 fjerde ledd.

24.5 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

- en habilitetsbestemmelse i riksrevisjonsloven etter mønster av sivilombudslovens bestemmelser, jf. lovforslagets § 3-2 første og andre ledd
- å videreføre bestemmelsen om at habilitetsreglene i forvaltningsloven §§ 6 til 9 første ledd gjelder ved behandling av administrative saker, jf. lovforslagets § 3-2 tredje ledd
- å ikke videreføre bestemmelsene i dagens lov § 4 om hvilke stillinger, verv og oppgaver som riksrevisorene kan ha
- en ny bestemmelse om forbud mot å motta gaver i tjenesten, jf. lovforslagets § 3-2 fjerde ledd.

25. Taushetsplikt

25.1 Innledning

Riksrevisjonen innhenter og behandler en stor mengde informasjon. Informasjonen innhentes og behandles både som del av revisjonsvirksomheten og som ledd i Riksrevisjonens egne interne administrasjon. En del av denne informasjonen er opplysninger som ikke bør tilflyte uvedkommende. Det kan dreie seg om personlige forhold, opplysninger av betydning for rikets sikkerhet, eller informasjon som berører andre samfunnsmessige hensyn. Slik informasjon er i stor grad underlagt taushetsplikt.

Regler om taushetsplikt finnes i forvaltningsloven og særlovgivning. Riksrevisjonsloven inneholder en egen bestemmelse om taushetsplikt i § 15, som oppstiller en plikt for Riksrevisjonens ansatte og andre som utfører oppgaver for Riksrevisjonen til å hindre at andre får kjennskap til informasjon om personlige forhold eller forretningshemmeligheter.

I tillegg kan personell i Riksrevisjonen ha taushetsplikt etter andre deler av lovgivningen. I det videre er framstillingen i dette kapittelet konsentrert om den generelle reguleringen i riksrevisjonsloven. Bestemmelsen i riksrevisjonsloven har klare likhetstrekk med taushetspliktbestemmelsen i forvaltningsloven § 13. Bestemmelsen bygger på tilsvarende bestemmelse i den dagjeldende sivilombudsmannsloven, og forarbeider til denne er derfor relevant for forståelsen av riksrevisjonsloven.

25.2 Dagens regler

25.2.1 Hovedregelen om taushetsplikt

Riksrevisjonsloven § 15 første ledd lyder:

«Enhver som utfører tjeneste eller arbeid for Riksrevisjonen, plikter å hindre at andre får adgang eller kjennskap til det han eller hun i forbindelse med tjenesten eller arbeidet får vite om forhold av personlig karakter eller opplysninger om drifts- eller forretningshemmeligheter.»

Der forvaltningslovens taushetsplikt er knyttet til opplysninger om «noens personlige forhold», omfatter taushetsplikten etter riksrevisjonsloven opplysninger om «forhold av personlig karakter». Denne forskjellen i formulering er tilsiktet fra lovgivers side. Som nevnt bygger taushetspliktbestemmelsen i riksrevisjonsloven på tilsvarende bestemmelse i den tidligere sivilombudsmannsloven. Når det gjelder det bevisste avviket fra for-

valtningsloven, framgår det følgende av forarbeidene til sivilombudsmannsloven:

«Særlige hensyn knyttet til ombudsmannens virksomhet kan på den annen side begrunne et behov for at ombudsmannen gis adgang til å praktisere en noe utvidet taushetsplikt når det finnes nødvendig. Klager og andre henvendelser til ombudsmannen kan ha et utpreget personlig preg både i form og innhold. Av hensyn til tillitsforholdet mellom ombudsmannen og borgerne kan det derfor være behov for at opplysninger som anses beskyttelsesverdige, f.eks. identifiserende kjennetegn som klagernavn og adresse, av hensyn til den enkeltes personvern unntas offentlighet, selv om dette strengt tatt ikke anses som et «personlig forhold» underlagt taushetsplikt etter forvaltningsloven § 13, jf offentlighetsloven § 5 a eller etter særlovgivningen. […]

Dette gir ombudsmannen mulighet til å praktisere en noe utvidet taushetsplikt i forhold til det som strengt tatt gjelder for forvaltningen i den enkelte sak dersom behovet skulle tilsi det.»[595]

Samme hensyn ligger til grunn for den noe videre taushetsplikten for drifts- og forretningshemmeligheter:

«Tilsvarende tolkningsprinsipp vil også gjelde for alternativet «drifts- eller forretningshemmeligheter». I tillegg til å verne private interesser vil dette alternativet også kunne omfatte taushetsplikt til vern for visse offentlige interesser, jf særlig uttrykket «drifts … hemmeligheter». Et eksempel på dette vil være opplysninger om driftsforholdene i fengslene, som ombudsmannen blir kjent med gjennom behandlingen av klagesakene eller saker som tas opp av eget tiltak.»[596]

Det er verdt å legge merke til at taushetsplikten for drifts- og forretningshemmeligheter ikke er betinget av at opplysningene har konkurransemessig betydning, slik ordning er etter forvaltningsloven. Dette vil kunne ha betydning for blant annet sensitive forliksavtaler eller andre typer private konfidensialitetsavtaler som ikke lenger har direkte innvirkning på forretningsmessig konkurranse, men som har et innhold som vil kunne skade omdømmet til en av eller begge partene.

Riksrevisjonsloven § 15 andre ledd slår fast at taushetsplikten gjelder også etter at vedkommende har avsluttet tjenesten eller arbeidet, og at opplysninger som er taushetsbelagt etter bestemmelsens første ledd, heller ikke kan utnyttes i egen virksomhet eller i tjeneste eller arbeid for andre. Dette tilsvarer i stor grad reguleringen i forvaltningsloven § 13 tredje ledd, og lignende bestemmelser finnes i revisorloven § 10-1 fjerde og femte ledd.

25.2.2 Forvaltningslovens øvrige regler om taushetsplikt

Ut over hovedregelen om taushetsplikt i § 13 inneholder forvaltningsloven en rekke utfyllende regler i §§ 13 a til 13 g. Disse gjelder for Riksrevisjonen «så langt de passer», jf. riksrevisjonsloven § 15 tredje ledd.

Begrepet «så langt de passer» innebærer at de rettsreglene bestemmelsene gir uttrykk for, skal gjelde for Riksrevisjonen. Formuleringen er ment kun som et forbehold om at ordlyden ikke i alle tilfeller passer for Riksrevisjonens plassering i statsapparatet. Dette framgår klart av lovens forarbeider:

«Det er stilt spørsmål ved om det er uheldig å fastsette at forvaltningslovens bestemmelser om taushetsplikt får anvendelse så langt de passer i Riksrevisjonen. Dette innebærer selvsagt ikke at de av bestemmelsene i forvaltningsloven som er anvendbare for Riksrevisjonen, ikke vil være rettslig bindende for Riksrevisjonens tjenestemenn. Forvaltningslovens taushetspliktbestemmelser er imidlertid etter sin ordlyd ikke direkte anvendbare for Riksrevisjonen, fordi Riksrevisjonen er et organ underlagt Stortinget og ikke en del av forvaltningen. Det ses derved som mest hensiktsmessig at Riksrevisjonen følger forvaltningslovens regler med den tilpasning som følger av at Riksrevisjonen ikke er del av forvaltningen.»[597]

25.2.3 Samarbeid med andre offentlige myndigheter

Taushetsplikten er ikke til hinder for at Riksrevisjonen utveksler informasjon med Politiet eller andre offentlige kontrollmyndigheter, jf. riksrevisjonsloven § 15 fjerde ledd:

«Uten hinder av bestemmelsen i første ledd kan Riksrevisjonens tjenestemenn, etter beslutning av Riksrevisjonens leder, avgi forklaring og legge fram dokumentasjon vedrørende revisjonsoppdrag til politiet når det er åpnet etterforskning i straffesak. Riksrevisjonen kan videre underrette politiet dersom det i forbindelse med revisjonen kommer fram forhold som gir grunn til mistanke om at det er foretatt en straffbar handling. Riksrevisjonen kan også samarbeide med andre offentlige kontrollmyndigheter dersom det er aktuelt. Underretning kan gis selv om revisjonen ikke er avsluttet og uten at forholdet er meddelt revidert virksomhet eller overordnet departement.»

Både forvaltningsloven § 13 b første ledd nr. 6 og revisorloven § 10-1 andre ledd bokstav c og d har også særskilte regler om adgang til å utveksle informasjon med politiet.

I rettssaker kan det ikke føres bevis som innebærer at lovbestemt taushetsplikt brytes, jf. tvisteloven § 22-3 for sivile saker og straffeprosessloven § 118 for straffesaker. Etter disse lovene kan imidlertid departementet –

595. Dokument nr. 8:33 (1999-2000), vedleggets punkt 3 og 4.
596. Dokument nr. 8:33 (1999–2000), vedleggets punkt 5.
597. Riksrevisjonen (2000), punkt 2.7.

på visse vilkår – samtykke til at ansatte i offentlige virksomheter kan avgi forklaring uten hinder av tjenestebasert taushetsplikt. Ettersom Riksrevisjonen er underlagt Stortinget, passer ikke denne regelen. Det er derfor en spesialregulering i riksrevisjonsloven § 15 femte ledd[598] som legger denne samtykkemyndigheten til «Riksrevisjonens leder».

Der det er nødvendig for å ivareta sin rolle som kontrollorgan for Stortinget, kan Riksrevisjonen videreformidle taushetsbelagt informasjon i sine rapporter til Stortinget. Dette er tydelig forutsatt i forarbeidene til riksrevisjonsloven: [599]

«Taushetsplikten gjelder ikke dersom det å gjøre opplysninger kjent, er en del av de oppgavene som tilligger riksrevisorene eller tjenestemennene. Ved rapportering til Stortinget er det imidlertid ikke vanlig at Riksrevisjonen viser til taushetsbelagte opplysninger. I de saker der det helt unntaksvis er aktuelt å legge fram taushetsbelagte eller graderte opplysninger, vil disse bli lagt fram og behandlet på samme måte som når Regjeringen legger fram slike opplysninger for Stortinget. Det er ikke foreslått endringer i denne praksisen.»

25.2.4 Rapportering til Stortinget

Det er lang praksis for at gradert informasjon forelegges Stortinget i egne dokumenter unntatt offentlighet. Informasjon underlagt taushetsplikt formidles til Stortinget i separate dokumenter, ved siden av de delene av rapportene som offentliggjøres. Gjelder opplysningene sikkerhetsgradert informasjon, er det i tillegg særskilte regler for oppbevaring og oversendelse av informasjonen. Når det gjelder taushetsbelagte opplysninger av personlig karakter, ble separat rapportering forutsatt senest i Stortingets anmodning til Riksrevisjonen om å undersøke Stortingets økonomiske ordninger for stortingsrepresentantene: [600]

«Presidentskapet legger til grunn at Riksrevisjonens funn vil kunne omfatte taushetsbelagt informasjon. Stortingets presidentskap forutsetter likevel at Riksrevisjonens hovedrapport til Stortinget utformes på en slik måte at den kan offentliggjøres. Eventuelle taushetsbelagte opplysninger som Riksrevisjonen mener det er nødvendig å gjøre Stortinget oppmerksom på, kan utskilles i separate vedlegg som unntas offentlighet.»

25.3 Utvalgets vurderinger

Revisjonsforetaks taushetsplikt etter revisorloven § 10-1 gjelder enhver opplysning som mottas i forbindelse med foretakets virksomhet. Denne taushetsplikten er langt mer omfattende enn taushetsplikten etter forvaltningsloven. Opprinnelig var Riksrevisjonens taushetsplikt like omfattende som etter revisorloven.[601] I lys av utviklingen med større krav til åpenhet og innsyn i forvaltningen ble riksrevisjonslovens bestemmelse om taushetsplikt i stedet lagt tettere opp til forvaltningslovens regler.[602] Taushetsplikten for Riksrevisjonen er likevel fortsatt noe videre enn det som følger av forvaltningsloven.

Etter sivilombudsloven § 22 er det taushetsplikt for opplysninger mottatt «om noens personlige forhold eller drifts- og forretningshemmeligheter». I utvalgets forslag til en ny lov er bestemmelsen om taushetsplikten formulert etter mønster av denne bestemmelsen, se lovforslaget § 7-1 første ledd. Videre foreslår utvalget å videreføre, med enkelte språklige justeringer, innholdet i dagens lov § 15 andre ledd om at taushetsplikten gjelder også etter avsluttet tjeneste eller arbeid, og at taushetsbelagte opplysninger ikke kan benyttes i egen virksomhet eller i tjeneste for andre, se forslaget til § 7-1 andre ledd.

Utvalget foreslår at bestemmelsene i forvaltningsloven §§ 13 a til 13 g fortsatt skal gjelde, men uten å videreføre forbeholdet om at reglene bare gjelder «så langt de passer». Etter utvalgets mening er det ikke noe i disse reglene som gjør at de ikke kan anvendes direkte for Riksrevisjonen. Et unntak er forvaltningsloven § 13 g, som er en fullmakt for Kongen til å gi forskrifter om adgang til informasjonsdeling innad i forvaltningen. Slike forskrifter er ikke relevante for Riksrevisjonen. Henvisningen foreslås derfor begrenset til §§ 13 a til 13 f. Utvalget begrenser derfor henvisningen til forvaltningslovens øvrige regler om taushetsplikt til §§ 13 a til 13 f. Det vises til lovforslaget § 7-1 tredje ledd første punktum.

Etter forvaltningsloven § 13 b første ledd nr. 2 er taushetsplikt ikke til hinder for at opplysninger brukes for å oppnå det formål de er gitt eller innhentet for. For å kunne fylle rollen som kontrollorgan, må Riksrevisjonen i noen tilfeller kunne formidle taushetsbelagte opplysninger til Stortinget. For at denne adgangen skal være tydelig, foreslår utvalget at dette skal framgå uttrykkelig av riksrevisjonsloven, se lovforslaget § 7-1 tredje ledd andre punktum.

Utvalget foreslår også en ny bestemmelse som gir adgang til å dele taushetsbelagt informasjon i den utstrekning det er nødvendig for å gjennomføre ekstern kvalitetssikring av Riksrevisjonens faglige virksomhet. Som det framgår av kapittel 30, foreslår utvalget en plikt for Riksrevisjonen til å gjennomføre jevnlige evalueringer av egen virksomhet. Avhengig av innretningen av

598. Bestemmelsen ble ikke oppdatert i forbindelse med vedtagelsen av tvisteloven av 2005. Den henviser derfor fortsatt til den nå opphevede tvistemålsloven § 204 nr. 2, som nå er videreført i tvistelovens § 22-3.
599. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.4.1.
600. Innst. 101 S (2021–2022), punkt 2.4.
601. Taushetsplikten var før vedtagelsen av riksrevisjonsloven nedfelt i en intern instruks, se Riksrevisjonen (2000), punkt 2.7.
602. Riksrevisjonens rolle som både offentlig virksomhet og revisjonsorgan er nærmere omtalt nedenfor i punkt 28.3 om innsynsreglene.

slike evalueringer og kvalitetskontroller kan det være nødvendig at det blir gitt innsyn i revisjonsdokumentasjon eller andre opplysninger som er underlagt taushetsplikt, se lovforslagets § 7-1 tredje ledd tredje punktum. Når det gjelder eksperter eller andre innleide konsulenter som bistår Riksrevisjonen i sitt arbeid, vil disse ha taushetsplikt med hjemmel i lovforslagets § 3-1 tredje ledd.

Dagens bestemmelser i riksrevisjonsloven § 15 fjerde og femte ledd foreslås videreført med enkelte språklige endringer og oppdaterte referanser, se forslaget til § 7-1 fjerde og femte ledd. I dag er det «Riksrevisjonens leder» som etter loven kan samtykke til at ansatte i Riksrevisjonen forklarer seg for politiet og domstoler uten hinder av taushetsplikten. Med den organiseringen av Riksrevisjonens ledelse som utvalget anbefaler, bør denne myndigheten ligge til revisjonsdirektøren.

25.4 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

- å videreføre dagens regler om taushetsplikt, med noen mindre språklige endringer, jf. lovforslagets § 7-1
- en ny bestemmelse som presiserer Riksrevisjonens adgang til å dele taushetsbelagt informasjon med Stortinget, jf. lovforslagets § 7-1 tredje ledd andre punktum
- en ny bestemmelse om at Riksrevisjonen kan dele taushetsbelagt informasjon i den utstrekning det er nødvendig for gjennomføringen av ekstern kvalitetssikring av Riksrevisjonens faglige virksomhet, jf. lovforslagets § 7-1 tredje ledd tredje punktum.

26. Sikkerhetslovens anvendelse for Riksrevisjonen

26.1 Innledning

Stortinget vedtok i 2018 en ny lov om nasjonal sikkerhet (sikkerhetsloven). Loven inneholder regler om informasjonssikkerhet, objekt- og infrastruktursikkerhet og personellsikkerhet

Loven gjelder ifølge § 1-2 første ledd for statlige, fylkeskommunale og kommunale organer. Loven gjelder for Stortinget og Stortingets organer så langt Stortinget bestemmer det, jf. sikkerhetsloven § 1-4 første ledd.

Stortinget ga i desember 2018 bestemmelser om sikkerhetslovens anvendelse for Stortingets administrasjon. Bakgrunnen for bestemmelsene er gitt i Innst. 122 S (2018–2019).

Stortinget fulgte opp med en vurdering av i hvilken grad sikkerhetsloven skulle gjelde for Riksrevisjonen og EOS-utvalget i 2020. For Riksrevisjonen er resultatet av disse vurderingene nedfelt i riksrevisjonsloven § 16.

I dette kapittelet gis det en nærmere omtale av de unntakene og tilpasningene som er gjort for Riksrevisjonen i dagens lov. På bakgrunn av at dagens regulering er av forholdsvis ny dato, har utvalget ikke funnet grunn til å foreta noen inngående ny vurdering av disse, og foreslår å videreføre gjeldende unntak og tilpasninger som framgår av § 16 i dagens lov.

Utvalget gir imidlertid en kort omtale av spørsmålet om plassering av klareringsmyndigheten og autorisasjonsmyndigheten og deler noen betraktninger knyttet til hvem som skal ha myndigheten til å beslutte sikkerhetsgradering av informasjon som er tilvirket i Riksrevisjonen.

26.2 Dagens regler

26.2.1 Generelt

Etter riksrevisjonsloven § 16 første ledd gjelder sikkerhetsloven for Riksrevisjonen med bestemt angitte unntak og presiseringer. Stortingets vurderinger framgår av Innst. 252 L (2019–2020). Bestemmelsen er utformet på bakgrunn av tilsvarende regler om sikkerhetslovens anvendelse for Stortingets administrasjon. Forarbeidene til disse bestemmelsene[603] er derfor relevante også for bestemmelsene i riksrevisjonsloven.

26.2.2 Unntakene

Riksrevisjonsloven § 16 andre ledd inneholder en oppregning av hvilke deler av sikkerhetsloven som ikke gjelder for Riksrevisjonen:

> «Følgende bestemmelser i sikkerhetsloven gjelder ikke for Riksrevisjonen: §§ 1-3, 2-1, 2-2 og 2-5, kapittel 3, § 5-5, § 7-1 andre til sjette ledd, § 8-3 første ledd andre punktum, § 9-4 andre til femte ledd, kapittel 10 og §§ 11-2 og 11-3.»

Unntakene er dels begrunnet i behov for tilpasninger til Riksrevisjonens plassering i statsapparatet, ettersom lovens ordlyd i mange sammenhenger retter seg mot «departement». Andre unntak bygger på konstitusjonelle hensyn, altså at Stortinget og Stortingets organer ikke skal underlegges myndighet i forvaltningen. Det gjelder først og fremst unntaket for sikkerhetslovens kapittel 3, som gjelder tilsyn. Dette unntaket er en videreføring av bestemmelsen i instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 14. Instruksen ble ikke endret i forbindelse med oppdateringen av lovens § 16 som følge av den nye sikkerhetsloven fra 2018. Den utdaterte instruksbestemmelsen gjelder altså fortsatt formelt, men overstyres av lovens § 16.

603. Innst. 122 S (2018–2019).

Etter sikkerhetsloven kapittel 3 kan sikkerhetsmyndigheten føre tilsyn med virksomheter som er omfattet av loven, herunder gi pålegg om å gjennomføre tiltak som er nødvendige for å ivareta lovens formål. Sikkerhetsmyndigheten er også bemyndiget på andre måter, ved at den etter § 8-9 tredje ledd kan kreve at virksomheter skal holde sikkerhetsmyndigheten orientert om hvilke personer som er autorisert. Funksjonen som sikkerhetsmyndighet ivaretas i dag av Nasjonal sikkerhetsmyndighet (NSM), som er et direktorat under Justis- og beredskapsdepartementet og Forsvarsdepartementet.

De konstitusjonelle betenkelighetene ved å la enkelte bestemmelser i loven gjelde for Stortingets administrasjon, er uttrykt i Innst. 122 S (2018–2019) fra Stortingets presidentskap. Presidentskapet tar utgangspunkt i at det bør gjelde samme overordnede standarder for Stortingets administrasjon som i andre virksomheter.[604] I vurderingen av behovet for unntak fra sikkerhetsloven, uttaler presidentskapet:[605]

> «Maktfordelingsprinsipper tilsier tilbakeholdenhet med å gi forvaltningsorganer adgang til å føre tilsyn med Stortinget. Disse hensynene gjør seg særlig gjeldende på sikkerhetsområdet, da det ved tilsyn i stor utstrekning må kunne kreves tilgang til virksomhetens informasjon.»

I nevnte innstilling påpekes at det likevel kan gjøres avtaler med NSM om gjennomgangen av sikkerhetstilstanden på ulike områder, eller at NSM på forespørsel kan gjennomføre tekniske undersøkelser i Stortingets lokaler.[606] Omtalen gir inntrykk av at unntakene fra sikkerhetsloven er fastsatt mer ut fra formelle betraktninger enn for å hindre sikkerhetsmyndigheten i å gjøre tilsyn med Stortingets administrasjon.

I Innst. 252 L (2019–2020), som ligger til grunn for tilsvarende regulering for Riksrevisjonen og EOS-utvalget, bemerker Stortingets presidentskap blant annet:[607]

> «Unntakene som er foreslått for Riksrevisjonen i andre ledd, tilsvarer i hovedsak unntak gjort for Stortingets administrasjon. Det foreslås imidlertid ikke unntak fra § 7-5 om at Kongen kan treffe enkeltvedtak om forbud mot adgang til steder og områder, da de samme hensyn ikke gjør seg gjeldende for Riksrevisjonens lokaler som for stortingsbygningen. Det foreslås heller ikke unntak fra § 8-9 tredje ledd om at sikkerhetsmyndigheten kan kreve at virksomheten skal holde sikkerhetsmyndigheten orientert om hvilke personer som er autorisert, jf. at Riksrevisjonens kollegium og personell anses autorisert for tilgang til sikkerhetsgradert informasjon mv. i reviderte og kontrollerte virksomheter i forvaltningen. Videre foreslås det ikke unntak fra § 11-1 om EOS-utvalgets kontroll, da EOS-utvalget fører kontroll med Riksrevisjonen i saker som gjelder personkontroll.»

Også sivilombudsloven § 28 har lignende regler om forholdet til sikkerhetsloven som riksrevisjonsloven.

26.2.3 Tilpasningene

Riksrevisjonsloven § 16 tredje til sjette ledd inneholder spesialtilpassede bestemmelser til erstatning for tilsvarende regulering i sikkerhetsloven. Tredje ledd inneholder en bestemmelse om Riksrevisjonens ansvar for å utpeke, klassifisere og holde oversikt over skjermingsverdige objekter og infrastruktur som tilsvarer det ansvaret departementet har etter sikkerhetsloven § 7-1 andre ledd. Fjerde ledd er en bestemmelse om adgangsklarering, som tilsvarer sikkerhetsloven § 8-3.

Femte og sjette ledd er særbestemmelser om klarering. Sikkerhetsklarering er en avgjørelse foretatt av en klareringsmyndighet om en persons antatte sikkerhetsmessige skikkethet. Riksrevisjonen er egen klareringsmyndighet. Dette er en videreføring av ordningen også før sikkerhetsloven ble vedtatt i 2018. Ved endringen av riksrevisjonsloven § 16 i 2020 ble det imidlertid bestemt at også riksrevisorene skulle sikkerhetsklareres. Det ble derfor tilføyd en ny bestemmelse om at disse klareres av Stortingets administrasjon.

Det ble også tilføyd en ny bestemmelse om rekkevidden av autorisasjon gitt i Riksrevisjonen. Autorisasjon er en godkjenning fra den aktuelle virksomheten for å få tilgang til sikkerhetsgradert informasjon og adgang til skjermingsverdige objekter og infrastruktur. Autorisasjon er med andre ord en avgjørelse om at en person etter forutgående sikkerhetsklarering skal gis tilgang til sikkerhetsgradert informasjon. Autorisasjon skiller seg fra klarering ved at den ikke bare avhenger av personens skikkethet, men også av vedkommendes kunnskap om sikkerhetsbestemmelser og tjenstlig behov.

Forskriftene til sikkerhetsloven er ikke gitt direkte anvendelse for Riksrevisjonen. I riksrevisjonsloven § 16 siste ledd er det bestemt at Stortinget kan fastsette i hvilken grad disse forskriftene skal gjelde for Riksrevisjonen. Det foreligger ingen slik vurdering fra Stortingets side.

26.3 Utvalgets vurderinger

26.3.1 Generelt

Stortinget har forholdsvis nylig tatt stilling til sikkerhetslovens anvendelse for Stortingets administrasjon, Riksrevisjonen og EOS-utvalget. Utvalget har derfor ikke funnet grunn til å foreta en nærmere vurdering

604. Innst. 122 S (2018–2019), punkt 3.2.2.1.
605. Innst. 122 S (2018–2019), punkt 3.2.2.2.
606. Innst. 122 S (2018–2019), punkt 3.2.2.2.
607. Innst. 252 L (2019–2020), punkt 5.1.

av de løsningene som er valgt, og har i utkastet til lov i stor grad videreført dagens bestemmelse.

Utvalget forslår imidlertid enkelte mindre omformuleringer av ordlyden i § 16 i dagens lov.

Bestemmelsens sjuende ledd handler om hvor langt en autorisasjon av Riksrevisjonens ansatte og kollegium rekker, altså i hvilken utstrekning autorisasjonen gjelder også for tilgang til informasjon hos forvaltningen og andre som plikter å gi informasjon til Riksrevisjonen. Bakgrunnen for regelen er at Riksrevisjonen noen ganger ikke har fått tilgang til informasjon i forvaltningen før autorisasjonsansvarlig i den aktuelle reviderte virksomheten har foretatt en autorisasjonssamtale og selv autorisert revisorer fra Riksrevisjonen. Bestemmelsen tydeliggjør at en slik ekstra autorisering ikke er nødvendig – og heller ikke skal foretas. Gjennom den autoriseringen som skjer i regi av den autorisasjonsansvarlige i Riksrevisjonen, får den autoriserte tilgang også til informasjon utenfor Riksrevisjonen.

Bestemmelsen er i dag formulert svært presist, ettersom virkeområdet for autorisasjonen kobles opp mot de samme grensene som for Riksrevisjonens innsynsrett. Bestemmelsen kan imidlertid være litt vanskelig å forstå ut fra sin ordlyd uten at den forklares nærmere. Utvalget foreslår derfor en omformulering for å lette forståelsen av bestemmelsen.

26.3.2 Klareringsmyndigheten

Etter dagens lov sikkerhetsklarerer Riksrevisjonen selv sine ansatte. Harberg-utvalget vurderte denne ordningen, og uttalte:

> «Om Riksrevisjonen ikke lenger skal revidere Stortingets administrasjon, men at det skal gjøres av en privat revisor, er det ikke lenger noen saklig grunn til at Riksrevisjonens ansatte ikke skal klareres på samme måte som ansatte i Stortingets øvrige eksterne organer. I så fall vil utvalget vil foreslå at disse, på samme måte som ansatte i de andre eksterne organene, sikkerhetsklareres av Stortingets administrasjon, og at presidentskapet er klageorgan.
>
> Dersom Riksrevisjonen fortsatt skal revidere Stortingets administrasjon, bør antakeligvis Riksrevisjonen fortsatt selv sikkerhetsklarere og autorisere egne ansatte, selv om dette prinsipielt ikke er heldig.»[608]

Under behandlingen av Harberg-utvalgets rapport sluttet Stortingets kontroll- og konstitusjonskomite seg til dette.[609]

På bakgrunn av utvalgets anbefaling om at Riksrevisjonen fortsatt skal revidere Stortingets administrasjon, foreslår utvalget ingen endringer av klareringsordningen.

26.3.3 Autorisasjonsmyndigheten

Autorisasjon etter sikkerhetsloven er en avgjørelse som gir en person tilgang til sikkerhetsgradert informasjon. Før en person får tilgang til slik informasjon, må vedkommende både sikkerhetsklareres og autoriseres. Sikkerhetsklareringen er en avgjørelse om at personen anses skikket til å kunne håndtere sikkerhetsgradert informasjon opp til et gitt sikkerhetsnivå. Selve tilgangen til informasjonen gis imidlertid ikke før den autorisasjonsansvarlige i virksomheten har gjennomført en autorisasjonssamtale med vedkommende og finner personen sikkerhetsmessig skikket, jf. sikkerhetsloven § 8-9 andre ledd. Den autorisasjonsansvarlige har ansvar for å holde kontroll med at vedkommende anses skikket til enhver tid. Dersom den autorisasjonsansvarlige får opplysninger som gir rimelig grunn til å tvile på en persons skikkethet, skal autorisasjonen vurderes tilbakekalt, nedsatt eller suspendert, jf. sikkerhetsloven § 8-10 første ledd.

Etter sikkerhetsloven § 8-9 første ledd er virksomhetens leder autorisasjonsansvarlig og har ansvaret for sikkerhetsmessig ledelse og kontroll av autoriserte personer. I Riksrevisjonen er kollegiet virksomhetens øverste ledelse. I Innst. 252 L (2019–2020), punkt 4.3 er det lagt til grunn at «Stortinget» autoriserer leder av riksrevisorkollegiet, mens «Riksrevisjonen» ellers selv autoriserer øvrige riksrevisorer, ansatte og personell ansatt hos eller engasjert av leverandører. I praksis er det stortingspresidenten som autoriserer leder i kollegiet.

Utvalget har vurdert hvorvidt autorisasjonsordningen bør endres som følge av utvalgets prinsipielle syn om at de fem riksrevisorene er likestilte. Utvalget foreslår at ikke bare leder i kollegiet, men samtlige riksrevisorer autoriseres av Stortinget. Ettersom ulike enheter i Stortinget har ulike roller overfor Riksrevisjonen når det gjelder klarering og autorisasjon, foreslår utvalget å presisere direkte i loven at autorisasjonsmyndigheten tilligger stortingspresidenten, se lovforslagets § 7-2 femte ledd tredje punktum. Ansvaret som tilligger en autorisasjonsansvarlig tilsier at myndigheten bør legges til en enkeltperson og ikke til et kollegium. Å legge autorisasjonsmyndigheten til stortingspresidenten er dessuten i tråd med gjeldende praksis. Videre foreslår utvalget en bestemmelse om at det er kollegiets leder som autoriserer revisjonsdirektøren, og at revisjonsdirektøren har ansvaret for autorisering av øvrige ansatte og oppdragstakere, jf. lovforslagets § 7-2 sjette ledd tredje og fjerde punktum.

608. Dokument 21 (2020–2021), punkt 6.11.3, Innst. 392 S (2020–2021), punkt 1.10.2.3.
609. Innst. 392 S (2020–2021), punkt 2.

26.3.4 Sikkerhetsgradering av informasjon tilvirket i Riksrevisjonen

En virksomhet som tilvirker informasjon, skal sikkerhetsgradere og merke informasjonen dersom det kan skade nasjonale sikkerhetsinteresser om den blir kjent for uvedkommende, jf. sikkerhetsloven § 5-3 første ledd.

Riksrevisjonen har tilgang til sikkerhetsgradert informasjon fra forvaltningen. Slik informasjon skal behandles og oppbevares slik reglene for den aktuelle sikkerhetsgraden foreskriver. Riksrevisjonen skal forholde seg til den sikkerhetsgraderingen som den aktuelle virksomheten har fastsatt, og plikter å bevare taushet om slike opplysninger. Riksrevisjonen skal, ved gjengivelse av sikkerhetsgradert informasjon, gradere gjengivelsen i samsvar med kildedokumentets gradering.

Noen ganger blir informasjon «tilvirket» i Riksrevisjonen, for eksempel der Riksrevisjonen nedtegner egne observasjoner. Dette ble gjort i Riksrevisjonens undersøkelse av helseforetakenes forebygging av angrep mot sine IKT-systemer[610], der Riksrevisjonen simulerte dataangrep og presenterte resultatene i sin revisjonsrapport. Under arbeidet med rapporten var det dialog mellom forvaltningen og Riksrevisjonen om hvilke opplysninger som burde sikkerhetsgraderes etter sikkerhetsloven. Dersom det i slike saker er uenighet mellom revidert virksomhet og Riksrevisjonen om hvilke opplysninger som bør skjermes, aktualiseres spørsmålet om hvem som skal ha det siste ordet.

Etter sikkerhetslovens ordlyd er det den som «tilvirker» informasjonen, som bestemmer sikkerhetsgraderingen. I nevnte tilfelle vil det være Riksrevisjonen. På den andre siden er det sektormyndighetene som ofte har den mest inngående kunnskapen om sikkerhetstruslene på sitt område, og som dermed er nærmest til å vurdere opplysningenes sensitivitet. Det er også departementene som har ansvar og myndighet for det forebyggende sikkerhetsarbeidet, og hver virksomhet har ansvar for å sørge for et forsvarlig sikkerhetsnivå for skjermingsverdig informasjon, jf. sikkerhetsloven §§ 2-1 og 5-2.

Tilsvarende problemstilling oppstår der Riksrevisjonen i sin rapportering sammenstiller ugradert informasjon på en måte som gjør at den samlede framstillingen bør sikkerhetsgraderes. Det samme gjelder der sikkerhetsgradert informasjon på et lavere nivå sammenstilles slik at den samlede framstillingen må anses så sensitiv at den bør graderes på et høyere nivå. [611]

Visse saker kan være av en slik art at det kan være sensitivt i seg selv at Riksrevisjonen har funnet grunnlag for kritikk. Der et strengt kritikknivå viser alvorlig svikt på et område, kan dette dessuten i seg selv være sensitiv informasjon.

Riksrevisjonen og forvaltningen har i enkelte saker vært uenige om informasjonens sensitivitetsnivå. I noen saker har det vært nødvendig med mange runder for å komme fram til enighet om hvilke opplysninger som skal skjermes. Fra Riksrevisjonens ståsted handler det om at forvaltningen ikke skal kunne bruke sikkerhetslovens regler som et middel for å unndra seg offentlig debatt om saken. I noen tilfeller har Riksrevisjonen opplevd at revidert virksomhet ikke har hatt en konsekvent tilnærming til hvilke opplysninger som anses sensitive. Ifølge Riksrevisjonen har det forekommet at representanter fra forvaltningen har uttalt seg offentlig om forhold som de selv har krevd gradert.[612]

På den andre siden vil Riksrevisjonens rolle som premissleverandør for Stortingets kontroll med forvaltningen oppfylles uavhengig av om rapportene sikkerhetsgraderes eller ikke. Stortinget vil uansett få tilgang til all informasjon.

Harberg-utvalget har gitt en føring om at Riksrevisjonen skal levere et ugradert dokument i alle saker som overleveres Stortinget. Gradert informasjon kan følge i egne vedlegg som håndteres særskilt. Ifølge Riksrevisjonen[613] er dialogen med forvaltningen om gradering av opplysninger blitt bedre etter framleggelsen av Harberg-utvalgets rapport. Sakene har ofte løst seg gjennom dialog på toppnivå. I disse dialogene har Riksrevisjonen gjerne en slags disiplinerende funksjon, ved at Riksrevisjonen utfordrer forvaltningens syn på hva som bør sikkerhetsgraderes og dermed hvilken informasjon som kan rapporteres åpent og tilgjengelig for allmennheten.

På bakgrunn av dette foreslår utvalget ingen presisering i loven av hvem som har myndigheten til å bestemme sikkerhetsgradering av informasjon tilvirket i Riksrevisjonen. Dette er en problemstilling som er felles for Stortingets eksterne organer. En eventuell klargjøring av spørsmålet bør gjøres samlet for alle disse organene.

26.3.5 Forskrifter til sikkerhetsloven

Stortinget kan ifølge riksrevisjonsloven § 16 siste ledd fastsette i hvilken grad forskrifter fastsatt i medhold av sikkerhetsloven skal gjelde for Riksrevisjonen. Stortinget har ikke foretatt en slik vurdering.

610. Dokument 3:2 (2020–2021), sak 1.
611. Se som eksempel Innst. 259 L (2016–2017).
612. Informasjon framkommet i møte med Riksrevisjonen 12. september 2023.
613. Informasjon framkommet i møte med Riksrevisjonen 12. september 2023.

Forskriftene til sikkerhetsloven inneholder til dels sentrale bestemmelser, blant annet reglene i virksomhetssikkerhetsforskriften[614] om håndtering og beskyttelse av skjermingsverdig informasjon. Etter utvalgets mening er det uheldig at det ikke er tatt standpunkt til i hvilken grad disse bestemmelsene skal gjelde for Riksrevisjonen. Utvalget anbefaler at Stortinget foretar en slik avklaring.

26.4 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

- å videreføre gjeldende bestemmelse om at sikkerhetsloven skal gjelde for Riksrevisjonen, med bestemt angitte unntak og tilpasninger, jf. lovforslagets § 7-2
- å videreføre ordningen med at Riksrevisjonen selv sikkerhetsklarerer egne ansatte
- at alle fem riksrevisorene skal autoriseres av Stortingets president, jf. lovforslagets § 7-2 femte ledd tredje punktum
- en ny bestemmelse om at kollegiets leder autoriserer revisjonsdirektøren, jf. lovforslagets § 7-2 sjette ledd tredje punktum
- en ny bestemmelse om at ansatte og andre som utfører oppgaver for Riksrevisjonen, skal autoriseres av revisjonsdirektøren, jf. lovforslagets § 7-2 sjette ledd fjerde punktum
- at det avklares i hvilken grad forskriftene til sikkerhetsloven skal gjelde for Riksrevisjonen.

27. Riksrevisjonens behandling av personopplysninger

27.1 Innledning

Riksrevisjonens revisjonsvirksomhet forutsetter innhenting og behandling av store mengder informasjon fra reviderte virksomheter. I noen tilfeller innhentes også informasjon fra andre kilder. Informasjonen vil i varierende grad omfatte personopplysninger. Dette gjelder for alle revisjonsoppgavene.

Adgangen til å innhente, behandle og lagre personopplysninger er regulert i personopplysningsloven. En sentral del av loven består i å gjennomføre reglene i EUs personvernforordning (forordning 2016/679), ofte kalt GDPR.[615]

I dette kapittelet gis det en redegjørelse for hvilke regler som gjelder for Riksrevisjonens behandling av personopplysninger etter gjeldende rett, og hvilke behov Riksrevisjonen har for å behandle slike opplysninger. Utvalget gir deretter sine vurderinger knyttet til hvilke krav som skal gjelde for Riksrevisjonens behandling av personopplysninger, herunder hvilke unntak fra personopplysningsloven/personvernforordningen som eventuelt skal gis i en ny lov om Riksrevisjonen.

27.2 Dagens regler

Personopplysninger er opplysninger som kan knyttes til en identifisert person. Regelverket[616] bygger på nærmere angitte prinsipper om at personopplysninger

- skal behandles på en lovlig, rettferdig og åpen måte
- skal samles inn for spesifikke formål, og ikke videre-behandles på en måte som er uforenlig med disse formålene
- skal være adekvate, relevante og begrenset til det som er nødvendig for formålet med behandlingen
- skal være korrekte og oppdaterte
- ikke skal være lagret lenger enn nødvendig
- skal behandles på en måte som sikrer tilstrekkelig sikkerhet mot uautorisert bruk mv.

Personopplysningsloven kapittel 6 har regler om tilsyn og klage. Det er nedfelt i § 20 at Datatilsynet er tilsynsmyndighet for etterlevelsen av regelverket etter artikkel 51 i forordningen. Datatilsynet skal også gjøre undersøkelser og beslutte korrigerende tiltak mv. etter forordningens artikkel 58, herunder gi pålegg om retting og sletting, og ilegge overtredelsesgebyr. Etter personopplysningsloven § 29 kan Datatilsynet også ilegge tvangsmulkt for oppfyllelse av pålegg. Datatilsynet er et uavhengig forvaltningsorgan administrativt underordnet Kongen og departementet, jf. personopplysningsloven § 20. Direktoratet ledes av en direktør utnevnt av Kongen.

Riksrevisjonens behandling av personopplysninger er i dag regulert i riksrevisjonsloven § 17:

> «Riksrevisjonen kan innhente og behandle alle typer personopplysninger. Opplysningene skal slettes så snart de ikke lenger har kontrollmessig interesse.
>
> Riksrevisjonens behandling av personopplysninger i revisjons- og kontrollarbeidet er unntatt fra artiklene 15, 16, 17, 18 og 19 i personvernforordningen.»

Bestemmelsens første ledd gjelder for alle deler av Riksrevisjonens virksomhet, mens unntakene etter andre ledd bare gjelder for «revisjons- og kontrollarbeidet». Artiklene i personvernforordningen som er unntatt etter andre ledd er:

- artikkel 15 om den registrertes rett til innsyn
- artikkel 16 om rett til retting
- artikkel 17 om rett til sletting
- artikkel 18 om rett til begrenset behandling

614. Forskrift 20. desember 2018 nr. 2053 om virksomheters arbeid med forebyggende sikkerhet (virksomhetssikkerhetsforskriften)
615. Forkortelsen GDPR står for General Data Protection Regulation.
616. Personvernforordningen, artikkel 5.

– artikkel 19 om underretningsplikt ved retting, sletting og begrensning av behandling.

27.3 Bakgrunnen for dagens regulering

Ved vedtakelsen av riksrevisjonsloven i 2004 ble det i § 17 andre ledd gjort unntak fra personopplysningsloven §§ 18, 27, 31 og 33 for Riksrevisjonens revisjons- og kontrollarbeid. Dagjeldende personopplysningslov var fra 2000, og de nevnte bestemmelsene gjaldt henholdsvis rett til innsyn, retting av mangelfulle opplysninger, meldeplikt til Datatilsynet og konsesjonsplikt.

Etter at EU vedtok sin personvernforordning i 2016, fikk Norge i 2018 en ny personopplysningslov som gjennomfører EUs personvernforordning. Ved vedtakelsen av den nye personopplysningsloven ble riksrevisjonsloven § 17 andre ledd endret, slik at unntaket nå gjelder personvernforordningen artikkel 15 til 19. Prop. 56 LS (2017–2018) fra Justis- og beredskapsdepartementet, som ligger til grunn for den nye personopplysningsloven, inneholder ikke forslag til endringer i riksrevisjonsloven og drøfter ikke spørsmål om unntak fra det nye regelverket for Riksrevisjonen. Justiskomiteens innstilling i saken, Innst. 278 L (2017–2018), har derimot et vedlegg 2 som belyser bakgrunnen for dagens bestemmelse om personvernforordningens anvendelse for Riksrevisjonen.

Vedlegget er et brev av 30. april 2018 fra Riksrevisjonen til Stortingets presidentskap, hvor det bes om at det i riksrevisjonsloven fastsettes unntak fra personvernforordningen artikkel 15 til 19. Innledningsvis i brevet vises det til at spørsmål om unntak for Riksrevisjonen ikke er nærmere drøftet i proposisjonen, og det refereres blant annet til at Datatilsynet, under departementets høring forut for Prop. 56 LS (2017–2018), hadde gitt uttrykk for at det bør foretas en fornyet vurdering av om det er adgang etter personvernforordningen artikkel 23 til å opprettholde unntakene for innsyn og retting etter forordningens artikkel 15 og 16 i riksrevisjonsloven.

I brevet opplyser Riksrevisjonen at den «legger til grunn at det ikke er brudd på forordningens artikkel 23 å opprettholde unntak for Riksrevisjonen. Dette er også bekreftet i møte mellom Justis- og beredskapsdepartementet og Riksrevisjonen.» På denne bakgrunnen ba Riksrevisjonen om at justiskomiteen også vurderte Riksrevisjonens forslag om unntak fra personopplysningsloven/personvernforordningen, slik at Stortinget kunne vedta nødvendige endringer i riksrevisjonsloven § 17 samtidig med vedtakelsen av ny personopplysningslov. I brevet ga Riksrevisjonen følgende generelle begrunnelse for sitt forslag om unntak fra personvernforordningen artikkel 15 til 19 for Riksrevisjonens behandling av personopplysninger i revisjons- og kontrollarbeidet (i tillegg til en viss begrunnelse knyttet til hver av artiklene):

«I revisjons- og kontrollarbeidet foretar Riksrevisjonen behandlinger av personopplysninger i stort omfang. Riksrevisjonen krever f.eks. periodisk overføring av sentrale data i reviderte virksomheters økonomisystemer, samt lønns- og personalsystemer. Det gjøres for å kunne utføre en fullstendig revisjon- og kontroll av statlige virksomheter. Det understrekes her at Riksrevisjonens revisjons- og kontrollvirksomhet ikke er rettet inn mot enkeltpersoner.

Riksrevisjonen er omfattet av de grunnleggende prinsipper når det gjelder behandling av personopplysninger, slik disse fremkommer i ny og gammel lov. Riksrevisjonen er således omfattet om krav til formålsbegrensning, forholdsmessighet, lagringsbegrensning, riktighet, integritet og krav til fortrolighet. Riksrevisjonen er også omfattet av kontrollregimet, slik dette fremkommer i forslag til ny lov.

Unntakene i någjeldende lov er knyttet til direkte kontakt med den registrerte. Det er disse unntak det bes om videreføring av. I tillegg bes det om unntak for bestemmelser som er nye i ny lov, men som omhandler samme type personopplysninger.

Retten for den registrerte til å begjære innsyn hos behandlingsansvarlig, må sees på som et viktig ledd i muligheten til å ivareta rettigheter om sitt personvern. Dette hensynet mener imidlertid Riksrevisjonen er tilstrekkelig ivaretatt ved at den registrerte tar direkte kontakt med den behandlingsansvarlige der opplysningene er opprinnelig mottatt og blir behandlet som ledd i oppgaver knyttet til den enkelte registrerte.

Det vil kunne være uforholdsmessig arbeidskrevende for Riksrevisjonen å motta og behandle forespørsler fra den registrerte, sett på bakgrunn av at Riksrevisjonen kun bruker personopplysninger for [sin] kontroll- og revisjonsvirksomhet.

I forordningens artikkel 23, h) er det gitt hjemmel for å gjøre unntak i den nasjonale retten for forpliktelser og rettigheter fastsatt i artikkel 12–22. Nedenfor i pkt. 3.2–3.4 gjennomgås de særlige forhold som gjelder Riksrevisjonens behandling av personopplysninger og de unntak som ønskes fra personvernloven/ personvernforordningen. I pkt. 4 fremkommer forslag til ny lovtekst i Riksrevisjonsloven § 17 annet ledd.»

Adgangen til å gjøre unntak fra personvernforordningen er regulert i forordningens artikkel 23. Etter denne bestemmelsen kan det ved lov fastsettes unntak fra personvernforordningen artiklene 12–22, 34 og 5. Foruten å være fastsatt i lov, må unntakene være nødvendige og forholdsmessige for å ivareta nærmere bestemte hensyn og interesser, som er uttømmende angitt i artikkel 23 bokstav a–j.

27.4 Harberg-utvalgets vurderinger knyttet til tilsvarende regulering for Sivilombudet

Den tidligere loven om Stortingets ombudsmann for forvaltningen inneholdt ikke særskilte regler om behandling av personopplysninger. Slik regulering ble først vurdert i forbindelse med utarbeidelsen av sivi-

lombudsloven i 2021, tre år etter at riksrevisjonslovens § 17 ble oppdatert som følge av EUs personvernforordning.

I motsetning til bestemmelsen i riksrevisjonsloven presiserer sivilombudsloven at Sivilombudets adgang til å behandle personopplysninger også omfatter opplysninger nevnt i personvernforordningen artikkel 9 og 10.

Artikkel 9 gjelder opplysninger om en persons rasemessige eller etniske opprinnelse, politiske oppfatning, religion, filosofisk overbevisning eller fagforeningsmedlemskap, og genetiske opplysninger og biometriske opplysninger med det formål å entydig identifisere en fysisk person, helseopplysninger eller opplysninger om en fysisk persons seksuelle forhold eller seksuelle orientering. I utgangspunktet er det forbudt å behandle slike opplysninger.

Artikkel 10 gjelder personopplysninger om straffedommer og lovovertredelser mv., og stiller krav til rammene for behandling av slike opplysninger. I Harberg-utvalgets rapport er det vist til «bredden i ombudets virksomhet og sakstilfang, samt ombudets torturforebyggingsvirksomhet» som bakgrunn for at det kan oppstå behov for at Sivilombudet behandler slike personopplysninger.[617]

I forbindelse med Harberg-utvalgets arbeid foreslo ombudsmannen at det i den nye loven skulle gjøres unntak fra personvernforordningen artikkel 14 om underretningsplikt ved innhenting av opplysninger fra andre enn den registrerte, og fra artikkel 15, 16, 18 og 19. Harberg-utvalget kom til at det ikke var behov for et unntak fra artikkel 14, og at det ikke var lovlig adgang til å gjøre unntak fra artikkel 15, 16, 18 og 19 med den begrunnelsen som Sivilombudsmannen hadde formulert. Harberg-utvalget uttalte i den forbindelse blant annet (gjengis her uten noter):[618]

«Etter personvernforordningen artikkel 23 kan det i nasjonal rett fastsettes begrensninger og gjøres unntak fra rettighetene og pliktene i forordningens artikkel 12–22, 34 og 5. Begrensninger eller unntak fra disse bestemmelsene må fremgå av lov og være et nødvendig og forholdsmessig tiltak for å sikre nærmere bestemte hensyn eller interesser, som er uttømmende oppregnet i artikkel 23 bokstav a til j. Et ytterligere vilkår er at unntakene eller begrensningene overholder det vesentlige innholdet i menneskerettighetene. På dette punkt vil uansett Grunnloven § 102 om retten til privatliv innebære en absolutt skranke. Dersom det fastsettes unntak eller begrensninger, skal disse, 'når det er relevant', inneholde bestemmelser om særlige forhold oppregnet i art. 23 nr. 2 bokstav a til h.

Ombudsmannen har i forannevnte brev anført følgende fellesbegrunnelse for å gjøre unntak fra de nevnte bestemmelsene:

'Klager til ombudsmannen inneholder regelmessig personopplysninger om tredjepart. Ofte er det tale om udokumenterte opplysninger som ikke er relevante for eller inngår i behandlingen her. Det kan være opplysninger om naboer, slektninger, offentlige ansatte eller andre.

Som ledd i klagesaksbehandlingen og forebyggingsvirksomheten innhenter ombudsmannen videre saksmapper fra forvaltningen. Saksmappene er til tider omfattende, og inneholder jevnlig personopplysninger om tredjepart. Opplysninger om en konkret person kan følgelig være spredt i en rekke saker og i et stort antall dokumenter.

Etter personvernforordningen artikkel 15 og 16 kan den registrerte kreve innsyn i og retting av opplysninger som lagres om vedkommende hos den behandlingsansvarlige. Det er ikke et vilkår for innsyn at kravet knyttes til en konkret sak eller dokument. Videre følger det av artikkel 14 nr. 1 at den behandlingsansvarlige innen én måned skal informere den registrerte når opplysningen ikke er samlet inn fra vedkommende selv.

Det er et grunnleggende prinsipp ved ombudsmannsordningen at borgerne skal kunne klage til ombudsmannen i fortrolighet. Informering av tredjeparter i samsvar med artikkel 14 vil kunne være i strid med dette prinsippet. Det vil også kunne føre til at mange vegrer seg mot eller viser større tilbakeholdenhet med å klage hit.

Etter ombudsmannens syn vil det videre være uforholdsmessig arbeidskrevende å etterkomme både henvendelser om innsyn og retting, og å informere tredjepart. Ombudsmannen viser til at de aktuelle personopplysningene ofte ikke er relevante for eller inngår i klagesaksbehandlingen her. Det er også et moment at ombudsmannen har begrenset anledning til å undersøke riktigheten av udokumenterte opplysninger vi mottar om tredjepart.

Den registrertes rett til å be om innsyn hos den behandlingsansvarlige er sentral for den registrertes mulighet til å ivareta eget personvern. Dette hensynet er imidlertid også ivaretatt ved at den registrerte kan be om innsyn i konkrete saker og dokumenter, inkludert saker der personopplysninger behandles som ledd i oppgaver knyttet til vedkommende. Videre er ombudsmannen omfattet av de grunnleggende prinsippene for behandling av personopplysninger. Blant annet gjelder kravene til formålsbegrensning, forholdsmessighet, integritet, tilgjengelighet og konfidensialitet fullt ut. De foreslåtte unntakene vil derfor, slik ombudsmannen ser det, ha begrenset betydning for den enkeltes personvernrettigheter.'

I samme brev har ombudet videre spesifikt begrunnet hvorfor det bør gjøres unntak fra den enkelte av de forannevnte bestemmelsene i forordningen. Disse sammenfaller i hovedsak med den generelle begrunnelsen som er gjengitt her.

Det er antatt at oppregningen av legitime hensyn for begrensninger og unntak i artikkel 23 er uttømmende. På bakgrunn av disse er det tvilsomt om, og eventuelt i hvilken utstrekning, arbeidsbelastningen ved å etterkomme henvendelser om innsyn og retting, og underrette tredjeparter, kan være en lovlig begrunnelse for å gjøre unntak. I lovgivningen er det enkelte eksempler på at det kan gjøres unntak fra forordningen

617. Dokument 21 (2020–2021), punkt 10.13.9.4.
618. Dokument 21 (2020–2021), punkt 10.13.9.3.

artikkel 15 på grunn av arbeidsbelastningen ved å behandle innsynsbegjæringer. Etter personopplysningsloven § 17 første ledd bokstav a kan det gjøres helt eller delvis unntak fra innsynsretten dersom personopplysninger behandles for arkivformål i allmennhetens interesse, formål knyttet til vitenskapelig eller historisk forskning eller statistiske formål, i den utstrekning det vil kreve en 'uforholdsmessig stor innsats å gi innsyn', hensyntatt det enkelte innsynskrav og det samlede antall innsynskrav. Dette gjelder likevel ikke dersom behandlingen kan ha direkte faktiske virkninger for den registrerte. Tilsvarende unntak finnes i særlov for partnerdrapsutvalget og Nav-granskingen. Det er her snakk om snevre unntak for behandling av personopplysninger i annen type virksomhet og under andre situasjonsbetingelser enn det som generelt vil gjelde for ombudets behandling av personopplysninger. Med unntak av Riksrevisjonen finnes ikke tilsvarende unntak for andre offentlige organer som er sammenlignbare med ombudet. Det er heller ikke holdepunkter for at arbeidsbelastningen er større for ombudet enn for sammenlignbare private eller offentlige virksomheter som behandler personopplysninger. Etter dette mener utvalget at det ikke er grunnlag for å gjøre unntak etter artikkel 23 nr. 1 bokstav a–j.»

Under kontroll- og konstitusjonskomiteens behandling av forslaget til ny sivilombudslov sluttet komiteen seg til vurderingen av at det ikke var behov for unntak fra personvernforordningens artikkel 14, og at det ikke var anledning til å gjøre unntak fra artikkel 15, 16, 18 og 19.[619] Foruten hjemmelen for å behandle personopplysninger inneholder sivilombudsloven § 27 dermed bare en presisering av at krav på kopi av personopplysninger etter personvernforordningen artikkel 15 i saksdokumenter som er utarbeidet eller innhentet under forvaltningens opprinnelige behandling av en sak, må rettes mot vedkommende forvaltningsorgan (sivilombudsloven § 27 andre ledd).

27.5 Riksrevisjonens behandling av personopplysninger

Utvalget sendte brev til Riksrevisjonen 24. august 2023 for å få en nærmere beskrivelse av behandlingen av personopplysninger i de ulike delene av Riksrevisjonens virksomhet og en redegjørelse for hvilke særlige behov og hensyn som eventuelt gjør seg gjeldende i den forbindelse. Utvalget ba også om en særskilt redegjørelse for det eventuelle behovet for helt eller delvis å videreføre unntakene fra personvernforordningens artikler 15–19 i nåværende lov om Riksrevisjonen § 17 andre ledd.

Riksrevisjonen besvarte utvalgets henvendelse ved brev 28. september 2023.[620] I brevet er det gitt en utførlig beskrivelse av Riksrevisjonens faktiske behandling av personopplysninger som ledd i regnskapsrevisjon, etterlevelsesrevisjon og forvaltningsrevisjon. Når det gjelder behandlingen av personopplysninger i den rent administrative delen av virksomheten, viser Riksrevisjonen til at den ikke skiller seg nevneverdig fra andre offentlige virksomheter, og at det derfor ikke er spesielle forhold som gjør seg gjeldende.

I redegjørelsen identifiserer Riksrevisjonen tre hovedkategorier av personopplysninger som behandles i revisjonsvirksomheten:

- opplysninger om brukere i den kontrollerte virksomheten
- opplysninger om ansatte i den kontrollerte virksomheten
- opplysninger om privatpersoner utenfor kontrollert virksomhet

Kategoriseringen bygger på hvilke personopplysninger Riksrevisjonen faktisk innhenter, og på hvorvidt opplysningene kan kreves framlagt i medhold av dagens lov § 12, eller om innhentingen må skje på grunnlag av samtykke. I brevet fra riksrevisjonen framgår følgende:

«De to første kategoriene vil være omfattet av lov om Riksrevisjonen § 12, ved at Riksrevisjonen kan kreve «enhver» opplysning eller redegjørelse fra kontrollert virksomhet. Hjemmelen som er gitt i § 12, omfatter også opplysninger fra personer som utfører eller som har utført oppgaver i forvaltningen, heleide selskaper mv. Dersom Riksrevisjonen derimot henvender seg til andre enn de som er omtalt i lov om Riksrevisjonen § 12, f.eks. privatpersoner, vil Riksrevisjonen ikke ha hjemmel til å kreve informasjonen etter § 12 første ledd. Informasjonen må da eventuelt gis basert på frivillighet.

For den første kategorien foreligger data allerede i den kontrollerte virksomhetens egne systemer. Det kan de også gjøre i den andre kategorien, men denne kategorien inneholder også data Riksrevisjonen 'skaper selv' gjennom f.eks. spørreundersøkelser. Den tredje kategorien finnes ikke i den kontrollerte virksomhetens systemer.»

Riksrevisjonen gir videre en utførlig redegjørelse for behandlingen av de ulike hovedkategoriene av personopplysninger i de forskjellige delene av revisjonsvirksomheten. I brevet gis også følgende generelle omtale:

«Riksrevisjonen legger § 17 første ledd til grunn når vi innhenter (og foretar annen behandling av) personopplysninger som en del av vårt kontroll- og revisjonsarbeid. Innhentingen av personopplysningene må være nødvendig for å gjennomføre det aktuelle revisjonsoppdraget. For finansiell revisjon utgjør f.eks. de regnskaps- og lønnsdataene som samles inn, en helt sentral del av revisjonsgrunnlaget, og de er helt nødvendige for effektivt å kunne oppnå hensiktsmessig og tilstrekkelig revisjonsbevis, f.eks. ved hjelp av standardiserte analyser. For forvaltningsrevisjon og etterlevelsesrevisjon er det mål og problemstillinger for undersøkelsen som vil avgjøre hvilken type personopplysninger det er nødvendig å hente inn – og i hvilket omfang. Generelt er det

619. Innst. 409 L (2020–2021), punkt 2.
620. Riksrevisjonen (2023d).

vår erfaring at det for svært mange av våre undersøkelser er nødvendig å behandle data som – i større eller mindre grad – inneholder personopplysninger for å kunne besvare mål og problemstillinger.»

Ut fra Riksrevisjonens nærmere beskrivelse synes det som at revisjonsmetodikken for finansiell revisjon medfører en ganske standardisert innhenting og behandling av personopplysninger. Behandling av personopplysninger skjer ved at Riksrevisjonen innhenter og analyserer data fra virksomhetens økonomisystemer, hvorav data fra Direktoratet for forvaltning og økonomistyring (DFØ) utgjør hovedbolken. Dataene inneholder opplysninger om ansatte i virksomheten, herunder opplysninger om navn, adresse, lønn og trekk, mv. Dataene inneholder også enkelte særlige kategorier av personopplysninger, blant annet opplysninger om betaling av fagforeningskontingent. For virksomheter som for eksempel forvalter tilskuddsordninger, vil den finansielle revisjonen også omfatte behandling av personopplysninger om brukere. Hvilke opplysninger dette er, vil bero på hvilke opplysninger virksomheten registrerer på transaksjonene den foretar. Riksrevisjonen opplyser at personopplysningene som behandles i den finansielle revisjonen, i sin helhet er opplysninger som er kopiert fra virksomhetenes systemer.

For etterlevelsesrevisjon og forvaltningsrevisjon er behandlingen av personopplysninger avhengig av temaet for undersøkelsen og metodebruken. Behandlingen av personopplysninger vil derfor kunne variere betydelig i både omfang og type opplysninger, herunder om opplysningene gjelder ansatte i virksomheten, brukere, eller om de innhentes fra andre privatpersoner. Det samme gjelder for hvorvidt Riksrevisjonen behandler særlig sensitive personopplysninger. For å illustrere dette har Riksrevisjonen vist til et utvalg forvaltningsrevisjoner. Enkelte av disse omtales her.

Riksrevisjonens undersøkelse av myndighetenes arbeid med å integrere flyktninger og innvandrere gjennom kvalifisering til arbeid i Dokument 3:4 (2019–2020), illustrerer omfattende bruk av personopplysninger om brukere fra flere offentlige registre, for å kunne følge integreringsløpet til anonymiserte individer gjennom flere år. Dette gjorde det mulig å påvise svak måloppnåelse for introduksjonsprogrammet og at deltakelse på arbeidsmarkedstiltak hadde liten effekt. I denne undersøkelsen ble det også ansett nødvendig å innhente helseopplysninger, som kunne vise sammenhengen mellom helse og overgang til arbeid.

Der det er nødvendig å innhente opplysninger om brukere, opplyser Riksrevisjonen at det kan det være aktuelt å innhente opplysninger både fra større datasett og fra utvalg av konkrete saker. Dette vil avhenge av hvilken metodikk som egner seg for undersøkelsen. Et eksempel på det sistnevnte er Riksrevisjonens undersøkelse av politiets innsats mot kriminalitet ved bruk av IKT i Dokument 3:5 (2020–2021), der Riksrevisjonen blant annet undersøkte innkomne anmeldelser. I denne saken var det nødvendig å behandle særlig sensitive personopplysninger om straffbare forhold.

Overfor ansatte i revidert virksomhet, er spørreundersøkelser og intervju en metodikk som brukes i enkelte undersøkelser. Et eksempel er Riksrevisjonens undersøkelse av arkivering og åpenhet i statlig forvaltning i Dokument 3:10 (2016–2017). I undersøkelsen ble det utarbeidet et spørreskjema som ble sendt til et utvalg saksbehandlere og mellomledere i departementene, med spørsmål om den enkeltes praksis og meninger om journalføring og arkivering. Formålet var å kartlegge årsakene til mangelfull arkivering, journalføring og praktisering av dokumentoffentlighet gjennom behandling av innsynskrav. Riksrevisjonen viser til at spørreundersøkelser og intervju av ansatte i revidert virksomhet kan være helt nødvendig for å tilveiebringe nødvendig datagrunnlag. Ved bruk av intervju som undersøkelsesform opplyser Riksrevisjonen at intervjuene referatføres, og verifiseres gjennom korrespondanse som journalføres.

Det forekommer også at Riksrevisjonen innhenter personopplysninger direkte fra brukere, gjennom intervju eller spørreundersøkelser. Denne metoden synes brukt der det er nødvendig med opplysninger fra brukere som ikke finnes hos revidert virksomhet. Et eksempel er Riksrevisjonen undersøkelse av måloppnåelse og styring i jordbruket i Dokument 3:12 (2009–2010). I denne undersøkelsen ble det sendt ut en spørreundersøkelse til et utvalg gårdbrukere, som mottok produksjonstilskudd, for å få belyst rekrutteringssituasjonen og årsaker til nedleggelse i jordbruket.

Som eksemplene viser, innebærer særlig forvaltningsrevisjon, men også etterlevelsesrevisjon, en betydelig variasjonsbredde i Riksrevisjonens undersøkelser. Bredden i undersøkelsestemaer og undersøkelsesmetoder medfører at Riksrevisjonen i praksis kan måtte behandle alle typer personopplysninger, på til dels ulike måter, og fra en rekke forskjellige kilder.

27.6 Riksrevisjonens behov for behandlingsgrunnlag og særlige tilpasninger

I nevnte brev til utvalget 28. september 2023 oppsummerer Riksrevisjonen sitt behov for behandlingsgrunnlag slik:

«Etter Riksrevisjonens vurdering er det behov for å videreføre et behandlingsgrunnlag tilsvarende § 17 første ledd for kontroll- og revisjonsarbeidet. For å kunne utføre de revisjonsoppgavene vi er pålagt etter loven, mener vi det er en forutsetning at vi kan behandle et bredt spekter av personopplysninger fra ulike kilder. Dette omfatter også særlige kategorier av personopplysninger. Vi viser til redegjørelse med tilhørende eksempler foran. Det bør fremgå av forarbeider at dette behand-

lingsgrunnlaget både gjelder i tilfeller hvor innhenting av opplysninger er basert på lov om Riksrevisjonen § 12, og hvor opplysninger gis basert på samtykke. Dette inkluderer også tilfeller hvor andre personer enn de som er omfattet av personkretsen i § 12, gir opplysningene, for eksempel hvor Riksrevisjonen mottar tips fra privatpersoner, eller hvor privatpersoner i forbindelse med kontroll- og revisjonsarbeidet oppfordres til å gi opplysninger til Riksrevisjonen.

I likhet med sivilombudsloven § 27 første ledd kan det være hensiktsmessig å synliggjøre i lovtekst at Riksrevisjonens behandling av personopplysninger også kan omfatte opplysninger som nevnt i GDPR artikkel 9 og 10.

Utenfor området for Riksrevisjonens kontroll- og revisjonsarbeid har vi ikke identifisert noe behov for særskilt behandlingsgrunnlag ut over de behandlingsgrunnlagene som i dag finnes tilgjengelig.»

Med dette synes det som at Riksrevisjonen mener at behovet for å kunne behandle personopplysninger i hovedsak er ivaretatt gjennom det nåværende behandlingsgrunnlaget i riksrevisjonsloven § 17 første ledd, men at det kan være hensiktsmessig med enkelte presiseringer, som nærmere angitt. Utvalget kommer tilbake til dette i sin vurdering nedenfor i punkt 27.7.

Riksrevisjonen har også vurdert behovet for unntak eller tilpasninger fra de alminnelige reglene i personopplysningsloven, herunder personvernforordningen. I den forbindelse har Riksrevisjonen innhentet informasjon fra riksrevisjonene i Sverige, Danmark og Finland. Tilbakemeldingen derfra er at det ikke er gjort særlige unntak eller tilpasninger for riksrevisjonene.

Riksrevisjonen viser særlig til at det for Sivilombudet er gjort et begrenset unntak fra den registrertes rett til å kreve kopi av personopplysninger etter personvernforordningens artikkel 15 nr. 3, jf. sivilombudsloven § 27 andre ledd. Unntaket gjelder for personopplysninger i forvaltningens saksdokumenter, som ombudet innhenter fra forvaltningen som ledd i sin kontrollvirksomhet. Riksrevisjonen viser til at begrunnelsen for dette unntaket gjør seg gjeldende på samme måte for Riksrevisjonen, og mener derfor at et tilsvarende unntak bør gjelde. I Dokument 21 (2020–2021), punkt 10.13.9.6 er unntaket blant annet begrunnet slik:

«Etter personvernforordningen artikkel 15 nr. 3 har den registrerte rett til å kreve fremlagt kopi av personopplysninger hos den behandlingsansvarlige. Hvis ombudet behandler personopplysninger i dokumenter mottatt fra forvaltningen, kan den registrerte i utgangspunktet kreve kopi av disse fra ombudet. Dette bryter med det forannevnte prinsippet om at ombudet ikke kan gi innsyn i forvaltningens dokumenter. Dette prinsippet har stor betydning for tillitsforholdet mellom ombudet og forvaltningen og er en reell forutsetning for ombudets uinnskrenkede informasjonstilgang. Prinsippet bør derfor opprettholdes, også hvor det er personopplysninger i dokumentene ombudet har mottatt fra forvaltningen. Riksrevisjonens kontroll, herunder retten til å kreve fremlagt informasjon fra kontrollerte virksomheter, bygger på den samme forutsetningen. Dette kommer til uttrykk i Instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 13 første ledd, andre og tredje punktum, som innebærer at det ikke kan kreves innsyn i den kontrollerte virksomhetens dokumenter hos Riksrevisjonen.»

Riksrevisjonen synes å mene at det ikke er behov for å videreføre det generelle unntaket fra personvernforordningen artikkel 15–19 i dagens lov, men at begrunnelsen for unntakene gjør seg gjeldende for behandlingen av enkelte typer personopplysninger, særlig for opplysninger om brukere i revidert virksomhet, og til dels om ansatte i revidert virksomhet.

27.7 Utvalgets vurderinger

Utvalget mener at Riksrevisjonen må ha grunnlag for å behandle personopplysninger i den utstrekning det er nødvendig for å ivareta sine oppgaver etter loven. Som eksemplene over viser, innebærer dette at Riksrevisjonen må ha grunnlag for å behandle et bredt spekter av personopplysninger, herunder særlig sensitive personopplysninger. Hvis adgangen til å behandle personopplysninger er mer begrenset enn Riksrevisjonens oppgaver etter loven, vil det i praksis kunne medføre at Riksrevisjonen ikke får behandlet nødvendig informasjon i sine undersøkelser. Dette vil i så fall svekke forutsetningene for Riksrevisjonens oppgaveutførelse, sammenlignet med i dag, noe utvalget mener vil være uheldig.

En ny lov om Riksrevisjonen bør inneholde en klar hjemmel for behandling av personopplysninger og dessuten angi formålet med behandlingen. For at Riksrevisjonen skal kunne behandle personopplysninger som er nødvendige for å ivareta sine oppgaver etter loven, foreslår utvalget behandlingsgrunnlag i loven som gjenspeiler Riksrevisjonens lovfestede oppgaver. I tråd med den tilsvarende formuleringen i sivilombudsloven § 27 første ledd foreslår utvalget å lovfeste at Riksrevisjonen kan behandle personopplysninger når dette er nødvendig for å utføre sine oppgaver etter loven.

Avhengig av hva Riksrevisjonen undersøker, hvordan undersøkelsen er innrettet, og de reviderte organenes virksomhet, kan det være nødvendig for Riksrevisjonen å behandle særlig sensitive personopplysninger som nevnt i personvernforordningens artikler 9 og 10. Dette kommer også fram av tidligere undersøker, jf. omtalen ovenfor. På samme måte som i sivilombudsloven § 27 nevnes derfor slike opplysninger eksplisitt i utvalgets forslag til lovregulering.

For utvalget er det et spørsmål om det for Riksrevisjonen er nødvendig med særlige unntak eller tilpasninger fra de generelle bestemmelsene i personopplysningsloven og personvernforordningen. Bakgrunnen for dette er de behovene Riksrevisjonen har vist til, samt at det i dagens lov er gjort unntak fra den registrertes

rettigheter i personvernforordningens artikkel 15–19 i revisjonsarbeidet.

Etter personvernforordningens artikkel 15 nr. 3 har den registrerte rett til å kreve framlagt kopi av personopplysninger hos den behandlingsansvarlige. Dette innebærer at den registrerte kan kreve kopi av personopplysninger i dokumenter som Riksrevisjonen har innhentet fra revidert virksomhet. På bakgrunn av Riksrevisjonens redegjørelse og den generelle begrunnelsen i Dokument 21 (2020–2021), punkt 10.13.9.7, mener utvalget at det bør fastsettes et begrenset unntak fra retten til å kreve kopi av personopplysninger etter personvernforordningens artikkel 15 nr. 3, på samme måte som i sivilombudsloven § 27.

Utvalget viser til at Riksrevisjonen har tilgang på all informasjon fra reviderte virksomheter som er nødvendig for revisjonen. Dette inkluderer informasjon som ikke er offentlig, og som offentligheten eller parter ikke kan kreve innsyn i. En forutsetning for Riksrevisjonens formelle og faktiske informasjonstilgang er at den reviderte virksomheten har tillit til at utleverte opplysninger forblir hos Riksrevisjonen og ikke videreformidles. Dette hensynet er blant annet ivaretatt gjennom unntaket fra retten til innsyn i den reviderte virksomhetens dokumenter i någjeldende instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 13 første ledd andre og tredje punktum, og som foreslås videreført, se lovforslagets § 7-4 andre ledd bokstav a og b.

Etter dette mener utvalget at det bør fastsettes et unntak fra retten til å kreve kopi av personopplysninger i dokumenter som er innhentet fra revidert virksomhet som ledd i revisjonen.

Etter personvernforordningens artikkel 23 må en begrensning i den registrertes rettigheter etter forordningens artikkel 15 nr. 3 ha grunnlag i lov, overholde grunnleggende rettigheter og være et nødvendig og forholdsmessig tiltak for å ivareta formål som oppregnet i forordningens artikkel 23 nr. 1 bokstav a–j. Etter utvalgets vurdering er unntaket nødvendig for å sikre Riksrevisjonens reelle informasjonstilgang. Unntaket er dermed en forutsetning for Riksrevisjonens revisjon, som er et «mål av generell allmenn interesse», jf. personvernforordningens artikkel 23 nr. 1 bokstav e. Den registrertes rett til å kreve kopi av personopplysninger vil være i behold, men kravet må rettes mot virksomheten informasjonen er mottatt fra, som regel den reviderte virksomheten. Ut fra formålet og nødvendigheten av tiltaket mener utvalget at dette er en forholdsmessig begrensning i den registrertes rettigheter. Utvalget mener videre at unntaket bør følge direkte av loven.

Utvalget kan ikke se at det er behov for ytterligere unntak. Personvernforordningen inneholder selv unntak fra den registrertes rettigheter som i tilstrekkelig grad ivaretar de behovene Riksrevisjonen har vist til. Ut over unntaket for retten til kopi har Riksrevisjonen i dag unntak også for

- artikkel 15 om den registrertes rett til innsyn
- artikkel 16 om rett til retting
- artikkel 17 om rett til sletting
- artikkel 18 om rett til begrenset behandling
- artikkel 19 om underretningsplikt ved retting, sletting og begrensning av behandling.

Et praktisk viktig unntak er at Riksrevisjonen ikke vil ha plikt til å underrette den registrerte om innhenting av personopplysninger fra revidert virksomhet, jf. forordningens artikkel 14 nr. 5 bokstav c. Etter denne bestemmelsen er det ikke et krav om å underrette den registrerte om innsamlingen av personopplysningene dersom

> «innsamling eller utlevering er uttrykkelig fastsatt i unionsretten eller medlemsstatenes nasjonale rett som den behandlingsansvarlige er underlagt, og som inneholder egnede tiltak for å verne den registrertes berettigede interesser»

Ettersom Riksrevisjonen ikke har noen plikt til å varsle den registrerte om at opplysninger om vedkommende er innhentet, vil vedkommende ikke ha noen konkret foranledning til å gjøre andre rettigheter gjeldende overfor Riksrevisjonen. I den grad den registrerte har kjennskap til innhentingen fra Riksrevisjonens side, er det sannsynlig at rettigheter først og fremst vil påberopes overfor den virksomheten som Riksrevisjonen har fått informasjonen fra.

Når det gjelder unntakene for retting og sletting, viser Riksrevisjonen til at det vil kunne ha uheldige konsekvenser for troverdigheten til undersøkelser dersom den registrerte i ettertid kan kreve retting eller sletting av verifiserte intervjuer og spørreundersøkelser. Utvalget mener sletting sjeldent vil være aktuelt, ettersom Riksrevisjonens behandling i disse tilfellene er nødvendig for å utføre en oppgave i allmennhetens interesse, jf. personvernforordningen artikkel 17 nr. 3 bokstav b. Etter denne bestemmelsen gjelder ikke retten til sletting dersom behandlingen av personopplysninger er nødvendig

> «for å oppfylle en rettslig forpliktelse som krever behandling i henhold til unionsretten eller medlemsstatenes nasjonale rett som den behandlingsansvarlige er underlagt, eller for å utføre en oppgave i allmennhetens interesse eller utøve offentlig myndighet som den behandlingsansvarlige er pålagt»

Sletting kan heller ikke kreves når behandlingen er nødvendig for arkivformål i allmennhetens interesse, jf. samme bestemmelse bokstav d. Utvalget foreslår at arkivlova kapittel II skal gjelde for Riksrevisjonens virksomhet, se kapittel 29. Slik utvalget ser det, vil dette gi Riksrevisjonen nødvendig grunnlag for behandling av personopplysninger til arkivformål.

Krav om retting forutsetter at opplysningene er uriktige eller ufullstendige, jf. forordningens artikkel 16. I den grad det fremmes rettmessige krav om retting av opplysninger som allerede er brukt i sluttførte undersøkelser eller sammenstilte datasett, antar utvalget at rettingen kan skje i form av supplerende informasjon til de tidligere opplysningene, som foreligger hos Riksrevisjonen. Utvalget understreker imidlertid at det er Riksrevisjonen som behandlingsansvarlig som har ansvaret for å forvalte den registrertes rettigheter på korrekt måte.

Oppsummert mener utvalget at Riksrevisjonen ikke har behov for unntak fra personopplysningsloven/personvernforordningen ut over et unntak fra forordningens artikkel 15 nr. 3 om plikt til å gi den registrerte kopi av personopplysningene som behandles.

27.7.1 Datatilsynets tilsynsmyndighet

I kapittel 13 har utvalget drøftet på generell basis hvorvidt Riksrevisjonen bør være underlagt kontroll- og tilsynsfunksjoner som ved lov er lagt til et forvaltningsorgan. Som nevnt er utvalgets utgangspunkt at Riksrevisjonen bør være underlagt de samme kontrollmekanismene som andre virksomheter. Av hensyn til Riksrevisjonens uavhengighet overfor forvaltningen kan det imidlertid være behov for unntak. Som nevnt foreslår utvalget å lovfeste en bestemmelse etter mønster fra sivilombudsloven.

Problemstillingen om hvilken myndighet Datatilsynet, som er et forvaltningsorgan, administrativt underlagt Kongen, bør ha til å håndheve etterlevelsen av personopplysningsregelverket, står i prinsippet i samme stilling for Riksrevisjonen som for Sivilombudet. Sivilombudets stilling er drøftet i Harberg-utvalgets rapport, særlig punkt 10.13.9.2. Etter innledende informasjon om at Sivilombudet selv (den gang Stortingets ombudsmann for forvaltningen) i 2019 foreslo at sivilombudsloven generelt skulle unnta ombudet fra Datatilsynets tilsyns- og kontrollvirksomhet, uttaler Harberg-utvalget (gjengis her uten noter):

«Datatilsynets tilsynsmyndighet følger av personopplysningsloven § 20, hvor det blant annet fremgår at Datatilsynet er tilsynsmyndighet etter personvernforordningen artikkel 51. Personvernforordningen angir virkeområdet for tilsynet, samt sentrale deler av Datatilsynets tilsynskompetanse.

Innenfor personvernforordningens virkeområde gir ikke forordningen selv grunnlag for å gjøre generelt unntak fra tilsynsfunksjonen og tilsynskompetansen som tilligger Datatilsynet. I den utstrekning personvernforordningen selv fastsetter det, må derfor Datatilsynet ha formell tilsynskompetanse overfor ombudet.

Datatilsynet har imidlertid enkelte tilsynsbeføyelser som ikke er påkrevet etter personvernforordningen, men som likevel er fastsatt i personopplysningsloven. Etter personopplysningsloven § 26 kan Datatilsynet ilegge offentlige organer overtredelsesgebyr for brudd på sentrale bestemmelser i personvernforordningen. I henhold til personvernforordningen artikkel 83 nr. 7 er det imidlertid opp til nasjonale myndigheter om og i hvilken utstrekning slike overtredelsesgebyrer skal kunne ilegges offentlige organer. Med dette kan det bestemmes at Datatilsynet ikke skal kunne ilegge ombudet overtredelsesgebyr.

Etter personopplysningsloven § 29 kan Datatilsynet ilegge tvangsmulkt inntil et pålegg tilsynet har fastsatt i medhold av loven, er oppfylt. Personvernforordningen har ingen bestemmelse om tvangsmulkt. Ettersom denne kompetansen kun har grunnlag i personopplysningsloven, kan det bestemmes at ombudet ikke skal kunne ilegges tvangsmulkt.

Utvalget foreslo opprinnelig at det burde fastsettes særskilte unntak for dette i medhold av lovforslaget § 6 tredje ledd. Blant annet på bakgrunn av høringsuttalelser fra departementene og Datatilsynet ser imidlertid ikke utvalget grunn til å foreslå slike unntak. Slik utvalget ser det, vil de hensyn som tilsier at Datatilsynet ikke kan utøve slik myndighet overfor ombudet, være tilstrekkelig ivaretatt gjennom utvalgets forslag til § 6 andre ledd.»

I kontroll- og konstitusjonskomiteens innstilling til sivilombudsloven, uttales blant annet følgende:[621]

«Ombudet har i brev til Stortingets presidentskap av 19. juni 2019 bedt om en lovbestemmelse som unntar ombudet fra Datatilsynets tilsyns- og kontrollvirksomhet. Komiteen viser til at Datatilsynet ikke skal kunne utføre tilsyn som ikke er påkrevet etter personvernforordningen, men som likevel er fastsatt i personopplysningsloven, som å ilegge ombudet overtredelsesgebyr eller ilegge tvangsmulkt. Dette unntaket anses ivaretatt av utvalgets forslag til § 6 andre ledd.»

Det er nærliggende å forstå dette som et uttrykk for at Datatilsynet skal kunne utøve kontroll og tilsyn overfor Sivilombudet så langt personvernforordningen krever det.

Personvernforordningen åpner ikke for å gjøre unntak fra tilsynsbeføyelsene etter forordningen artikkel 51. Samtidig skal folkerettslige forpliktelser, herunder EU-lovgivning som gjøres gjeldende for Norge gjennom EØS-avtalen, tolkes og implementeres i samsvar med konstitusjonell rett. Utpekingen av Datatilsynet som ansvarlig myndighet er gjort etter nasjonal rett.[622] Det antas å ligge innenfor den nasjonale handlefriheten også å legge tilsynsmyndigheten til et annet organ, utenfor Riksrevisjonens mandat. Det krever imidlertid betydelige ressurser å utøve tilsynsfunksjonen etter personvernforordningen. Også rent faglig er det vesentlige fordeler ved å ha denne funksjonen samlet. For Sivilombudet er det lagt til grunn at tilsynsfunksjonene skal tilligge Datatilsynet. I tråd med det som er besluttet for Sivilombudet, foreslår ikke utvalget noen særregel om et

621. Innst. 409 L (2020–2021), punkt 2.

622. Primært i forbindelse med vedtakelsen av personopplysningsloven av 2000, se Ot.prp. nr. 92 (1998–99) og Innst. O. nr. 51 (1999–2000).

begrenset mandat for Datatilsynet i relasjon til Riksrevisjonen, eller at tilsynsfunksjonen skal ligge til et annet organ enn Datatilsynet.

27.8 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

- et lovbestemt behandlingsgrunnlag for personopplysninger, som gjenspeiler Riksrevisjonens oppgaver etter loven, og som inkluderer særlig sensitive personopplysninger som nevnt i personvernforordningens artikler 9 og 10, jf. lovforslagets § 7-3 første ledd
- å lovfeste et unntak fra plikten til å gi den registrerte kopi av personopplysninger i dokumenter som også finnes i forvaltningens arkiver, jf. lovforslagets § 7-3 andre ledd
- å ikke videreføre unntakene fra personvernforordningens artikkel 15 nr. 1 og 2 om den registrertes rett til innsyn, artikkel 16 om rett til retting, artikkel 17 om rett til sletting, artikkel 18 om rett til begrensning av behandling og artikkel 19 om underretningsplikt.

28. Allmennhetens rett til innsyn i Riksrevisjonens dokumenter

28.1 Innledning

Som for andre offentlige organer oppstår det spørsmål om Riksrevisjonen skal eller kan gi innsyn i de dokumentene som den har i sin besittelse når noen utenfor organisasjonen ber om det.

I 1970 ble det vedtatt en lov om offentlighet i forvaltningen (offentlighetsloven). Den gjaldt ikke for Stortinget og Stortingets organer. Ved vedtak 14. juni 2000 ga Stortinget derimot en midlertid instruks om offentlighet for Riksrevisjonen.[623] Etter instruksen § 1 kunne enhver gjøre seg kjent med det offentlige innholdet i dokumenter i en bestemt sak når dokumentet var kommet inn til eller sendt fra Riksrevisjonen. Instruksen fastsatte videre at bestemmelsene i offentlighetsloven gjaldt tilsvarende så langt de passet, med de presiseringer og unntak som instruksen ga. Blant unntakene var at dokumenter som foreligger hos kontrollert virksomhet og som følger som vedlegg i en sak, eller som innhentes som ledd i Riksrevisjonens kontroll, ikke var offentlige hos Riksrevisjonen. Nektelse av innsyn kunne påklages til Riksrevisjonens kollegium, som skulle avgjøre spørsmål om innsyn med endelig virkning, jf. den midlertidige instruksen § 5.

I det følgende gir utvalget først en fremstilling av gjeldende regler for allmennhetens rett til innsyn i Riksrevisjonens dokumenter. Det gis en presentasjon av hovedregelen om innsyn i riksrevisjonsloven, spesialregelen om utsatt offentlighet, sentrale unntak som følger av offentleglova og de spesielle unntakene som er fastsatt i riksrevisjonsloven. Det gis også en redegjørelse av klageordningen og Riksrevisjonens praksis for merinnsyn. I kapittelets andre hoveddel tar utvalget utgangspunkt i grunnleggende prinsipper for reguleringen av innsynsretten, før utvalget presenterer sine forslag til konkret lovregulering.

28.2 Dagens ordning

28.2.1 Generelt

I dag er spørsmål om dokumentinnsyn regulert i riksrevisjonsloven § 18 og instruksen om Riksrevisjonens virksomhet § 13. Utgangspunktet etter riksrevisjonsloven § 18 første ledd er at

> «[e]nhver kan gjøre seg kjent med det offentlige innholdet av dokumenter i en bestemt sak når dokumentet er kommet inn til eller er sendt fra Riksrevisjonen».

Videre angir § 18 første ledd andre punktum at bestemmelsene i offentleglova gjelder tilsvarende så langt de passer. Paragraf 18 andre ledd har dessuten en regel om utsatt innsyn. Etter § 18 tredje ledd kan Stortinget gi regler som utfyller eller gjør unntak fra offentleglovas anvendelse på Riksrevisjonen, og fastsette i hvilken utstrekning forskrifter gitt i medhold av offentleglova skal gjelde for Riksrevisjonen.

Instruks om Riksrevisjonens virksomhet gir utfyllende regler om allmennhetens innsynsrett. Paragraf 13 første til tredje ledd har følgende innhold:

> «Med dokumenter i en bestemt sak som nevnt i lov om Riksrevisjonen § 18, menes korrespondanse til og fra Riksrevisjonen om samme saksforhold. Dokumenter som foreligger hos kontrollert virksomhet og som følger som vedlegg i en sak, eller som innhentes som ledd i Riksrevisjonens kontroll, er ikke offentlige hos Riksrevisjonen. Det samme gjelder dokumenter som rutinemessig sendes i kopi til Riksrevisjonen.
>
> Dokumenter som utveksles mellom Stortinget og Riksrevisjonen og som gjelder Riksrevisjonens budsjett og interne administrasjon, kan unntas fra offentlighet.
>
> Dokumenter som utveksles mellom Riksrevisjonens ledelse, administrasjon og tilsatte, kan unntas fra offentlighet.»

Instruksen klargjør altså at det med «dokumenter i en bestemt sak» menes korrespondanse til og fra Riksrevisjonen om samme saksforhold. Dokumenter som foreligger hos kontrollert virksomhet og som følger som

623. Innst. S. nr. 234 (1999–2000), vedtak 410. Stortinget vedtok samtidig regler om dokumentoffentlighet for Stortinget og øvrige av Stortingets organer.

vedlegg i en sak, eller som innhentes som ledd i Riksrevisjonens kontroll, er ikke offentlige hos Riksrevisjonen. Det samme gjelder dokumenter som rutinemessig sendes i kopi til Riksrevisjonen. I praksis betyr dette at innsynsretten er begrenset til korrespondanse som enten er utarbeidet av Riksrevisjonen selv eller utarbeidet spesielt for Riksrevisjonen som mottaker.

En svært stor del av den dokumentasjonen som Riksrevisjonen besitter, gjelder de virksomhetene som Riksrevisjonen reviderer eller kontrollerer. Dersom allmennheten kunne be om innsyn i alt dette hos Riksrevisjonen, ville Riksrevisjonen potensielt kunne bli en leverandør av informasjon tilknyttet alle de virksomhetene som Riksrevisjonen reviderer, og det kunne ført til svært mange innsynskrav som ville medføre en tilhørende uforholdsmessig stor arbeidsmengde for Riksrevisjonen. Dette er bakgrunnen for at instruksen § 13 første ledd andre punktum angir at «[d]okumenter som foreligger hos kontrollert virksomhet og som følger som vedlegg i en sak, eller som innhentes som ledd i Riksrevisjonens kontroll, ikke er offentlige hos Riksrevisjonen». En lignende regel gjelder for Stortinget, jf. regler for dokumentoffentlighet for Stortinget § 2 tredje ledd:

> «Reglene gjelder heller ikke for dokumenter som i original eller kopi også finnes hos et organ som offentleglova gjelder for, bortsett fra brev til eller fra Stortinget.»

Når det er adgang til å gjøre unntak fra innsyn, skal det etter offentleglova § 11 vurderes om det likevel skal gis innsyn (helt eller delvis, såkalt meroffentlighet eller merinnsyn). For at begrensningene i innsynsretten etter instruksens § 13 første ledd skal fylle sin funksjon, er det antatt at Riksrevisjonen verken skal eller kan vurdere meroffentlighet for dokumenter i den kategorien som § 13 første ledd omfatter. Riksrevisjonen kan imidlertid gjengi innholdet i forvaltningens interne dokumenter i sine rapporter dersom den finner det hensiktsmessig. Etter riksrevisjonsloven § 12 kan Riksrevisjonen kreve enhver opplysning som er nødvendig for å utføre sine oppgaver, og den kan bruke opplysningene i rapporter til Stortinget. Taushetsbelagt informasjon må imidlertid formidles til Stortinget på en måte som sikrer at informasjonen ikke tilflyter uvedkommende.

Selve korrespondansen mellom revidert virksomhet og Riksrevisjonen, altså oversendelsene uten vedlegg, er åpen for innsyn hos Riksrevisjonen, selv om den også finnes i den reviderte virksomhetens informasjonssystemer. For innsyn i disse dokumentene hos Riksrevisjonen gjelder reglene i offentleglova «så langt de passer». Uttrykket «så langt de passer» er ment bare som et forbehold for tilfeller der lovens ordlyd ikke kan følges bokstavelig ut fra Riksrevisjonens plassering i statsapparatet, ikke som en hjemmel for Riksrevisjonen til å velge bort bestemmelser ut fra egne preferanser. Det er bare Stortinget som har myndigheten til å beslutte at det skal gjøres unntak fra offentleglova, jf. riksrevisjonsloven § 18 tredje ledd.

Stortinget kan altså gi regler som supplerer eller gjør unntak fra offentleglova for Riksrevisjonen, og dessuten bestemme i hvilken grad forskrifter i medhold av offentleglova skal gjelde for Riksrevisjonen. Denne myndigheten kan Stortinget utøve uten å benytte lovs form. Myndigheten er benyttet gjennom nevnte § 13 i instruksen. Ifølge instruksbestemmelsen gjelder forskrifter «gitt med hjemmel i offentlighetsloven § 11 tilsvarende for Riksrevisjonen så langt de passer». Denne delen av instruksen er ikke oppdatert etter at offentlighetsloven av 1970 ble erstattet av offentleglova av 2006. Det antas likevel at bestemmelsen gjelder tilsvarende for forskriftene til loven av 2006. Når det gjelder uttrykket «så langt de passer», skal forbeholdet også her leses bare som å gjelde nødvendige tilpasninger som følge av at Riksrevisjonen ikke hører under Kongen.

Videre gir instruksen Riksrevisjonen hjemmel til å gi bestemmelser som tilsvarer det Kongen kan gi etter offentlighetsloven § 8 (nå offentleglova § 8). Den innebærer at Riksrevisjonen kan gi egne bestemmelser om betaling for innsyn. Adgangen er ikke benyttet.

28.2.2 Nærmere om utsatt offentlighet

Det følger av riksrevisjonsloven § 18 andre ledd første punktum at saksdokumenter i revisjonssaker som Riksrevisjonen vurderer å legge fram for Stortinget, er ikke offentlige før saken er mottatt i Stortinget. Bestemmelsen ble foreslått av Stortingets kontroll- og konstitusjonskomité under behandlingen av forslag til riksrevisjonsloven. I Innst. O. nr. 54 (2003–2004) begrunner komiteens flertall forslaget slik:[624]

> «Som et ledd i revisjons- og kontrollvirksomheten har Riksrevisjonen bl.a rett til å få oversendt interne dokumenter i forvaltningen. Hvis forvaltningens dokumenter automatisk blir offentlige som en følge av at de oversendes Riksrevisjonen, vil flertallet peke på at dette vil kunne skape problemer både for forvaltningen og Riksrevisjonen. En konsekvens kan være at revidert virksomhet vil være tilbakeholden med å oversende interne dokumenter til Riksrevisjonen, noe som i tilfelle vil skape store problemer for Riksrevisjonens revisjons- og kontrollarbeid.
>
> Flertallet viser til at bred omtale av forhold som viser seg å ha en naturlig forklaring, eller en ufullstendig gjengivelse av kritiske spørsmål reist under Riksrevisjonens forberedende behandling, kan medføre at sentralforvaltningen må bruke betydelige ressurser på å ta til motmæle og sikre en avklaring. På bakgrunn av Riksrevisjonens sentrale posisjon i norsk samfunnsliv, kan det som oppfattes som kritikk derfra, ha en sterk virkning.

624. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.4.4.

Videre kan det være vanskelig å oppnå tilsvarende publisitet når det gjelder beriktigelser, fordi dette ikke alltid vil bli oppfattet som interessant stoff av pressen. Allmennheten kan derfor lett bli sittende igjen med et feilaktig inntrykk av at det er blitt påvist kritikkverdige forhold i angjeldende forvaltningsorgan.»

Regelen i riksrevisjonsloven § 18 andre ledd om utsatt offentlighet har et logisk motstykke i offentleglova § 5 andre ledd, som angir at dokumenter utarbeidet av eller til Riksrevisjonen i saker som denne vurderer å legge fram for Stortinget som ledd i den konstitusjonelle kontrollen, er gjenstand for innsyn i forvaltningen først når saken er mottatt i Stortinget eller Riksrevisjonen har varslet forvaltningsorganet om at saken er ferdigbehandlet. For at forvaltningen skal kunne benytte denne bestemmelsen, må Riksrevisjonen ha varslet om at saken vil være underlagt utsatt offentlighet, for eksempel ved å ha påført dokumentene en påtegning om at de er unntatt fra offentlighet etter riksrevisjonsloven § 18 andre ledd.

Utsatt offentlighet gjelder saker som Riksrevisjonen vurderer å legge fram for Stortinget som ledd i den konstitusjonelle kontrollen. Riksrevisorkollegiet har i sin oppfølging av bestemmelsen bestemt at utsatt offentlighet i utgangspunktet omfatter alle dokumenter som utveksles mellom Riksrevisjonen og forvaltningen som ledd i gjennomføringen av regnskapsrevisjonen, forvaltningsrevisjonen og selskapskontrollen.

Paragraf 18 andre ledd om utsatt offentlighet har bare selvstendig betydning for dokumenter utarbeidet særskilt i anledning Riksrevisjonens revisjon eller kontroll. Informasjon som utarbeides av et statlig organ som ledd i organets ordinære faglige eller administrative virksomhet – altså helt uavhengig av Riksrevisjonens kontroll – er uansett ikke offentlig hos Riksrevisjonen, jf. instruksens § 13 første ledd andre og tredje punktum. Innsyn i interne dokumenter som rutinemessig sendes til Riksrevisjonen, må søkes hos revidert virksomhet. Informasjon utarbeidet i forvaltningen som omfattes av regelen om utsatt offentlighet, vil være ekstern kommunikasjon, altså dialog mellom Riksrevisjonen og revidert virksomhet, i motsetning til det kontroll- og konstitusjonskomiteen tok utgangspunkt i.

Når det gjelder Riksrevisjonens interne dokumenter, herunder den interne saksforberedelsen i revisjonsvirksomheten, reguleres denne av offentleglovas ordinære regler om organinterne dokumenter (lovens § 14).

Utsatt offentlighet for saksdokumentene oppheves når Dokument 1 eller Dokument 3 er overlevert til Stortinget. For forvaltningsrevisjoner sendes det ikke alltid en rapport til Stortinget. Besluttes det at en gjennomført forvaltningsrevisjon ikke skal sendes til Stortinget som Dokument 3-sak, eller at en påbegynt forvaltningsrevisjon avsluttes underveis, skal berørte forvaltningsorganer varsles. Offentlighet inntrer når Riksrevisjonen har gitt slikt varsel, jf. riksrevisjonsloven § 18 andre ledd tredje ledd.

I 2016 fastsatte kollegiet nærmere retningslinjer for praktisering av bestemmelsen om utsatt offentlighet, gjengitt i Riksrevisjonens retningslinjer for praktisering av offentlighetsprinsippet[625], sist revidert 29. mai 2017. Det ble da bestemt at det skal gis innsyn i resultatet fra den finansielle revisjonen innenfor den fristen som gjelder for offentliggjøring av virksomhetenes årsrapporter. Fristen er 1. mai, jf. rundskriv R-115 punkt 4.2. Med «resultatet» menes revisjonsberetningen for den aktuelle virksomheten. Revisjonsberetningen er Riksrevisjonens konklusjon etter kontroll av årsregnskapsoppstillingen og etterlevelsen av administrativt regelverk for økonomistyring i staten.

Det avsluttende revisjonsbrevet offentliggjøres imidlertid ikke før Dokument 1 er oversendt Stortinget på høsten. Dette inneholder redegjørelser for og konklusjoner knyttet til Riksrevisjonens kontroll av de statlige virksomhetenes bruk av budsjettmidlene, dvs. de «sakene» som vurderes rapportert til Stortinget i Dokument 1 kapittel 5.

De innledende revisjonsbrevene er ifølge kollegiets beslutning ikke underlagt utsatt offentlighet. Dette er informasjon om Riksrevisjonens plan for revisjonen det kommende året. Brevet inneholder hovedsakelig generell informasjon om Riksrevisjonens revisjon, kontaktpersoner, frister mv.

Det er videre presisert i retningslinjene fastsatt av kollegiet at det ikke er utsatt offentlighet for dokumenter som ikke gjelder revisjon og kontroll, eksempelvis strategiske studier, høringssaker og saker som behandles administrativt i Riksrevisjonen. Det presiseres videre at det samme i hovedsak vil gjelde også dokumenter i forbindelse med anskaffelser av konsulenttjenester til bruk i revisjonsarbeidet.

28.2.3 Sentrale unntak fra innsynsretten etter offentleglova

Offentleglova kapittel 3 gir en rekke unntak fra hovedregelen om allmennhetens rett til innsyn i det offentliges dokumenter. I henhold til riksrevisjonsloven § 18 første ledd andre punktum gjelder unntakene også for Riksrevisjonen.

Det kan ikke gis innsyn i informasjon underlagt taushetsplikt, jf. offentleglova § 13. Denne regelen er absolutt, i den forstand at det ikke kan vurderes likevel å gi innsyn - med mindre det er hjemmel for unntak fra taushetsplikten. Taushetsplikten, og dermed også det unntaket fra innsynsrett som taushetsplikten danner, er

625. Riksrevisjonen (2017a)

imidlertid knyttet til type informasjon, og ikke til hele dokumenter. Ett og samme dokument kan derfor dels være underlagt taushetsplikt og dels være gjenstand for innsyn.

Unntaket for opplysninger underlagt taushetsplikt gjelder bare når taushetsplikten følger av lov eller bestemmelser i medhold av lov. Et tilsagn fra Riksrevisjonen om konfidensialitet er ikke tilstrekkelig til at reglene om taushetsplikt kommer til anvendelse. Eksempelvis kan det tenkes at Riksrevisjonen finner det hensiktsmessig å innhente informasjon fra en privat organisasjon i en situasjon der den private ikke plikter å gi opplysninger til Riksrevisjonen. I slike tilfeller kan det hende at den private parten sier seg villig til å dele informasjonen, men under forutsetning av konfidensialitet. Ut fra forarbeidene til offentleglova gir ikke en slik avtale grunnlag for unntak for innsynsrett på grunn av taushetsplikt, se Ot.prp. nr. 102 (2004–2005) merknaden til § 13. I den grad informasjonen er av personlig karakter eller inneholder drifts- og forretningshemmeligheter, vil den være underlagt taushetsplikt etter riksrevisjonsloven § 15 første ledd.

Etter offentleglova § 14 kan det nektes innsyn i organinterne dokumenter. Unntaket gjelder tilsvarende for Riksrevisjonens interne dokumenter. Offentleglova § 14 bygger på § 5 i offentlighetsloven av 1970, som var den som gjaldt da Riksrevisjonen i 2000 fikk en midlertidig instruks om offentlighet. Anvendelsen for Riksrevisjonen er utdypet i Innst. S. nr. 234 (1999–2000), punkt 4.2:

«Dokumenter som er utarbeidet av Riksrevisjonen som ledd i revisjonsprosessen og som er ment som grunnlagsdokumenter eller interne arbeidsdokumenter for Riksrevisjonen, bør i tråd med offentlighetsloven § 5 første ledd, kunne unntas fra offentlighet. Interne arbeidsdokumenter i Riksrevisjonen kan foruten arbeidspapirer (revisjonsplaner/programmer, vesentlighets- og risikovurderinger m.m.) være notater, rapporter, interne møtereferater og utkast til referat fra møter med forvaltningen, m.v. Unntaket fra offentlighet bør også omfatte dokumenter som er utarbeidet av særlige rådgivere, konsulenter eller sakkyndige som et ledd i revisjonsprosessen. Av hensyn til kontrollarbeidets karakter vil det regulært være lite aktuelt å gi allmennheten innsyn i slike interne arbeidsdokumenter.»

I utgangspunktet er det et vilkår for å kunne benytte unntaksadgangen etter offentleglova § 14 at dokumentet ikke er sendt ut fra det organet hvor det er utarbeidet. Adgangen til å unnta dokumentet går normalt tapt dersom det blir utlevert, jf. Ot.prp. nr. 102 (2004–2005), punkt 16 merknad til § 14. Nevnte forarbeider inneholder imidlertid også følgende presisering:

«Det vil likevel framleis kunne gjerast unntak for eit dokument sjølv om det blir sendt over til eit anna organ i samband med klagebehandling eller kontroll, f.eks. til Sivilombodsmannen, Riksrevisjonen eller ein granskingskommisjon, eller til eit organ som har ei koordinerande rolle, slik f.eks. Statsministerens kontor har i høve til departementa eller Finansdepartementet i høve til deira saker med økonomiske konsekvensar.»

Denne presiseringen av at oversending til et kontrollorgan ikke medfører at et dokument mister sin status som organinternt og omfattet av offentleglova § 14, er godt etablert, og kommer til uttrykk også i departementets Rettleiar til offentleglova.[626]

28.2.4 Øvrige unntak fra retten til dokumentinnsyn

I tillegg til de unntakene som følger av offentleglova, inneholder instruksen om Riksrevisjonens virksomhet enkelte særskilte unntak for Riksrevisjonen. For det første gir instruksens § 13 andre ledd adgang til å unnta fra innsyn dokumenter som utveksles mellom Stortinget og Riksrevisjonen, og som gjelder Riksrevisjonens budsjett og interne administrasjon. Bestemmelsen kan ses som en parallell til det behovet som offentleglova § 22 dekker for forvaltningen. I Riksrevisjonens utredning fra 2000 om ny lov er det vist til et forslag om tilsvarende unntak for Stortingets administrasjon, og at det ikke bør være ulike regler for Stortingets administrasjon og Stortingets eksterne organer.[627] Det tilsvarende unntaket for Stortingets administrasjon framgår nå av § 3 i regler om rett til innsyn i Stortingets dokumenter, vedtatt av Stortinget 16. mars 2009:

«Dokumenter som utveksles mellom Stortinget og Stortingets eksterne organer, og som gjelder et av de eksterne organers budsjett eller interne administrasjon, kan unntas fra innsyn. Stortingets eksterne organer er i denne sammenheng: Riksrevisjonen, […]»

Av forarbeidene til den midlertidige instruksen om dokumentoffentlighet for Riksrevisjonen som ble fastsatt i 2000, framgår at unntaket er ment å gjelde også korrespondanse om andre interne forhold som kan få budsjettmessige konsekvenser.[628] Denne formuleringen er hentet fra nevnte Innst. S. nr. 234 (1999–2000), altså forarbeidene til reglene for Stortinget og den midlertidige instruksen om offentlighet for Riksrevisjonen, men er ikke utdypet nærmere.

For det andre følger det av instruksen § 13 tredje ledd at dokumenter som utveksles mellom Riksrevisjonens ledelse, administrasjon og tilsatte, kan unntas fra innsyn. Også dette har bakgrunn i et tilsvarende unntak for Stortingets administrasjon. I dag har reglene om rett

626. Regjeringen.no: Rettleiar til offentleglova.
627. Riksrevisjonen (2000), punkt 8.2, sitat fra brev 1999 fra Riksrevisjonen til Stortinget.
628. Innst. S. nr. 234 (1999–2000), punkt 4.2.

til innsyn i Stortingets dokumenter § 4 følgende innhold:

«Dokumenter som utveksles mellom to organer som nevnt i § 1 annet ledd, er som hovedregel åpne for innsyn. Dokumenter som er utarbeidet av sekretariatet for en stortingskomite, Stortingets presidentskap, en av Stortingets internasjonale delegasjoner eller et annet kollegialt organ som har sekretariat i Stortingets administrasjon, til bruk for organet, kan unntas fra innsyn. Dersom et organ ber et annet organ om uttalelse, kan både brevet der det bes om uttalelse og uttalelsen unntas fra innsyn. Et dokument som utveksles mellom Stortingets presidentskap eller Stortingets administrasjon og en tilsatt i administrasjonen, kan unntas fra innsyn.»

Organene det siktes til i første punktum er, ifølge § 1 andre ledd i Stortingets regler, Stortinget som kollegialt organ, stortingskomiteene, presidentskapet, Stortingets internasjonale delegasjoner, andre kollegiale organer som har sekretariat i Stortingets administrasjon, og Stortingets administrasjon. Ifølge veilederen til Stortingets regler er hvert av disse å regne som et eget organ, slik at offentleglovas unntak i § 14 om organinterne dokumenter ikke får anvendelse.

I forarbeidene til riksrevisjonsloven er det utdypet at «Riksrevisjonens ledelse» er ment å omfatte både kollegiet og alle andre nivåer i Riksrevisjonen som er tillagt ledelsesfunksjoner.[629] Riksrevisorkollegiet regnes ikke som et eget organ. Dokumenter som utveksles mellom ledelsen, (øvrig) administrasjon og ansatte, er derfor i utgangspunktet interne saksdokumenter som omfattes av offentleglova § 14.

Brev til og fra ansatte og tjenestemannsorganisasjonene i Riksrevisjonen journalføres imidlertid som ekstern korrespondanse og ville i utgangspunktet[630] vært offentlige i fravær av bestemmelsen i instruksens § 13 tredje ledd. Unntaket fanger også opp korrespondanse til og fra den enkelte riksrevisor, for eksempel om administrative forhold knyttet til vervet.

28.2.5 Klage på avslag om innsyn

Etter offentleglova § 32 kan avgjørelser etter samme lov påklages til det forvaltningsorganet som er nærmest overordnet det forvaltningsorganet som har truffet vedtaket. Siden Riksrevisjonen ikke inngår i et hierarki på samme måte som et forvaltningsorgan, inneholder instruksen om Riksrevisjonens virksomhet en særskilt regel om klage. Instruksen § 13 fjerde ledd lyder:

«Den som nektes innsyn i en sak i Riksrevisjonen, kan påklage vedtaket til Riksrevisjonens kollegium. Riksrevisjonens kollegium avgjør med endelig virkning om det skal gis innsyn.»

Det er altså kollegiet som avgjør klagesaker om dokumentinnsyn hos Riksrevisjonen. Kollegiets avgjørelse kan ikke kreves overprøvd av andre administrative instanser.

28.2.6 Riksrevisjonens praktisering av merinnsyn

Ved behandling av spørsmål om innsyn i dokumenter som det kan, men ikke må gis innsyn i, skal Riksrevisjonen vurdere merinnsyn etter offentleglova § 11. Det framgår av bestemmelsen at det bør gis innsyn dersom hensynet til offentlig innsyn veier tyngre enn behovet for unntak.

Kollegiet i Riksrevisjonen har fastsatt retningslinjer for utøvelsen av merinnsyn for enkelte typer informasjon:

- Protokollene fra kollegiemøtene anses som interne dokumenter, og det gis normalt ikke innsyn i disse. Ved innsynsbegjæring skal det imidlertid foretas en konkret vurdering av meroffentlighet.[631]
- Det gis ikke innsyn i referater fra intervjuer/møter med enkeltpersoner, gruppeintervjuer med ansatte/fagpersoner eller enheter på lavere nivå i virksomheten (eks. region- eller distriktskontorer og avdelinger). Det gis heller ikke innsyn i respondentenes svar på Riksrevisjonens spørreundersøkelser.[632]

Sistnevnte punkt er begrunnet med at det vil vanskeliggjøre tilgangen til åpen, ærlig og detaljert informasjon fra personer i forvaltningen dersom respondentene ikke kan loves konfidensialitet. Dette vil igjen kunne ha betydning for kvaliteten på Riksrevisjonens revisjonsarbeid. I Riksrevisjonens egen utredning er dette forklart nærmere:

«Selv om intervjuobjektene i mange tilfeller har plikt til å la seg intervjue av Riksrevisjonen iht. riksrevisjonsloven § 12, velger de selv hvor mye informasjon de vil dele. De kan f.eks. svare på enkle faktaspørsmål, men være lite meddelsomme hvis de blir bedt om å beskrive hendelser og prosesser, eller hvis det spørres om meninger og holdninger. I mange revisjoner opplyser revisjonsteamet til de intervjuede at vi ikke vil gjengi verken den intervjuedes eller den aktuelle enhetens navn i rapporten, og at informasjonen fra intervjuet kun vil bli brukt på aggregert nivå. Vår erfaring er at dette etablerer nødvendig tillit, som fører til at vi får mer utfyllende informasjon i intervjuet. Dette gjelder først og fremst for intervjuer med fagpersoner/enkeltpersoner og intervjuer på avdelings-, region- eller distriktsnivå. […] Erfa-

629. Riksrevisjonen (2000), punkt 3.2.3.
630. Med den presisering at dokumenter ville kunne skjermes helt eller delvis i kraft av unntaksbestemmelser knyttet til innholdet, for eksempel taushetsbelagt informasjon.
631. Riksrevisjonen (2019) 7.2 c). Standpunktet om å være tilbakeholden med å praktisere merinnsyn for kollegieprotokollene er ikke nærmere begrunnet til retningslinjene.
632. Riksrevisjonen (2019) punkt 7.2 c), jf. internt notat 14. februar 2019.

ring tilsier at representanter for forvaltningen i mange tilfeller deler informasjon i intervju som strekker seg langt ut over hva de samme informantene er villige til å nedfelle i f.eks. brev eller andre offisielle dokumenter.»[633]

Det er videre opplyst at Riksrevisjonen vanligvis anser det uproblematisk å gi innsyn i verifiserte referater fra møter med ledelsen i reviderte virksomheter. Slike referater vil gjerne gi uttrykk for virksomhetens offisielle syn, og framstillingen er kvalitetssikret av virksomheten selv.

28.3 Utvalgets vurderinger

28.3.1 Innledning og sentrale hensyn

Grovt sett gjelder dokumentene i Riksrevisjonen enten revisjonsvirksomheten eller mer administrative forhold. Innenfor begge disse kategoriene kan dokumentene være mottatt utenfra, eller produsert i Riksrevisjonen. Dokumenter utenfra kan komme fra ulike hold, typisk fra virksomheter som er gjenstand for revisjon, fra andre offentlige myndigheter, eller fra private.

Riksrevisjonen er både en offentlig virksomhet og et revisjonsorgan. De to funksjonene gir noe ulike og til dels motstridende forventninger til hvordan reguleringen om dokumentinnsyn skal innrettes. Riksrevisjonen er en del av staten. Det følger av Grunnloven § 100 femte ledd at enhver har rett til innsyn i statens dokumenter, og generelt forventes offentlige organer å være åpne for innsyn, slik særlig hovedregelen om innsyn i offentleglova § 3 illustrerer. Revisorer har derimot taushetsplikt for informasjon mottatt i forbindelse med revisjonen, jf. hovedregelen i revisorloven § 10-1 første ledd, og Grunnloven § 100 åpner for at det kan fastsettes begrensninger i innsynsretten ut fra hensyn til personvern og «av andre tungtveiende grunner». Spørsmål om rekkevidden av allmennhetens innsynsrett må vurderes i lys både av at Riksrevisjonen er et offentlig organ, og av virksomhetens egenart.

Regulering av innsyn hos den sentrale statlige revisjonen er tema i det internasjonale rammeverket for slik revisjon. INTOSAI-P 20 gir uttrykk for prinsipper for «Transparency and Accountability», hvor prinsipp nr. 1 lyder slik (utheving i original):

«**SAIs perform their duties under a legal framework that provides for accountability and transparency.**

- SAIs should have guiding legislation and regulations in terms of which they can be held responsible and accountable.
- Such legislation and regulations generally cover (1) the audit authority, jurisdiction and responsibilities, (2) conditions surrounding appointment and dismissal of the head of SAI and members of collegial institutions, (3) the SAI's operating and financial management requirements, (4) timely publishing of audit reports, (5) the oversight of the SAI's activities, and (6) the balance between public access to information and confidentiality of audit evidence and other SAI information.»

Regelverket skal sikre åpenhet («transparency»). Som det framkommer i punkt 6, anerkjenner samtidig prinsippdokumentet at det må være en balanse mellom allmennhetens tilgang til informasjon og konfidensialitet.

Regler om dokumentinnsyn hos Riksrevisjonen må utformes med utgangspunkt i de hensyn som gjør seg gjeldende for akkurat denne virksomheten. Samtidig vil disse hensynene langt på vei være de samme som for forvaltningens virksomhet. Offentleglova § 1 slår fast at formålet med den loven er å legge til rette for at offentlig virksomhet er åpen og gjennomsiktig. Videre utdyper bestemmelsen de hensyn eller verdier som ligger til grunn for at vi skal ha en åpen og gjennomsiktig forvaltning, ved at den nevner å styrke

- informasjons- og ytringsfriheten
- den demokratiske deltakelsen
- rettssikkerheten for den enkelte
- tilliten til det offentlige
- kontrollen fra allmennheten.

Offentleglova skal dessuten legge til rette for videre bruk av offentlig informasjon.

Dette er viktige hensyn og mål, som utvalget slutter seg til. De nevnte hensynene er relevante også for innsyn hos Riksrevisjonen.

Med utgangspunkt i Riksrevisjonens rolle som kontrollorgan er det likevel behov for unntak. Utvalget anbefaler stort sett å videreføre dagens unntak. Det medfører blant annet at allmennheten ikke vil være sikret tilgang til hele det underlagsmaterialet som Riksrevisjonen bygger sin revisjon på. Dermed vil allmennheten heller ikke nødvendigvis kunne ettergå den enkelte revisjon. Det gjør at kvaliteten i Riksrevisjonens arbeid primært må sikres på andre måter.

Det ligger viktige kontrollfunksjoner i å følge de internasjonale standardene for offentlig revisjon, herunder om kollegakontroll og periodiske kontroller. Helt overordnet kontrolleres Riksrevisjonen også av Stortinget. I motsetning til privat revisjon er ikke Riksrevisjonen underlagt kontroll fra Finanstilsynet. Arbeid i Riksrevisjonen kan imidlertid inngå i kompetansegrunnlaget for å bli statsautorisert revisor.[634] På individnivå kan dermed Finanstilsynet ha en kontrollfunksjon.

Nesten alle virksomhetene som Riksrevisjonen reviderer, er omfattet av offentleglova. Det betyr at den informasjonen som kommer til Riksrevisjonen som ledd i revisjonsvirksomheten, i det alt vesentlige finnes hos

633. Internt notat 14. februar 2019.
634. Revisorloven § 3-3 andre ledd.

organer som er underlagt offentleglova, der hovedregelen er dokumentoffentlighet. I den grad det gjøres unntak for innsyn i skriftlig materiale som Riksrevisjonen mottar som ledd i revisjonsvirksomheten, betyr altså ikke det at materialet som sådant generelt unntas fra allmennhetens innsyn – bare at det ikke gis innsyn i materialet hos Riksrevisjonen. Snarere enn at noe unntas fra offentlighet, er effekten at formidling til Riksrevisjonen i forbindelse med revisjon ikke gir en ekstra mulighet for innsyn.

Til dette kan det innvendes at innsynsretten i forvaltningens saksdokumenter er begrenset gjennom en rekke unntak i offentleglova kapittel 3, og at innsyn hos Riksrevisjonen ville kunne bidra til at prinsippet om åpenhet fikk større gjennomslag enn det har fått i offentleglova. De enkelte unntakene etter offentleglova er imidlertid vurdert og begrunnet i forbindelse med utarbeidelsen av offentleglova. Det inngår ikke i Riksrevisjonsutvalgets arbeid å vurdere innholdet i offentleglovas regler om innsyn i forvaltningens saksdokumenter.

Det følger av offentleglova § 14 at dokumenter som er produsert og beholdt internt i et forvaltningsorgan, i stor grad kan unntas fra offentlighet. Vanligvis vil sending av et slikt dokument til noen utenfor organet medføre at dokumentets status som internt opphører. Som nevnt er det en etablert forståelse at oversending av dokumenter i anledning klagebehandling eller kontroll ikke endrer slike dokumenters status som interne.

Utvalget vil ikke foreslå noen endring i dette for dokumenter som sendes til Riksrevisjonen. Regelen om at interne dokumenter ikke mister sin status som interne ved sending til et kontrollorgan, bidrar til å illustrere at det har begrenset betydning for innsynsretten i forvaltningens saksdokumenter om materiale mottatt av Riksrevisjonen som ledd i revisjonsvirksomheten ikke er undergitt innsynsrett, slik det følger av dagens instruks om Riksrevisjonen § 13 første ledd andre punktum.

Riksrevisjonens sentrale oppgave er å revidere og på den måten legge til rette for at Stortinget kan føre kontroll med forvaltningen. Stortingets kontroll med forvaltningen er et vesentlig element i styringssystemet. Den bidrar til å styrke folkevalgtes stilling overfor regjeringen og forvaltningen, som har et mer avledet demokratisk fundament enn Stortinget. Av hensyn til maktbalansen mellom Stortinget og regjeringen bør Stortingets kontroll med forvaltningen være så god som mulig. Effektiv og god kontroll forutsetter imidlertid god tilgang på informasjon. Det kan være et spenningsforhold mellom innsynsrett og tilgang på informasjon, for eksempel ved at personer som har blitt klar over kritikkverdige forhold i forvaltningen, kan unnlate å formidle den aktuelle informasjonen til Riksrevisjonen dersom informasjonsdelingen blir offentlig kjent. På samme måte som pressen trenger kildevern, trenger Riksrevisjonen et visst vern om sine kilder for informasjon. Det kan være behov for å unnta informasjon som framkommer gjennom møter, intervjuer og spørreundersøkelser fra innsyn.

Utvalgets forslag til en ny lovbestemmelse om innsynsrett hos Riksrevisjonen bygger på en avveining av de hensyn som er nevnt i det foregående.

28.3.2 Hovedregel om dokumentinnsyn hos Riksrevisjonen

Hovedregelen etter lov om Riksrevisjonen § 18 første ledd er som nevnt at enhver kan gjøre seg kjent med det offentlige innholdet av dokumenter i en bestemt sak når dokumentet er kommet inn til, eller er sendt fra, Riksrevisjonen. Videre gjelder offentleglova tilsvarende så langt bestemmelsene passer. Loven oppstiller altså en hovedregel om innsyn, selv om det finnes en rekke unntak fra hovedregelen, ikke minst i instruksen om Riksrevisjonens virksomhet § 13.

Som det framgår av punktene nedenfor, anbefaler utvalget at også en ny lov om Riksrevisjonen skal gi hjemmel for betydelige unntak fra retten til dokumentinnsyn. I praksis vil det meste av den dokumentasjonen som Riksrevisjonen har tilgang til, være omfattet av noen av unntakene. Det kan derfor stilles spørsmål ved hvor veiledende det er å oppstille en hovedregel om rett til dokumentinnsyn. Det ville kanskje gi et mer dekkende bilde om loven bare listet opp hvilke dokumenter allmennheten kan kreve innsyn i hos Riksrevisjonen.

Utvalget foreslår likevel at bestemmelsen om dokumentinnsyn skal innledes med en hovedregel om rett til innsyn i Riksrevisjonens saksdokumenter og journaler. Begrunnelsen for dette er særlig at denne utformingen viser tydelig at utgangspunktet er rett til dokumentinnsyn, og at det er unntak fra dette som krever et rettslig grunnlag. Dette gir veiledning både for allmennheten og for den enkelte ansatte i Riksrevisjonen. Rent juridisk kan det også ha betydning; dersom det er tvil om tolkning av en regel om unntak fra innsyn, vil hovedregelen gi en presumsjon for at det er rett til innsyn.

Hensynene bak unntakene fra innsynsrett som følger av offentleglova kapittel 3, gjør seg i de alt overveiende gjeldende også for Riksrevisjonen. Utvalget foreslår derfor at hovedregelen om dokumentinnsyn fortsatt skal suppleres med en regel om at offentleglova gjelder tilsvarende. Riksrevisjonen vil eksempelvis fortsatt kunne unnta fra innsyn dokumenter utarbeidet for den interne saksforberedelsen (offentleglova § 14) og deler av dokumenter som inneholder råd og vurderinger som er innhentet utenfra når det er nødvendig for å sikre en forsvarlig ivaretakelse av det offentliges interesser i saken (samme lov § 15 andre ledd).

Utvalget foreslår imidlertid ikke å videreføre forbeholdet i dagens lov § 18 første ledd om at bestemmelsene i offentleglova gjelder «så langt de passer». Riksrevi-

sjonens organisatoriske status som et organ for Stortinget kan i noen tilfeller kreve en særskilt tilpasning, men dette må kunne praktiseres også uten at loven gir uttrykk for dette forbeholdet. Det sentrale argumentet mot å videreføre dagens formulering er at den kan gi inntrykk av at Riksrevisjonen i større grad enn forvaltningen kan nekte å gi innsyn av bekvemmelighetsgrunner.

Utvalgets forslag til en ny bestemmelse om dokumentinnsyn kommer til uttrykk i lovforslaget § 7-4. Første ledd slår fast utgangspunktet om at enhver kan kreve innsyn i saksdokumenter og journaler for Riksrevisjonen dersom ikke annet følger av lov eller bestemmelser i medhold av lov, og at offentleglova gjelder tilsvarende. Videre lister bestemmelsens andre ledd opp øvrige unntak fra innsynsretten etter første ledd. Dette er dels unntak som kommer i tillegg til unntaksadgangen etter offentleglova, og dels unntak som avklarer spørsmål som ellers kunne være uklare.

Reglene om dokumentinnsyn hos Sivilombudet (sivilombudsloven § 26) gir en hovedregel om innsyn og enkelte unntak. I motsetning til riksrevisjonsloven § 18 viser ikke sivilombudslovens bestemmelse til offentleglova. Sivilombudsloven § 26 tredje ledd gir derimot følgende regel:

> «Ombudet kan også unnta andre dokumenter og opplysninger fra offentlighet hvis særlige grunner tilsier det. Ombudet avgjør om et dokument helt eller delvis skal unntas offentlighet.»

Sivilombudet har altså en skjønnsmessig adgang til å unnta dokumenter fra innsyn «hvis særlige grunner tilsier det».

Riksrevisjonen har langt flere ansatte enn Sivilombudet, og de ansatte har en mer heterogen faglig bakgrunn. Skulle det vedtas en tilsvarende skjønnsmessig unntaksadgang for Riksrevisjonen, måtte bruken av unntaksadgangen reguleres nærmere i interne instrukser. Innholdet i slike instrukser kan være mindre tilgjengelige for allmennheten enn det som står i en lov. For Riksrevisjonen mener utvalget at reglene om dokumentinnsyn bør framgå direkte av loven.

28.3.3 Unntak fra innsyn i forbindelse med revisjon

Revisjonsvirksomheten innebærer at Riksrevisjonen har kontakt med den reviderte virksomheten om gjennomføring av revisjonen, for eksempel i form av brev om oppstart av revisjonen, utkast til revisjonskriterier eller utkast til revisjonsrapport. Samtidig får Riksrevisjonen informasjon som skal danne grunnlag for revisjonen, i den grad Riksrevisjonen ikke allerede har tilgang til slik informasjon. Som nevnt ligger det i dagens lov og instruks at det i utgangspunktet er innsynsrett i korrespondanse mellom Riksrevisjonen og den reviderte virksomheten (med de begrensninger som følger av offentleglova og regelen om utsatt offentlighet), men med det unntaket at dokumenter «som foreligger hos kontrollert virksomhet og som følger som vedlegg i en sak, eller som innhentes som ledd i Riksrevisjonens kontroll», ikke er offentlige hos Riksrevisjonen.[635] Det er altså et skille mellom kontakt mellom Riksrevisjonen og revidert virksomhet om revisjonen som sådan, og vedlegg. Vedleggene, som altså ikke er omfattet av innsynsretten hos Riksrevisjonen, vil i prinsippet være gjenstand for innsyn etter offentleglova hos revidert virksomhet.

Utvalget har forståelse for de begrensninger i innsynsretten som ligger i dagens regler, og anbefaler at meningsinnholdet i instruksens § 13 første ledd videreføres. Ordningen har likheter med ordningen etter sivilombudsloven § 26 første ledd bokstav b, som slår fast at det ikke er innsynsrett hos Sivilombudet i dokumenter som er utarbeidet eller innhentet under forvaltningens forutgående behandling av de sakene som Sivilombudet behandler etter klage eller tar opp av eget initiativ.

Instruksen om Riksrevisjonens virksomhet § 13 første ledd inneholder imidlertid enkelte ord som er upresise eller ikke passer så godt med dagens arbeidsprosesser. Videre er det noe uklart om § 13 første ledd andre punktum utelukkende gjelder kontakt mellom Riksrevisjonen og revidert virksomhet, eller om den også unntar fra offentlighet dokumenter som Riksrevisjonen innhenter fra andre forvaltningsorganer som ledd i revisjonen. For å gjøre innholdet klarere foreslår utvalget et noe endret formulering, jf. lovforslagets § 7-4 andre ledd bokstav a og b.

Det følger videre av utvalgets forslag til § 7-4 tredje ledd at Riksrevisjonen ikke skal ha plikt til å vurdere merinnsyn etter offentleglova § 11 ved anvendelse av disse unntakshjemlene. Det vurderes i dag ikke merinnsyn for informasjon som er unntatt etter instruksens § 13 første ledd andre og tredje punktum, altså dokumenter som foreligger hos reviderte virksomheter. Særlig fordi det kan være tale om store mengder informasjon, mener utvalget at det er en formålstjenlig ordning.

Særlig i forbindelse med forvaltningsrevisjon gjennomfører Riksrevisjonen i mange tilfeller møter og intervjuer. Møtedeltakerne eller intervjuobjektene kan typisk være representanter for, eller ansatte i, den virksomheten som revideres, eller andre. Riksrevisjonen utarbeider utkast til referat fra slike møter eller intervjuer og sender utkastet til deltakerne for eventuelle merknader. Utkastet returneres deretter til Riksrevisjonen, som ferdigstiller referatet.

635. Instruks for Riksrevisjonen § 13 første ledd.

Referater som Riksrevisjonen selv produserer, vil i utgangspunktet kunne unntas fra innsyn som et organinternt dokument etter offentleglova § 14. Gjennom prosedyren med å sende utkast for merknader til deltagerne utenfor Riksrevisjonen oppheves imidlertid strengt tatt dokumentets status som internt. Etter utvalgets vurdering er det imidlertid ikke en god ordning at slike uferdige dokumenter blir gjenstand for innsyn. Slik allmennhetens innsynsrett fungerer, vil det ikke være noe som sikrer at den som får innsyn i et slikt utkast, også vil bli klar over hvordan referatet ser ut når det er ferdigstilt. Særlig hensynet til den som har forklart seg overfor Riksrevisjonen, tilsier at Riksrevisjonen bør kunne unnta utkast til referater fra møter og intervjuer med eksterne. For at unntaksadgangen skal bli tydelig, har utvalget lagt dette inn i lovforslagets § 7-4 andre ledd bokstav c.

Det er viktig at Riksrevisjonen sikres god tilgang til informasjon for å kunne fylle rollen som kontrollorgan for Stortinget. Samtidig kan det være et spenningsforhold mellom innsynsrett og tilgang på informasjon, i den forstand at personer som sitter med informasjon som Riksrevisjonen bør kjenne til, kan vegre seg for å dele informasjonen dersom dette blir kjent utenfor Riksrevisjonen. Blant annet kan dette være tilfellet dersom informasjonen gjelder den virksomheten personen arbeider i. Ideelt sett skal ingen ha noe å frykte ved å påpeke mulig uheldige forhold i en offentlig virksomhet, men det er enkelt å forstå at det i praksis likevel kan oppleves som en belastning for den enkelte.

For å sikre god informasjonstilgang til Riksrevisjonen foreslår utvalget derfor i § 7-4 andre ledd enkelte elementer av kildevern. Mer konkret ligger det i lovforslaget for det første at Riksrevisjonen skal ha en tydelig hjemmel for å unnta fra innsyn også endelig referat fra intervjuer og møter med personer som ikke uttaler seg på vegne av en offentlig virksomhet, jf. lovforslagets § 7-4 andre ledd bokstav c. Som beskrevet ovenfor gis det heller ikke i dag innsyn i referater fra møter eller intervjuer med enkeltpersoner eller enheter på lavere nivå i en virksomhet. Denne delen av forslaget er derfor mer en klargjøring av regelverket enn at det åpner for flere unntak enn det som praktiseres i dag.

I tillegg til møter og intervjuer gjennomfører Riksrevisjonen spørreundersøkelser som ledd i revisjonsvirksomheten. For de som skal svare på undersøkelsene, kan det være av betydning om svaret vil bli allment kjent og knyttet til avsenderen, og dermed gi grunnlag for oppmerksomhet og reaksjoner overfor denne.

Utvalget vil illustrere dette med et eksempel der en kommune behandler en undersøkelse fra Riksrevisjonen. I en slik situasjon oppstår spørsmålet om kommuneadministrasjonen kan besvare den på kommunens vegne ut fra sitt faglige ståsted, eller om svaret bør behandles også av politiske organer i kommunen. Kommunene er profesjonelle organisasjoner, og generelt bør det være stor grad av åpenhet om deres virksomhet. Det kan være formålstjenlig at administrasjonen kan formidle erfaringer og inntrykk uten at kommunens politiske organer har tatt stilling til dem. En hjemmel for å unnta slike svar fra innsyn vil kunne styrke oppslutningen om slike undersøkelser. Svar på spørreundersøkelser unntas i noen grad fra innsyn i dag. Etter utvalgets vurdering bør regelverket være tydelig på om svar på spørreundersøkelser kan unntas fra offentlighet. Ut fra behovet for å sikre Riksrevisjonen relevant informasjon foreslår utvalget en regel om at svar på spørreundersøkelser som Riksrevisjonen gjennomfører som del av en revisjon, kan unntas fra offentlighet, se forslaget til § 7-4 andre ledd bokstav d.

Riksrevisjonen har en egen tipskanal på sin hjemmeside på internett og mottar både der og på andre måter en rekke henvendelser om forhold i statlige virksomheter som Riksrevisjonen oppfordres til å undersøke nærmere. Mange av disse kommer fra privatpersoner. Tipskanalen gir mulighet for å henvende seg anonymt. Noen ganger vil imidlertid selve tipset kunne avsløre hvem tipseren er, for eksempel dersom et fåtall personer kjenner til det forholdet det tipses om. Hvis henvendelsen gjelder forhold av personlig karakter, vil det personlige være underlagt taushetsplikt, og av den grunn ikke være gjenstand for innsyn. Videre vil slike henvendelser kunne unntas fra innsyn etter offentleglova § 24 andre ledd første punktum dersom de gjelder lovbrudd. Offentleglovas bestemmelse omfatter imidlertid ikke tips om kritikkverdige forhold som ikke nødvendigvis er lovbrudd, slik som for eksempel uetisk adferd eller dårlig styring av en virksomhet.

For å sikre at informasjonstilgangen til Riksrevisjonen ikke hemmes av usikkerhet eller uklarhet om adgangen til å unnta fra offentlighet etter øvrige bestemmelser, foreslår utvalget å innta en uttrykkelig bestemmelse i loven om at henvendelser fra private om kritikkverdige forhold i staten kan unntas fra offentlighet, se forslaget til § 7-4 andre ledd bokstav e. Forslaget er myntet på henvendelser som direkte eller indirekte oppfordrer Riksrevisjonen til å undersøke forholdene som ledd i revisjonsvirksomheten. Henvendelser om Riksrevisjonen selv er ikke ment å være omfattet av bokstav e.

Også Riksrevisjonens svar på tips er foreslått omfattet av bestemmelsen. Slike svar vil gjerne være utformet som en nokså generell og kortfattet bekreftelse på at henvendelsen er mottatt. Utvalget ser at det i det enkelte tilfellet likevel kan oppleves som belastende å bli identifisert som en som har henvendt seg til Riksrevisjonen, med tilhørende fare for at det derfor ikke inngis tips. Utvalget foreslår derfor en tydelig regel om unntaksadgang både for henvendelser fra private og for de svarene som Riksrevisjonen gir.

28.3.4 Utsatt innsyn

Som nevnt gir riksrevisjonsloven § 18 en regel om utsatt offentlighet for saksdokumenter utarbeidet av eller til Riksrevisjonen i saker som den vurderer å legge fram for Stortinget som ledd i kontrollvirksomheten. Den har betydning for tidspunktet for når det kan gis innsyn blant annet i korrespondansen mellom Riksrevisjonen og revidert virksomhet i forbindelse med oppstart, gjennomføring og avslutning av en revisjon. Riksrevisjonen har opplyst til utvalget at den vurderer dagens regel om utsatt offentlighet som i hovedsak hensiktsmessig. Utvalget anbefaler å videreføre regelen med noen språklige forenklinger, se forslaget til § 7-4 fjerde ledd.

28.3.5 Unntak fra innsyn i dokumenter om administrative forhold i Riksrevisjonen

Etter dagens instruks § 13 andre ledd kan korrespondanse mellom Stortinget og Riksrevisjonen om Riksrevisjonens budsjett og interne administrasjon unntas fra offentlighet. Bestemmelsen kan ses som et motstykke til offentleglova § 22 om unntak fra innsyn i visse budsjettsaker vedrørende departementene, underliggende organer og etater, Det Kongelige Hoff, Domstoladministrasjonen og Sametinget. Under høring forut for offentleglova påpekte Finansdepartementet at offentliggjøring av enkeltelementer i den samlede budsjettprosessen lett ville kunne komplisere og skade regjeringens budsjettarbeid.

Riksrevisjonen utarbeider forslag til eget budsjett til Stortinget ved presidentskapet. Deretter sendes forslag til Riksrevisjonens budsjett til Finansdepartementet. Selv om Riksrevisjonen ikke er en del av forvaltningen, har budsjettprosessen dermed en viss forbindelse med regjeringens budsjettarbeid.

Det følger av § 3 i regelverket om rett til innsyn i Stortingets dokumenter at dokumenter som utveksles mellom Stortinget og Riksrevisjonen, og som gjelder Riksrevisjonens budsjett eller interne administrasjon, kan unntas fra innsyn. Videre kan dokumenter som utveksles mellom Stortinget og et forvaltningsorgan, og som gjelder budsjettet for blant annet Riksrevisjonen, unntas fra innsyn. Det bør fortsatt være konsistens mellom de ulike regelsettene om innsyn i budsjettforslag mv. Utvalget foreslår derfor at det lovfestes at Riksrevisjonen kan unnta fra innsyn dokumenter som utveksles mellom Stortinget og Riksrevisjonen, og som gjelder Riksrevisjonens budsjett og interne administrasjon, se forslaget til § 7-4 andre ledd bokstav f.

Etter utvalgets vurdering har det imidlertid betydelig offentlig interesse hvilke ressursbehov Riksrevisjonen melder inn, og å kunne sammenligne dette med resultatet etter at budsjettprosessen er ferdig. Innsyn i Riksrevisjonens forslag til budsjett vil blant annet kunne belyse Riksrevisjonens oppmerksomhet mot egen effektivitet. På samme måte som årsregnskapet og årsmeldingen gir innsyn i Riksrevisjonens virksomhet, slik dette er omtalt i kapittel 30, bidrar innsyn i budsjettet til nødvendig åpenhet. Utvalget antar videre at de hensyn som ligger til grunn for unntakene fra innsyn, ikke gjør seg like sterkt gjeldende etter at budsjettprosessen er avsluttet. På denne bakgrunnen ligger det i utvalgets forslag til lovbestemmelse at det kan kreves innsyn i Riksrevisjonens forslag til budsjett etter at Stortinget har fastsatt budsjettet.

Det følger av instruksen om Riksrevisjonens virksomhet § 13 tredje ledd at dokumenter som utveksles mellom Riksrevisjonens ledelse, administrasjon og ansatte, kan unntas fra offentlighet. Bestemmelsen har bakgrunn i en tilsvarende regel for Stortinget, men behovene er forskjellige. I motsetning til de organene som Stortingets regler gjelder for, anses Riksrevisjonens kollegium og ansatte i Riksrevisjonen som ett og samme organ. Det betyr at dokumenter som utveksles mellom kollegiet og administrasjonen, i stor grad vil være organinterne etter reglene i offentleglova § 14. Utvalget ser ikke at det for Riksrevisjonens vedkommende er behov for en særregel tilsvarende dagens instruks § 13 tredje ledd i tillegg til unntaksreglene i offentleglova. Interne dokumenter kan unntas etter offentleglova § 14, og opplysninger kan unntas etter offentleglova § 23 første ledd når det er påkrevd av hensyn til en forsvarlig gjennomføring av økonomi-, lønns- eller personalforvaltningen i organet. Sistnevnte bestemmelse kan være aktuell for kontakt med de ansattes organisasjoner. Informasjon om enkeltpersoner kan være taushetsbelagt og av den grunn ikke aktuell for innsyn.

28.3.6 Behandling av klager over avslag på innsyn

Offentleglova kapittel 4 gir regler om behandlingen av innsynsbegjæringer og klage over avslag på innsyn. Etter § 32 første ledd kan avslag på begjæring om innsyn påklages til det forvaltningsorganet som er nærmest overordet det forvaltningsorganet som har avslått innsyn. Siden Riksrevisjonen regnes som ett og samme organ, og hører direkte under Stortinget, passer ikke denne bestemmelsen for Riksrevisjonen. Etter instruksen om Riksrevisjonens virksomhet § 13 fjerde ledd er det i dag kollegiet som behandler klager over avslag på innsyn hos Riksrevisjonen, og slik at kollegiets avgjørelse er endelig.

Utvalget hadde et møte med Pressens offentlighetsutvalg i mai 2023. Der pekte offentlighetsutvalget blant annet på kravene til en uavhengig klagebehandling av innsynssaker og tok opp spørsmål om dagens ordning oppfyller disse. Videre ble det gitt uttrykk for erfaringer

for at klagebehandlingen tar for lang tid, og det ble påpekt at ordningen med samme person som daglig leder og leder for kollegiet skaper usikkerhet om vurderingene i klageinstansen. Pressens offentlighetsutvalg stilte også spørsmål ved om Riksrevisjonen besitter den realkompetansen som er nødvendig for å behandle innsynssakene. Det tok til orde for at behandlingen av klager over avslag på dokumentinnsyn hos Riksrevisjonen løftes ut av organisasjonen, for eksempel til Sivilombudet.

Norge har tiltrådt Europarådets konvensjon om innsyn i offentlige dokumenter, som trådte i kraft 1. desember 2020.[636] Det følger av konvensjonens artikkel 8 at den som har fått avslag på en begjæring om innsyn, skal ha adgang til overprøving ved en domstol eller et annet uavhengig og upartisk organ etablert ved lov, og alltid tilgang til en rask prosedyre uten store kostnader. Riksrevisjonsutvalget tar ikke stilling til rettslige spørsmål om rekkevidden av denne konvensjonen for innsyn hos Riksrevisjonen, eller om konvensjonens krav kan anses oppfylt. Reelt sett er det imidlertid lett å se svakheter ved dagens ordning opp mot mer generelle forventninger om at klager skal behandles med noen grad av uavhengighet fra den som har avslått innsynsbegjæringen. Begrunnelsen for at det bør være en viss avstand, er særlig at dette styrker sannsynligheten for at klageinstansen anser seg fri til å avgjøre klagesaken i samsvar med egne vurderinger – uten bindinger til tidligere vurderinger. Det blir lettere for klager og allmennheten å ha tillit til at klageinstansen ser på saken med friske øyne.

Som det framgår av kapittel 12, går utvalget inn for å endre ordningen med at en og samme person er både leder for kollegiet og Riksrevisjonens daglige leder. Når disse funksjonene ikke lenger er på samme hånd, vil ikke ordningen lenger innebære at samme person som har et overordnet ansvar for behandling av innsynsbegjæringer i første hånd, også deltar ved behandling av klagesaken. Kollegiet og resten av Riksrevisjonen vil imidlertid fortsatt være samme organisatoriske enhet. Etter utvalgets vurdering bør derfor klagesaksbehandlingen løftes ut av Riksrevisjonen, slik at det blir større avstand mellom den som avslår begjæring om innsyn og klageinstansen. Det styrker grunnlaget for tillit til uavhengighet.

Klageinstansen må også kunne avgjøre klagesakene raskt, og ha en viss kapasitet. Av samfunnsøkonomiske grunner bør klageordningen heller ikke være mer ressurskrevende enn nødvendig. Ved klagebehandlingen vil det påklagede avslaget måtte vurderes opp mot regelverket. Klageinstansen bør derfor ha, eller ha tilgang til, juridisk kompetanse.

Siden Riksrevisjonen er Stortingets organ, kan det være nærliggende å tenke at klager over avslag på innsyn hos Riksrevisjonen bør avgjøres på Stortinget. Verken det samlede Stortinget, presidentskapet eller Stortingets komiteer bør imidlertid belastes med slike saker. I møte med Pressens offentlighetsutvalg pekte dette på Sivilombudet som en mulig klageinstans for avslag på innsyn hos Riksrevisjonen. Sivilombudet har utvilsomt god faglig kompetanse for oppgaven, men etter utvalgets vurdering er heller ikke dette en nærliggende løsning. Sivilombudet er i hovedsak en kontrollinstitusjon som ikke selv treffer vedtak i de sakene som behandles der. Oppgaven med å avgjøre klagesaker vil innebære en ganske annen rolle enn den Sivilombudet ellers har.

Utvalget foreslår at det oppnevnes en klagenemnd for avgjørelse av klager over avslag på krav om innsyn hos Riksrevisjonen. Klagenemnda kan bestå av et relativt lite antall personer med relevante faglige kvalifikasjoner og fungere uten noe stort administrativt apparat. Som eksempel på en slik nemnd nevnes Oslo kommunes klagenemnd for eiendomsskatt.[637] Den har leder, nestleder, tre ordinære medlemmer og tre varamedlemmer. Alle medlemmene har dette vervet som tillegg til en annen jobb eller status som pensjonist, og sakene avgjøres normalt i fysiske møter. For en nemnd som skal behandle klager over avslag på innsyn hos Riksrevisjonen, vil arbeidet kunne foregå helt eller delvis digitalt.

Dersom det opprettes en klagenemnd for behandling av innsynssaker hos Riksrevisjonen, kan det samtidig vurderes om nemnda bør behandle også andre typer klagesaker, eller klager på avslag om innsyn hos andre av Stortingets eksterne organer. Klagenemnda trenger med andre ord ikke opprettes eksklusivt for oppgaven med å behandles klager over avslag på innsyn hos Riksrevisjonen.

Utvalgets forslag kommer til uttrykk i forslaget til § 7-4 femte ledd. Vedtak av forslaget vil kreve at Stortinget utarbeider et regelverk for oppnevning av medlemmer til utvalget, hvilke saker klagenemnda skal behandle, og klagenemndas kompetanse i den enkelte sak. Siden klagenemnda – i motsetning til et ordinært overordnet forvaltningsorgan – ikke vil inngå i den samme ansvarslinjen som den instansen som har avslått innsynsbegjæringen, bør klageinstansens kompetanse begrenses til å vurdere om Riksrevisjonen har behandlet innsynssaken i samsvar med reglene. I så fall vil ikke klagenemnda kunne overprøve Riksrevisjonens vurdering av om det skal gis merinnsyn.

For øvrig bør også mer praktiske spørsmål som godtgjøring mv. reguleres.

636. Ofte betegnet som «Tromsø-konvensjonen».
637. Retten til å klage kommer til uttrykk i eigedomsskattelova § 20.

28.3.7 Forskrifter til offentleglova

Etter instruksen om Riksrevisjonens virksomhet § 13 femte ledd gjelder forskrifter til offentleglova tilsvarende for Riksrevisjonen «så langt de passer». Som nevnt mener utvalget at denne uttrykksformen er uheldig. Utvalget anbefaler at det lovfestes at forskrifter til offentleglova gjelder så langt Stortinget ikke har fastsatt noe annet, se forslaget til § 7-4 sjette ledd.

Det følger i dag av samme instruks § 13 femte ledd andre punktum at Riksrevisjonen kan gi nærmere bestemmelser om betaling for innsyn i likhet med det som Kongen kan gi etter offentleglova § 8. Denne regelen foreslås videreført.

28.4 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

- at reguleringen av allmennhetens rett til innsyn i Riksrevisjonens dokumenter tar utgangspunkt i et åpenhetsprinsipp, jf. lovforslagets § 7-4 første ledd første punktum
- at offentleglova skal gjelde for Riksrevisjonen med mindre det er gjort uttrykkelige unntak i loven, jf. lovforslagets § 7-4 første ledd annet punktum
- å videreføre ordningen med at innsyn i forvaltningens dokumenter må søkes hos forvaltningen og ikke hos Riksrevisjonen, jf. lovforslagets § 7-4 andre ledd bokstav a og b og tredje ledd
- å lovfeste dagens praksis for at svar på spørreundersøkelser og visse typer referater kan unntas offentlighet, jf. lovforslagets § 7-4 andre ledd bokstav c og d
- å tydeliggjøre hjemmelen for å kunne unnta tips til Riksrevisjonen fra innsyn, jf. lovforslagets § 7-4 andre ledd bokstav e
- å videreføre adgangen for Riksrevisjonen til å unnta visse dokumenter om budsjett og intern administrasjon, men at dette ikke gjelder Riksrevisjonens budsjettforslag etter at Stortinget har fastsatt budsjettet, jf. lovforslagets § 7-4 andre ledd bokstav f
- å videreføre ordningen med utsatt offentlighet for revisjonssaker som vurderes framlagt for Stortinget, jf. lovutkastets § 7-4 fjerde ledd
- at det etableres en klagenemnd med ansvar for å behandle klager på avslag på forespørsler om innsyn i Riksrevisjonens informasjon, jf. lovforslagets § 7-4 femte ledd
- at forskrifter til offentleglova skal gjelde for Riksrevisjonen så langt Stortinget ikke har fastsatt noe annet, jf. lovforslagets § 7-4 sjette ledd
- å videreføre Riksrevisjonens adgang til å gi bestemmelser som tilsvarer forskrifter etter offentleglova § 8, jf. lovforslagets § 7-4 sjuende ledd.

29. Krav til arkiv

29.1 Innledning

Som revisor og kontrollør for statlig virksomhet, og arbeidsgiver for omkring 450 ansatte, har Riksrevisjonen tilgang til betydelige mengder informasjon. Informasjonen omfatter blant annet personopplysninger og sikkerhetsgraderte opplysninger.

Det følger av offentleglova § 10 første ledd at de organer som loven gjelder for, skal føre journal etter reglene i arkivlova med forskrifter. Arkivlova skal sikre at viktig informasjon oppbevares og blir tilgjengelig også for ettertiden. Lovens kapittel II stiller krav til arkivholdet i det offentlige og underlegger forvaltningen tilsyn fra og opplysningsplikt overfor Riksarkivaren. Kravene til journalføring, arkivering mv. er nærmere presisert i forskrifter gitt i medhold av dette kapittelet.

Disse reglene gjelder imidlertid ikke for Riksrevisjonen. I dette kapitlet redegjøres det for dagens regler, som Riksrevisjonen selv har fastsatt i en egen arkivinstruks, før utvalget begrunner sitt forslag om å gjøre arkivlovas bestemmelser gjeldende også for Riksrevisjonen.

29.2 Dagens regler

Etter arkivlova § 5 gjelder ikke kapittel II for Stortinget og dets organer. For Sivilombudet er dette justert gjennom sivilombudsloven § 26 siste ledd, som slår fast at arkivlova kapittel II gjelder for dette organet, men med unntak for § 7 om rettleiings- og tilsynsansvar og § 8 om opplysningsplikt overfor Riksarkivaren. Videre er det lovfestet samme sted at «[t]ilhørende forskrifter gjelder så langt de passer».

Tilsvarende grep er ikke gjort for Riksrevisjonen. Riksrevisjonen har imidlertid selv fastsatt en arkivinstruks som gir uttrykk for at institusjonen «så langt [det] passer» skal følge bestemmelsene i arkivlova kapittel II om offentlig arkiv, arkivforskriften og Riksarkivarens regelverk for offentlige arkiver. [638] Riksrevisjonens arkivinstruks slår fast at alle saksdokumenter som er eller blir saksbehandlet, eller som har verdi som dokumentasjon, skal arkiveres, og inneholder for øvrig regler blant annet om hvem i organisasjonen som har arkivansvar, og om organisering av arkivet og arkivsystem. Videre foreligger det en kortfattet avtale fra januar 2006 mellom Riksrevisjonen og Riksarkivet om blant annet overlevering av arkivmateriale fra Riksrevisjonen til Riksarkivet. I den samme avtalen gir Riksrevisjonen også uttrykk for at den vil følge nærmere angitte deler av arkivlova og enkelte (nå opphevede) forskrifter til denne «så langt de passer». Avtalen inneholder dessuten blant annet følgende punkter:

638. Arkivinstruksen ble opprinnelig vedtatt 23. august 2013, endret 1. oktober 2019.

«3. Riksarkivet fungerer som veiledningsinstans for Riksrevisjonen i arkivspørsmål, slik det er beskrevet i arkivloven § 7, men likevel slik at Riksarkivaren ikke kan gi Riksrevisjonen formelle pålegg.

4. Riksrevisjonen gir Riksarkivet nødvendige opplysninger av den type som er nevnt i arkivloven § 8.»

29.3 Utvalgets vurderinger

Arkivering og forvaltning av arkiv er vesentlig både for den løpende virksomheten og for å sikre at dokumentasjon bevares over tid. Dette gjelder ikke minst for en så stor og betydningsfull premissleverandør til Stortinget som Riksrevisjonen. Utvalget konstaterer at lovgivningen per i dag ikke oppstiller tydelige krav til arkivholdet i Riksrevisjonen. Siden arkivlova § 5 unntar Riksrevisjonen (og Stortingets øvrige organer) fra virkeområdet for det meget sentrale kapittel II i loven, bør en ny lov om Riksrevisjonen ha regler om arkiv.

Arkivlova kapittel II inneholder regler om

- plikt til å ha et arkiv som er ordnet og innrettet slik at dokumentene er sikret som informasjonskilder for samtid og ettertid (§ 6)
- at Riksarkivaren har veilednings- og tilsynsansvar for arkivarbeidet og kan kreve seg forelagt for godkjenning journalsystem, arkivnøkler, arkivinstrukser mv., inspisere arkiv og gi pålegg som er nødvendige for å oppfylle bestemmelser i loven eller i medhold av loven (§ 7)
- at offentlige organer på forespørsel fra Riksarkivaren plikter å gi opplysninger som gjelder arkiv, og som kan ha virkning for oppfyllelse av formålene med loven, uavhengig av taushetsplikt (§ 8)
- forbud mot at arkivmateriale uten et særskilt rettsgrunnlag selges, føres ut av landet, kasseres eller rettes (§ 9)
- avlevering av arkiv til Arkivverket i samsvar med forskrifter etter arkivlova § 12 (§ 10)
- at Riksarkivaren kan kreve refusjon for merkostnader påført dersom det viser seg at arkivet ikke tidligere er først i samsvar med reglene (§ 11)
- en hjemmel for Kongen til å gi utfyllende regler om journalsystem, arkivnøkler, arkivinstrukser mv., og om rett til å påklage avgjørelser fra Riksarkivaren (§ 12)

Som nevnt er arkivlova kapittel II med unntak for §§ 7 og 8 gitt anvendelse for Sivilombudet, og det samme regelverket danner utgangspunkt for Riksrevisjonens egen arkivinstruks og avtale med Riksarkivet. På samme måte som sivilombudsloven bør også en ny lov om Riksrevisjonen omfatte arkivlovas kapittel II. Utvalget har vurdert hvorvidt også §§ 7 og 8 skal gjøres gjeldende for Riksrevisjonen, og i hvilken grad forskrifter til arkivlova skal gjelde for Riksrevisjonen.

Arkivlova §§ 7 og 8 gjelder kontroll- og tilsynsfunksjoner for Riksarkivaren overfor offentlige organer som er underlagt de aktuelle reglene. Riksarkivaren er øverste leder for Arkivverket, som er en virksomhet under Kultur- og likestillingsdepartementet. Bestemmelsene er således et eksempel på slike ordninger med lovbestemte kontroll- og tilsynsfunksjoner i forvaltningen som er behandlet i kapittel 13 og som i prinsippet kan utfordre Riksrevisjonens uavhengighet. Unntaket i sivilombudsloven § 26 sjette ledd for arkivlova §§ 7 og 8 er fastsatt på bakgrunn av at ombudet er Stortingets organ, og ut fra hensynet til ombudets uavhengighet overfor forvaltningen. Dette kan tilsi samme unntak for Riksrevisjonen. På den andre siden ligger det i den nevnte avtalen av 2006 mellom Riksrevisjonen og Riksarkivet at sistnevnte skal fungere som veiledningsinstans for Riksrevisjonen i arkivspørsmål uten å gi formelle pålegg, og at Riksrevisjonen skal gi Riksarkivet nødvendige opplysninger som nevnt i arkivlova § 8. I praksis er det dermed ikke så stor forskjell på lovens ordning og det som i dag er avtalt. Umiddelbart er det heller ikke helt lett å se for seg at de kontroll- og tilsynsfunksjonene som ligger i §§ 7 og 8 reelt sett vil kunne påvirke Riksrevisjonens virksomhet og uavhengighet.

Det kan være hensiktsmessig med like regler for Sivilombudet og Riksrevisjonen om slike administrative forhold. Det foreligger imidlertid ikke umiddelbare og konkrete hensyn til enkeltmennesker på dette området som krever at Riksarkivarens funksjoner etter §§ 7 og 8 må gjelde også overfor Riksrevisjonen. Samtidig er et korrekt og godt arkivhold i offentlige virksomheter en vesentlig samfunnsverdi. Riksarkivarens fullmakter er begrensede, og utvalget ser ikke at det er tungtveiende grunner til at de ikke skal gjelde også overfor Riksrevisjonen. Utvalget foreslår derfor å lovfeste at arkivlova kapittel II skal gjelde fullt ut, jf. lovforslaget § 7-5. Det ligger i forslaget til § 1-3 tredje ledd at Stortinget kan fravike og gi egne bestemmelser om forvaltningens lovfestede myndighet overfor Riksrevisjonen. Skulle erfaring vise at Riksarkivarens myndighet skaper reelle problemer, vil Stortinget således kunne fastsette begrensninger uten å måtte benytte lovs form.

Det er fastsatt flere forskrifter med hjemmel i arkivlova kapittel II (§ 12), herunder arkivforskrifta. Arkivforskrifta gir regler blant annet om journalføring, behandling av dokumenter som skal inngå i et arkiv, og avlevering av arkiv til arkivdepot, og den stiller betydelige krav til de organene som er omfattet av den. I praksis er journalføring og arkivering et vesentlig premiss for at offentleglova kan fungere etter sin hensikt. Med den store praktiske betydningen arkivreglene har, ikke bare for arkivering, men også for allmennhetens rett til dokumentinnsyn, er disse reglene reelt sett svært viktige. Den avtalen som er inngått mellom Riksrevisjonen og Riksarkivaren, gir som nevnt uttrykk for at Riksrevisjonen vil følge deler av forskriftsverket, dog med henvisninger som ikke er oppdatert opp mot dagens forskriftsverk.

For Sivilombudet er det fastsatt at «[t]ilhørende forskrifter gjelder så langt de passer».[639] En lignende formulering er benyttet flere steder også i dagens lov og instruks om Riksrevisjonen. Hensynet til like regler for Sivilombudet og Riksrevisjonen tilsier en tilsvarende formulering i riksrevisjonsloven. Utvalget mener imidlertid at uttrykket «så langt det passer» er for lite presist og gir for liten veiledning for brukerne av loven og allmennheten generelt. Ideelt sett bør det framgå direkte av loven hvilke regler som skal gjelde for Riksrevisjonen. På den andre siden er regler om journalføring og arkiv til dels av ganske teknisk karakter og passer slik sett bedre i forskrift enn i selve loven. Utviklingen med digitalisering mv. kan dessuten medføre behov for hyppige oppdateringer. Dette kan gjøre en uttrykkelig lovregulering upraktisk.

Valget står mellom å benytte den samme formuleringsmåten som i sivilombudsloven § 26 og å lovfeste at forskrifter i medhold av arkivlova kapittel II gjelder så langt annet ikke er fastsatt av Stortinget. Med den førstnevnte løsningen vil det i praksis være Riksrevisjonen selv som vurderer «hva som passer», mens den siste vil kreve at Stortinget (i praksis Stortingets administrasjon) vurderer om, og eventuelt hvorvidt, det er deler av forskriftsverket som ikke bør gjelde for Riksrevisjonen. En slik vurdering vil da i prinsippet måtte gjøres fortløpende for alle de endringer i forskriftsverket. Med avgjørende vekt på at det så langt som mulig bør være avklart hva de rettslige rammene for Riksrevisjonen går ut på, foreslår utvalget en bestemmelse i ny lov om at forskrifter i medhold av arkivlova kapittel II gjelder for Riksrevisjonen så langt Stortinget ikke har besluttet annet, jf. lovforslagets § 7-5 andre punktum. Dette vil gjelde både det materielle innholdet i forskriftene og myndigheten til å treffe vedtak og gi ytterligere forskrifter som disse legger til Riksarkivaren.

Forslaget til § 7-5 vil innebære at Stortinget kan beslutte at forskrifter gitt i medhold av arkivlova kapittel II (eller nærmere angitte deler av dem) ikke skal gjelde, uten å benytte lovs form. Siden det her gjelder forskriftsnivå, er det fra utvalgets side heller ikke meningen at Stortinget selv skal måtte ta stilling til spørsmål om Riksrevisjonen helt eller delvis skal unntas fra slike forskrifter. Utvalget antar at det vil være aktuelt å overlate til Stortingets presidentskap å vurdere og avgjøre spørsmål om dette.

29.4 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

– en bestemmelse om at arkivlova kapittel II om offentlige arkiv gjelder for Riksrevisjonen, jf. lovforslagets § 7-5 første punktum
– at forskrifter med hjemmel i arkivlova kapittel II skal gjelde for Riksrevisjonen så langt Stortinget ikke har fastsatt noe annet, jf. lovforslagets § 7-5 andre punktum

30. Administrative oppgaver

30.1 Innledning

I dagens lovgiving finnes det enkelte regler for hvordan Riksrevisjonen skal rapportere fra sin virksomhet for å gi styringsinformasjon og innsyn i organisasjonens virksomhet. I oppsummeringen av evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon i kapittel 9 er det redegjort for åpenhet overfor allmennheten som en viktig verdi for Riksrevisjonen som en offentlig organisasjon. Det er videre redegjort for forventningene om overordnet strategisk styring og systematisk iverksetting av tiltak i organisasjonen, herunder en systematisk kvalitetskontroll.

I ny lov om Riksrevisjonen foreslår utvalget å samle og presisere regler for hvordan Riksrevisjonen kan framstå som åpen overfor allmennheten, legge til rette nødvendig informasjon om virksomheten overfor Stortinget samt legge til rette for at kollegiet kan ivareta sin styrefunksjon og følge opp organisasjonen, herunder kontroll av Riksrevisjonens kjerneaktiviteter. Det gis en oversikt over dagens regler, praksis og uttalelser når det gjelder økonomireglementet spesielt. Deretter redegjøres det for utvalgets vurderinger av sentrale elementer i den overordnede administrative styringen av Riksrevisjonen, konkret knyttet til økonomireglement, strategiområdet, kvalitetskontroll, budsjettforslag, årsregnskap og årsmelding.

30.2 Dagens regler

30.2.1 Generelt

Det er i dag få regler om Riksrevisjonens interne styring. Regler om Riksrevisjonens budsjett og regnskap er regulert i riksrevisjonsloven § 8:

«Riksrevisjonens budsjettforslag fremmes av Kollegiet direkte overfor Stortinget.
Riksrevisjonens regnskap fastsettes av Kollegiet og revideres av revisor oppnevnt av Stortingets presidentskap. Revidert regnskap og revisjonsberetning sendes Stortinget.»

Instruks om Riksrevisjonens virksomhet inneholder i § 17 en bestemmelse om årsmelding:

«Riksrevisjonen skal hvert år sende en melding til Stortinget om Riksrevisjonens virksomhet. Meldingen

639. Sivilombudsloven § 26 sjette ledd andre punktum.

skal inneholde en generell oversikt over foregående års aktiviteter og regnskap.»

For statsforvaltningen er det gitt omfattende regler om økonomistyringen i form av statens økonomireglement og de tilhørende bestemmelsene om økonomistyring i staten, gjerne betegnet samlet som statens økonomiregelverk. Grovt skissert omhandler økonomiregelverket prinsipper og regler for departementets styring og kontroll av virksomhetene, krav til virksomhetens interne styring, og felles prinsipper og standarder for budsjettering, regnskapsføring, økonomisystem, bokføring og dokumentasjon samt mer detaljerte krav til rutiner knyttet til viktige utgiftsposter som lønn, anskaffelser og også til inntekter.

Økonomiregelverket gjelder for «statlige forvaltningsorganer» – og altså ikke for Stortinget eller Stortingets eksterne organer. Stortingets presidentskap har vedtatt et eget økonomiregelverk for Stortinget, som i store trekk baserer seg på økonomiregelverket i staten.

30.2.2 Riksrevisjonens økonomireglement

Riksrevisjonen har et eget økonomireglement, vedtatt 1. mars 2006.[640] I motsetning til økonomiregelverket i staten og Stortingets regelverk er Riksrevisjonens reglement kortfattet. Det materielle innholdet strekker seg over knappe tre sider. I del I «Innledende bestemmelser» beskrives formålet med reglementet, dets virkeområde og grunnleggende styringsprinsipper. Det framgår også at «Riksrevisjonens leder» fastsetter utfyllende regler for økonomistyring og gjennomføring av reglementet (punkt 1.3). Del II omhandler utarbeidelse av budsjettforslag til Stortinget, mens del III regulerer kravene til Riksrevisjonen om iverksettelsen av Stortingets budsjettvedtak. Det er i del III at «rapportering til Stortinget» er regulert, se nærmere omtale nedenfor. Punkt IV omhandler «regnskap» – det er svært kortfattet og beskrives over tre linjer. Punkt V Kontroll fastsetter bestemmelser om intern kontroll. Underpunkt 5.3 «Evalueringer» lyder:

«Riksrevisjonen skal sørge for at det gjennomføres evalueringer for å få informasjon om effektivitet, måloppnåelse og resultater innenfor hele eller deler av virksomhetens ansvarsområde og aktiviteter.»

Det eneste som står om rapporteringen Riksrevisjonen skal gjøre om sin virksomhet, er det som framgår av underpunkt 3.3 i del III i «Riksrevisjonens økonomireglement». Det heter her:

«Riksrevisjonen skal i budsjettproposisjonen gi Stortinget rapport av arbeidet innenfor sitt ansvarsområde, jf. bevilgningsreglementet § 13, fjerde ledd.

Riksrevisjonen leverer også årlig Dokument nr. 2, melding om virksomheten, til Stortinget.»

30.3 Harberg-utvalgets uttalelser om administrative forhold

På tidspunktet for Harberg-utvalgets utredning var det presidentskapet som fastsatte økonomireglement for Sivilombudet, EOS-utvalget og Stortingets ombudsnemnd for Forsvaret. For Norges institusjon for menneskerettigheter (NIM) og Riksrevisjonen ble det fastsett av henholdsvis styret og kollegiet.

Harberg-utvalget uttalte følgende om Stortingets involvering i fastsettelse av økonomireglement for de eksterne organene:

«Det er Stortingets presidentskap som gir de eksterne organene disponeringsskriv. Det er derfor naturlig at de har en viss kontroll med strategidokumenter for disponeringen av midlene. Ut fra prinsippet om organenes uavhengighet og integritet anbefaler imidlertid utvalget at de øverste organene i virksomheten fastsetter økonomireglement, og at statens økonomireglement legges til grunn. Reglementet oversendes Stortinget til orientering.»[641]

Disse føringene er fulgt opp med bestemmelser i NIM-loven og EOS-kontrolloven. De er imidlertid ikke innarbeidet i sivilombudsloven eller forsvarsombudsloven.

Når det gjelder budsjett, mener Harberg-utvalget at Stortinget må få informasjon om organenes opprinnelige budsjettframlegg når Stortinget behandler budsjettene.[642] Kontroll- og konstitusjonskomiteen sluttet seg til denne vurderingen.[643]

30.4 Utvalgets vurderinger

Som Riksrevisjonens øverste organ har kollegiet ansvaret for både den faglige og den administrative styringen av Riksrevisjonens virksomhet, slik dette er omtalt i kapittel 12 om ledelsen av Riksrevisjonen. Sentrale administrative oppgaver for en virksomhets øverste ledelse er blant annet strategi, årsbudsjett og -regnskap, organisasjonsstruktur og -kultur, internkontroll og overvåkning av måloppnåelse.

Det følger av dagens regler at Riksrevisjonen skal utarbeide budsjett og årsregnskap som skal behandles i kollegiet, og at det skal utformes en årsmelding. Når det gjelder årsmeldinger, er imidlertid dagens regler lite presise, og innholdet i Riksrevisjonens årsmeldinger er svært begrensede. I resultatene fra evalueringen av Riks-

640. Det er ikke foretatt senere endringer i dette reglementet.
641. Dokument 21 (2020–2021), punkt 6.11.4.
642. Dokument 21 (2020–2021), punkt 6.11.2.
643. Innst. 392 S (2020–2021), punkt 2.

revisjonens organisasjon, som er omtalt i kapittel 8, kommer det dessuten fram at Riksrevisjonen i liten grad har gjennomført eksterne kvalitetskontroller, slik det er forutsatt i internasjonale standarder. På denne bakgrunn mener utvalget det er behov for å fastsette nærmere krav til Riksrevisjonens administrative oppgaver i loven. Med utgangspunkt i verdien av åpenhet, men også som grunnlag for behovet for kollegiets ivaretakelse av styrefunksjonen, foreslår utvalget å lovfeste enkelte sentrale elementer i den overordnede administrative styringen av Riksrevisjonen, når det gjelder

- økonomiregelverk
- strategi
- ekstern kvalitetskontroll
- budsjett
- årsregnskap
- årsmelding

Utvalget understreker kollegiets ansvar for disse oppgavene. Dette er "saker av viktighet" etter instruksens § 1 første ledd, foreslått videreført i lovforslagets § 2-4 første ledd ("viktige saker".)

30.4.1 Økonomiregelverk

Utvalget slutter seg til Harberg-utvalgets anbefaling om at Riksrevisjonen skal fastsette et økonomireglement basert på økonomireglementet i staten. Riksrevisjonen er ikke et statlig forvaltningsorgan, men har mange likhetspunkter med statlige forvaltningsorganer. De statlige forvaltningsorganene får sine mål nærmere fastsatt av departementet. I tillegg har mange forvaltningsorganer egne lover som regulerer organisasjonen og dens virksomhet. Riksrevisjonen reguleres i dag av lov og instruks som gir et klart mandat for det samfunnsoppdraget organet er satt til å utføre. Utvalget legger til grunn at metoder for styring i statlige forvaltningsorganer vil passe for Riksrevisjonen, med visse tilpasninger.

Harberg-utvalgets uttalelse er knyttet kun til økonomireglementet, ikke til de tilhørende bestemmelsene om økonomistyring i staten. Etter utvalgets mening er disse to delene så nært knyttet til hverandre at det er logisk at Riksrevisjonen ser hen til det samlede økonomiregelverket ved utforming av et økonomiregelverk for egen organisasjon. Blant annet inneholder bestemmelsene detaljerte regler om utarbeidelse av årsregnskapet, og etter utvalgets mening er det hensiktsmessig at Riksrevisjonen inkluderer slike regler i sitt økonomiregelverk.

Det forutsettes at enkeltbestemmelser i statens økonomiregelverk tas ut bare dersom de er klart irrelevante for Riksrevisjonen eller ikke passer for Riksrevisjonens virksomhet. Avvik fra statens reglement bør begrunnes i hvert enkelt tilfelle.

Som det er redegjort for i kapittel 8, viser evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon at Riksrevisjonen ikke har sørget for løpende oppdatering av sentrale styringsdokumenter. På bakgrunn av dette mener utvalget at det er nødvendig å presisere uttrykkelig i loven at Riksrevisjonens økonomiregelverk skal være i samsvar med de til enhver gjeldende reglene for statlig økonomistyring.

30.4.2 Strategi

Dagens lov og instruks om Riksrevisjonen inneholder ingen regler om utarbeidelse av strategiske styringsdokumenter for virksomheten. Virksomhetens strategi vil være et logisk utgangspunkt for virksomhetsplanen, herunder de planene som skal sikre måloppnåelse for organisasjon og de mekanismene som brukes til oppfølgning av vedtatte tiltak. Offentliggjøring av den strategiske planen kommuniserer dessuten organisasjonens intensjoner til interne og eksterne interessenter. Svikt i virksomhetsstyringen for en revisjonsvirksomhet vil på sikt ha negative konsekvenser for kjerneaktiviteten. Den internasjonale organisasjonen for riksrevisjoner (INTOSAI) viser i tillegg til at en riksrevisjon skal ha en virksomhetsstyring som kan være et forbilde for andre. Etter utvalgets vurdering er derfor en strategisk plan er helt sentral for Riksrevisjonen.

Som øverste organ i Riksrevisjonen må kollegiet sørge for å initiere arbeidet med en ny strategi i tide, at prosessen er godt planlagt, inkluderende og formålstjenlig, og at den er tilstrekkelig dokumentert.

30.4.3 Ekstern kvalitetskontroll

Gjeldende regulering av Riksrevisjonens virksomhet inneholder heller ingen krav om ekstern kvalitetskontroll.

Prestasjonsvurdering er et sentralt virkemiddel både for interne og eksterne interessenter som ønsker å vurdere grad av måloppnåelse. Som det framkommer i kapittel 15 om internasjonale revisjonsstandarder og god revisjonsskikk, blir ikke uavhengige institusjoner som riksrevisjoner utsatt for omfattende løpende kontroll. Den internasjonale organisasjonen for riksrevisjoner (INTOSAI) utviklet i 2016 et rammeverk for prestasjonsvurderinger, som kan brukes til fagfellevurderinger eller ved andre vurderinger. Dette rammeverket benevnes "Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework", forkortet til SAI PMF. En evaluering med utgangspunkt i dette rammeverket omfatter både vurderinger av en riksrevisjon som organisasjoner, av revisjonsprosesser og av kvaliteten på de revisjonsaktivitetene som følger av en gitt riksrevisjons mandat.

I norsk sammenheng finner vi bestemmelser om evaluering i statens økonomiregelverk. Krav til å gjen-

nomføre evalueringer følger av økonomireglementets punkt 2.7:

"Virksomheten skal sørge for at det gjennomføres evalueringer for å få informasjon om effektivitet, måloppnåelse og resultater innenfor hele eller deler av virksomhetens ansvarsområde og aktiviteter. Evalueringer kan vektlegge innsatsfaktorer, aktiviteter, produkter og tjenester eller effekter i forhold til brukere og samfunn.

Frekvens og omfang av evalueringer skal bestemmes ut fra virksomhetens egenart, risiko og vesentlighet. Behovet må vurderes opp mot kvaliteten på og omfanget av virksomhetens øvrige rapportering internt og til overordnet departement.

Evalueringer kan utføres av interne eller eksterne fagmiljøer."

I Riksrevisjonens økonomireglement punkt 5.3 er det fastsatt følgende:

"Riksrevisjonen skal sørge for at det gjennomføres evalueringer for å få informasjon om effektivitet, måloppnåelse og resultater innenfor hele eller deler av virksomhetens ansvarsområde og aktiviteter".

Som det framkommer i redegjørelsen for evalueringen av Riksrevisjonens som organisasjon i kapittel 8, har ikke Riksrevisjonen gjennomført en ekstern evaluering i form av en internasjonal fagfellevurdering siden 2011. Det ble gjennomført en omfattende intern evaluering i 2017, og høsten 2022 gjennomførte toppledelsen en kvalitetskontroll som inkluderte en begrenset ekstern evaluering av alle revisjonstyper. Omfanget av evalueringer de siste 20 årene har imidlertid vært begrenset og lite systematisk.

Ettersom Stortinget sjelden vil gjennomføre evalueringer av Riksrevisjonen, er det etter utvalgets mening svært viktig at Riksrevisjonen selv gis ansvar for å gjennomføre regelmessige evalueringer av egen virksomhet, og formidler resultatene av disse til Stortinget og allmennheten. Det er også viktig at Riksrevisjonen blir evaluert av eksterne. Internasjonalt er det vanlig å benytte såkalte fagfellevurderinger, der riksrevisjoner fra andre land inviteres til å gjennomgå utvalgte deler av virksomheten og forslå forbedringer. Utvalget viser også til den utstrakte bruken av eksterne evalueringer hos den britiske riksrevisjonen, jf. omtalen i kapittel 5. Her har man tradisjonelt benyttet Financial Reporting Council (den offentlige tilsynsmyndigheten for privat revisjon) til å gjennomgå riksrevisjonens finansielle revisjon. I tillegg benyttes private konsulentfirma til å evaluere forvaltningsrevisjon. Den britiske riksrevisjonens egne finansielle revisor vil i tillegg foreta forvaltningsrevisjoner av riksrevisjonen. Resultatet av evalueringen publiseres i den årlige åpenhetsrapporten (Transparency Report).

På bakgrunn av dette foreslår utvalget å lovfeste at Riksrevisjonen skal sørge for en regelmessig ekstern evaluering av egen organisasjon. Den vanlige strategiperioden for Riksrevisjonen har vært fire år. Etter utvalgets mening er det hensiktsmessig at det gjennomføres en ekstern evaluering i god tid før arbeidet med ny strategisk plan starter. På den måten kan resultater fra evalueringen brukes aktivt i utformingen av ny strategi. Evalueringene skal gi tilstrekkelig kunnskapsgrunnlag for å vurdere kvaliteten av Riksrevisjonens virksomhet og dermed kunne identifisere behov for videreutvikling i et langsiktig perspektiv.

Evaluering bør favne om både Riksrevisjonen som organisasjon og Riksrevisjonens revisjonsaktiviteter. Det bør likevel være opp til Riksrevisjonen selv å bestemme hvilket rammeverk evalueringen skal gjøres etter, og hvem som skal utføre kvalitetskontrollen. Etter utvalgets mening er det ikke nødvendig at det foretas en total evaluering hvert fjerde år. Det kan være både forsvarlig og hensiktsmessig å legge opp til en rotasjon, slik at alle sentrale deler av Riksrevisjonens organisasjon og virksomhet dekkes over tid.

Kvaliteten på arbeidet som Riksrevisjonen utfører, påvirker organisasjonens omdømme og troverdighet, og til slutt hvordan organisasjonen oppfyller sitt mandat. I tillegg til å gi styringsinformasjon til kollegiet, som Riksrevisjonens øverste ansvarlige organ, kan rapportering til Stortinget om resultatet av kvalitetsvurderingene i årsmeldingen Dokument 2 gi Stortinget et grunnlag for å følge opp Riksrevisjonen. I tillegg gir slik rapportering allmennheten et grunnlag for å vurdere hvordan Riksrevisjonen ivaretar sitt samfunnsoppdrag.

30.4.4 Budsjett

Kollegiets ansvar for å framlegge et budsjettforslag for Stortinget er i dag regulert i riksrevisjonsloven § 8 i riksrevisjonsloven første ledd, hvor det heter at «Riksrevisjonens budsjettforslag fremmes av Kollegiet direkte overfor Stortinget». Bestemmelsen foreslås videreført.

At budsjettforslaget fremmes direkte for Stortinget og ikke via Finansdepartementet, er en logisk følge av at Riksrevisjonen er Stortingets kontrollorgan, og ikke en del av forvaltningen. Stortinget fastsetter budsjettene til Stortingets eksterne organer. Fastsettelsen gjøres etter innstilling fra Stortingets presidentskap og utarbeides på grunnlag av organenes budsjettforslag. Etter utvalgets mening bør innstillingen inneholde informasjon om organenes opprinnelige forslag.

30.4.5 Årsregnskap

Utvalget foreslår å videreføre dagens lovbestemmelse i § 8 andre ledd om fastsetting av Riksrevisjonens årsregnskap, hvor det heter at «Riksrevisjonens regnskap fastsettes av Kollegiet og revideres av revisor oppnevnt av Stortingets presidentskap. Reviderte regnskap og revisjonsberetning sendes Stortinget.»

Riksrevisjonen revideres av ekstern revisor. Ansvaret for å oppnevne revisor for Riksrevisjonens årsregnskap tilligger Stortingets presidentskap. Etter utvalgets mening er det logisk at denne delen av gjeldende bestemmelse reguleres i Stortingets forretningsorden. Bestemmelsen er derfor ikke tatt inn i utvalgets lovforslag.

30.4.6 Årsmelding

Riksrevisjonens ansvar for å sende Stortinget en årsmelding til Stortinget er i dag nedfelt i instruksens § 17 andre punktum, hvor det heter at «Meldingen skal inneholde en generell oversikt over foregående års aktiviteter og regnskap». Det stilles altså kun krav om at meldingen skal inneholde en generell oversikt over foregående års aktiviteter og regnskap. I praksis inneholder årsmeldingen kun en kort omtale av revisjonsaktivitetene, ettersom revisjonsresultatene formidles til Stortinget i Dokument 1 og Dokument 3-serien for øvrig. Årsmeldingen er i derfor i stor grad viet informasjon om Riksrevisjonens organisasjon og administrasjon samt den internasjonale virksomheten.

Slik dagens bestemmelse er utformet, handler rapporteringen om hvilke aktiviteter som er utført i løpet av året. Etter utvalgets mening bør meldingen i stedet rettes inn mot å gi informasjon om resultatene av revisjonsvirksomheten, som grunnlag for en vurdering av måloppnåelse og ressursbruk. Slik informasjon er viktig for både Stortinget og allmennheten, men også for at kollegiet skal kunne ivareta sin styringsfunksjon om Riksrevisjonens øverste ansvarlige organ.

Utvalget foreslår derfor en betydelig mer utfyllende bestemmelse om innholdet i årsmeldingen, som reflekterer behovet for informasjon knyttet til resultater, måloppnåelse og ressursbruk. Dreiningen av fokus for årsmeldingen samsvarer for øvrig med de endringer som ble gjort i statens økonomireglement fra 2014 om nye krav til årsrapport. Se ytterligere omtale i kapittel 4 om utviklingstrekk. For å understreke viktigheten av ledelsens styring og kontroll i virksomheten bør årsmeldingen også inneholde informasjon om dette.

I tillegg bør eventuell annen relevant informasjon av betydning for Stortinget tas med i årsmeldingen.

30.4.7 Oversendelse til Stortinget

Etter dagens lov og instruks er det krav om å sende årsmelding, inkludert årsregnskap og revisjonsberetning, til Stortinget. I loven § 8 andre ledd heter det at «Revidert regnskap og revisjonsberetning sendes Stortinget», mens det i instruksens § 17 heter at «Riksrevisjonen skal hvert år sende en melding til Stortinget om Riksrevisjonens virksomhet». Utvalget anbefaler å videreføre disse bestemmelsene.

Som nevnt foreslo Harberg-utvalget at de eksterne organene for Stortinget skulle sende sitt økonomireglement til Stortinget til orientering. Utvalget er enig i dette. Utvalget mener at Stortinget også bør få oversendt det til enhver tid gjeldende strategidokumentet.

30.5 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

- å lovfeste enkelte sentrale elementer i den overordnede administrative styringen av Riksrevisjonen når det gjelder økonomiregelverk, strategi, ekstern kvalitetskontroll, og årsmelding, jf. lovforslagets § 8-1 bokstavene a, b, c og f
- å videreføre bestemmelser om kollegiets ansvar om å foreslå budsjett for Riksrevisjonen, fastsette årsregnskap, jf. lovforslagets § 8-1 bokstav d og e
- å ikke videreføre bestemmelsen om ekstern revisjon av Riksrevisjonens årsregnskap i ny lov om Riksrevisjonen

31. Personaladministrasjon

31.1 Innledning

Den norske staten har drøyt 170 000 arbeidsforhold. De aller fleste av disse jobber i statsforvaltningen. Statsforvaltningen består av departementene, direktorater og andre statlige etater og virksomheter. Resten av de ansatte er fordelt på Stortinget og Sametinget med underliggende virksomheter, samt domstolene. Statsforetak og statseide selskaper regnes ikke som en del av statsforvaltningen.

Reglene som regulerer ansettelsesforhold i statsforvaltningen, er nedfelt i statsansatteloven. Loven gjelder for Riksrevisjonen, men det er gjort unntak fra reglene om utlysning av stilling, innstilling, ansettelse, innleie og fortrinnsrett. I riksrevisjonsloven er imidlertid reglene om utlysning, innstilling og ansettelse «koblet inn igjen», men slik at de gjelder «så langt de passer».

I det følgende redegjøres det først for statsansattelovens bestemmelser og hva som i dag gjelder for Riksrevisjonen. Det gis også en presentasjon av hva som gjelder for Stortingets øvrige eksterne organer. Det er særlig reglene for fastsetting av personalreglement og ansettelse som har vært gjenstand for utvalgets vurderinger, og som det redegjøres for i punkt 32.3. Her presenterer utvalget også sitt syn på hvorvidt Riksrevisjonen skal følge tjenestetvistloven og avtaleverket i staten.

31.2 Dagens regler

31.2.1 Statsansattelovens bestemmelser

Statsansatteloven gir regler om ansettelse og ansettelsesforhold i staten. Den regulerer blant annet hvordan personalreglementet for statlige virksomheter skal

fastsettes, og prosessen knyttet til ansettelser og opphør av arbeidsforhold.

31.2.1.1 Personalreglement

Fastsetting av personalreglement er regulert i statsansatteloven § 2. Denne bestemmelsen gjelder for Riksrevisjonen. Av bestemmelsens første og andre ledd framgår:

> «Bestemmelser som etter loven skal fastsettes ved personalreglement, avtales mellom ledelsen for virksomheten og tjenestemannsorganisasjonene som har forhandlingsrett etter lov 18. juli 1958 nr. 2 om offentlige tjenestetvister. Det kan også inngås avtale om personalreglement for grupper av virksomheter.
>
> Før avtale inngås, skal departementet treffe vedtak om hvilke statsansatte som skal ansettes av departementet eller beskikkes av Kongen.»

Bakgrunnen for sistnevnte ledd er at embetsmenn alltid utnevnes av Kongen i statsråd. Bestemmelsen handler om hvilke eventuelle andre stillinger som også skal utnevnes i statsråd. I praksis er det oftest bare toppledere i underliggende virksomheter som beskikkes av Kongen eller ansettes av departementet. Øvrige stillinger ansettes vanligvis av et ansettelsesråd.[644]

At det skal inngås avtale om personalreglementet, innebærer at det er gjenstand for forhandlinger. Forhandlingsinstituttet er nærmere regulert i hovedavtalen i staten. At personalreglementet er en forhandlingssak, framgår også av hovedavtalen § 19 nr. 2 bokstav d.

Personalreglementet skal i utgangspunktet kun inneholde bestemmelser som ifølge statsansatteloven skal fastsettes i slikt reglement. Dette gjelder

- antallet ansettelsesråd, jf. statsansatteloven § 6 første ledd
- sammensetning, oppnevning og funksjonstid for ansettelsesrådets medlemmer, jf. statsansatteloven § 6 andre ledd (samt tilsvarende for departementenes innstillingsråd, jf. statsansatteloven § 5 femte ledd)
- eventuelle unntak for kortvarige stillinger og enkelte andre stillinger, jf. statsansattelovens § 7 andre og tredje ledd
- hvem som skal behandle klager på vedtak om oppsigelse, ordensstraff, suspensjon eller avskjed, jf. statsansattelovens § 22 første ledd

Eventuelle andre bestemmelser som utfyller reglene i statsansatteloven, skal ikke framforhandles som del av personalreglementet, men fastsettes av arbeidsgiver.[645]

I statsansatteloven § 2 tredje ledd er det en særregel for fastsetting av personalreglementet for departementene og Statsministerens kontor. Også for dette reglementet skal det gjennomføres forhandlinger med tjenestemannsorganisasjonene, men det er Kongen som formelt fastsetter det reglementet som er framforhandlet. Den avvikende reguleringen har sammenheng med at ett av departementene framforhandler et utkast til reglement på vegne av samtlige departementer, men det er kun Kongen som har beslutningsmyndigheten for alle departementene.

Statsansatteloven § 2 inneholder altså noe ulike regler for henholdsvis departementene og Statsministerens kontor på den ene siden, og øvrige statlige virksomheter på den andre. Når paragrafen skal anvendes for Riksrevisjonen, er det et spørsmål om det er regelen for departementene eller regelen for de øvrige statlige virksomheter som gjelder.

31.2.1.2 Ansettelser

Regler om ansettelse er nedfelt i statsansattelovens kapittel 2. Det er et grunnleggende prinsipp at den best kvalifiserte søkeren skal ansettes, jf. statsansattelovens § 3. Denne bestemmelsen gjelder ubetinget for Riksrevisjonen.

Videre er det regler om utlysning (§ 4), innstilling (§ 5), ansettelse (§ 6) og unntak fra disse bestemmelsene for visse stillinger (§ 7). Ifølge statsansatteloven § 1 fjerde ledd gjelder ikke disse bestemmelsene for ansatte i Stortinget, andre organer under Stortinget, hos Stortingets ombud eller i Sametinget. Bestemmelsen om virkeområde er en videreføring av virkeområdet for den forutgående tjenestemannsloven, som igjen er en videreføring fra tjenestemannsloven av 1918.[646]

Bestemmelsene i §§ 4 til 7 er likevel gitt anvendelse for Riksrevisjonen gjennom riksrevisjonsloven § 5 andre ledd, men da «så langt de passer». Forbeholdet «så langt de passer» må forstås på bakgrunn av at statsansatteloven er utformet primært med tanke på organiseringen i statsforvaltningen, og derfor ikke alltid kan praktiseres for Riksrevisjonen uten tilpasninger. Det framgår av forarbeidene til dagens lov at forbeholdet

> «må ses i lys av at tilsettingskompetansen i Riksrevisjonen etter første ledd foreslås lagt til Kollegiet, som dermed også vil ha den kompetansen Kongen er tillagt etter tjenestemannsloven § 3 nr. 1 annet ledd og § 4 nr. 1.»[647]

De nevnte paragrafene omhandler arbeidsgivers styringsrett og regler om tilrådning til innstilling. Forbeholdet «så langt de passer» skal altså ikke forstås som en fri adgang til å avvike fra reglene etter egne preferanser.

644. Prop. 94 L (2016–2017) merknad til § 2.
645. Kommunal- og distriktsdepartementet (2023), punkt 2.2.1.1.
646. Ot.prp. nr. 72 (1981–1982), kapittel VII, merknad til § 6.
647. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.1.5.

Ledig stilling skal utlyses offentlig, med mindre annet er fastsatt i lov, forskrift eller tariffavtale, jf. statsansatteloven § 4 første ledd. Før en statsansatt ansettes, skal nærmeste leder avgi innstilling, jf. statsansatteloven § 5 første ledd. Før ansettelse i et departement, skal et innstillingsråd avgi innstilling, jf. bestemmelsens fjerde ledd. Bakgrunnen for særregelen er at ansettelsesretten for departementsstillinger ikke er lagt til et kollegialt organ, men til statsråden eller den statsråden gir fullmakt[648]. Forskjellen på ansettelsesprosedyrene i hhv. departementene og øvrige statlige virksomheter er beskrevet nærmere nedenfor.

Etter statsansatteloven § 6 ligger myndigheten til å ansette statens personale i utgangspunktet til Kongen. Embetsmenn utnevnes av Kongen i statsråd, mens øvrige ansettelser er delegert til departement, ansettelsesråd eller styre.[649] Et ansettelsesråd skal ledes av en person som er oppnevnt av arbeidsgiveren, og består i tillegg av like mange medlemmer fra arbeidsgiversiden som fra arbeidstakersiden, jf. § 6 andre ledd. Hvis et styre har ansettelsesmyndighet, skal minst to representanter for de statsansatte delta i behandlingen av ansettelsessaken, jf. samme bestemmelse fjerde ledd.

I § 7 er det gjort unntak og adgang til å gjøre unntak for visse stillinger, blant annet kortvarige stillinger. Bestemmelsen omtales ikke nærmere her.

Nærmere om de ulike ansettelsesprosedyrene

Statsansattelovens regler om ansettelse viderefører prinsippet fra den tidligere tjenestemannsloven om at alle ansettelser skal skje i to trinn – innstilling og ansettelse – og at de tillitsvalgte skal medvirke i minst ett av disse to trinnene.[650]

Formelt ligger det til Kongen å bestemme hvem som skal ansette, men i praksis er det overlatt til departementene å bestemme hvor ansettelsesmyndigheten skal plasseres. Det er derfor det enkelte departement som bestemmer hvilke stillinger eller stillingsgrupper i en underordnet virksomhet som skal tilsettes av departementet selv, et styre eller av et ansettelsesråd.[651]

For de fleste statlige virksomheter er det nærmeste leder som innstiller, og et ansettelsesråd som ansetter. Her er det altså nærmeste leder som foretar utvelgelse av aktuelle kandidater og fremmer en innstilling til ansettelse – ofte med tre kandidater i prioritert rekkefølge. Det er vanlig praksis at representanter fra de ansatte deltar under de forutgående intervjuene. Ansettelsesrådet, som ledes av en person oppnevnt av arbeidsgiversiden og i tillegg består av like mange medlemmer fra arbeidsgiversiden som fra arbeidstakersiden, foretar ansettelsen.

I departementene og Statsministerens kontor er det mindre valgfrihet. Det er fastsatt direkte i loven at ansettelser i departementene besluttes av statsråden, eventuelt departementsråden[652]. Innstillingen avgis av et innstillingsråd. Det er samme regler for sammensetning av innstillingsrådene som for ansettelsesrådene. Ordningen i departementene er en videreføring av ansettelsesprosedyren etter tjenestemannsloven, altså det som gjaldt for alle statlige etater før statsansatteloven trådte i kraft i 2017. Ved innføring av statsansattelovens regler ble innstillingsrådene i alle statlige virksomheter lagt ned, med unntak av i departementene. Særreglene for departementene gjelder for alle stillinger i departementene og Statsministerens kontor, og stillinger i underliggende virksomheter som skal besettes av departementet (i praksis etatsledere).

Hvordan saksgangen foregår i praksis, framgår av Reglement for personalforvaltningen i departementene del 3:

«§ 6 Saksgangen i innstillingsråd

(1) Før saken behandles av de øvrige medlemmer av innstillingsrådet, skal stillingens nærmeste leder utarbeide et skriftlig forslag til innstilling. Forslaget skal angi i hvilken rekkefølge søkerne bør komme i betraktning og omfatte minst 3 søkere dersom de anses kvalifiserte.

(2) Innstillingsrådets leder gir til kjenne sitt syn etter at rådets øvrige medlemmer har gjort dette. Hvis det er uenighet om innstillingen eller noen av medlemmene krever det, trer de som har deltatt i behandlingen eller deres stedfortredere sammen til møte.

(3) Den endelige innstillingen, med mulige dissenser, tas inn i innstillingsprotokollen. Protokollen underskrives eller godkjennes digitalt av alle, og medlemmene av rådet har rett til å begrunne sitt standpunkt.»

Statsansatteloven foreskriver altså to forskjellige ansettelsesprosedyrer: Enten besluttes ansettelsen i departementet, med medvirkning fra ansatte gjennom innstillingsrådet, eller ansettelsen foretas av underliggende virksomhet. Det er Kongen som bestemmer om ansettelsen skal skje i departementet eller ikke.

Dersom ansettelsesmyndigheten ligger hos underliggende virksomhet, skal ansettelsen besluttes av et ansettelsesråd. I virksomheter med styre kan ansettelsesmyndigheten legges til styret, supplert med minst to representanter fra de ansatte. Det er ikke noe alternativ etter loven å operere med et innstillingsråd i underliggende virksomheter.

648. Prop. 94 L (2016–2017), kapittel 29, merknad til § 5.
649. Prop. 94 L (2016–2017), kapittel 29, merknad til § 6.
650. Prop. 94 L (2016–2017), punkt 11.5.
651. Prop. 94 L (2016–2017) kapittel 11.
652. Statsråden kan gi departementsråden fullmakt til å ansette i nærmere bestemte tilfeller, se reglement for personalforvaltningen i departementene § 8.

Som for reglene om personalreglement er det et spørsmål om hvilke regler Riksrevisjonen skal følge, når loven foreskriver ulike regler for departementene og øvrige statlige virksomheter, og hvordan bestemmelsen om Kongens myndighet skal anvendes for Riksrevisjonen. Kongen har ingen myndighet over Riksrevisjonen, og kompetansen til å ansette må derfor ligge et annet sted.

31.2.1.3 Øvrige bestemmelser

I både statsansatteloven og riksrevisjonsloven er det gjort unntak for bestemmelsene i § 11 tredje ledd og § 24, jf. statsansatteloven § 1 fjerde ledd og riksrevisjonsloven § 5 andre ledd andre punktum. Førstnevnte er en adgang til å inngå sentral tariffavtale om unntak fra reglene om likebehandling av lønns- og arbeidsvilkår ved innleie fra bemanningsforetak. Ettersom Riksrevisjonen ikke inngår egne tariffavtaler, er bestemmelsen ikke relevant for Riksrevisjonen. § 24 regulerer fortrinnsrett til ansettelse i staten. At bestemmelsen ikke gjelder for Riksrevisjonen, innebærer at ansatte i forvaltningen som blir sagt opp på grunn av virksomhetens forhold, ikke har fortrinnsrett til stillinger i Riksrevisjonen. Tilsvarende har ansatte i Riksrevisjonen ikke fortrinnsrett til stillinger i forvaltningen.

31.2.2 Særreguleringen i riksrevisjonsloven

31.2.2.1 Personalreglement

Personalreglement er ikke regulert i riksrevisjonsloven. Det framgår imidlertid av instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 1 tredje ledd at kollegiet eller den det bemyndiger fastsetter nødvendige bestemmelser for Riksrevisjonens tjenestemenn og arbeidsordningen i virksomheten.

31.2.2.2 Ansettelser

Riksrevisjonsloven har egne regler om ansettelse. Etter riksrevisjonsloven § 5 første ledd er det kollegiet som ansetter ledere i Riksrevisjonen. Øvrige ansettelser besluttes av Riksrevisjonens ansettelsesråd. Gruppen ledere omfatter revisjonsråd, ekspedisjonssjefer og avdelingsdirektører, til sammen om lag 50 stillinger. Loven skiller ikke mellom de ulike ledernivåene, og den åpner ikke for delegering. Også i praksis er det således kollegiet som avgjør alle saker om ansettelse av ledere i Riksrevisjonen.

Riksrevisjonens praksis i dag er at nærmeste leder innstiller, både til lederstillinger og til øvrige stillinger. Etter at nærmeste leder har avgitt innstilling i sak om ansettelse av en leder, sendes innstillingen til ansettelsesrådet for uttalelse før saken oversendes kollegiet for beslutning. Ordningen medfører at de ansatte ikke er representert ved innstilling eller avgjørelse av ansettelsessaker om lederstillinger, og er dermed ikke i samsvar med prinsippet om ansatterepresentasjon enten ved innstilling eller ved beslutning om ansettelse.

Ifølge riksrevisjonsloven § 5 andre ledd gjelder statsansatteloven §§ 4 til 7 «så langt de passer». Bestemmelsene det vises til, gjelder krav til utlysning av ledig stilling, innstilling, ansettelse og unntak fra disse reglene for visse bestemte stillinger.

31.2.2.3 Nærmere om bakgrunnen for dagens ordning

Før dagens lov om Riksrevisjonen trådte i kraft, ble ledere i Riksrevisjonen ansatt av Stortingets presidentskap,[653] ut fra en parallell til embetsmenn i forvaltningen.[654] Under utarbeidelsen av loven ble det foreslått å legge myndigheten til å ansette også ledere til institusjonen selv, slik ordningen var for andre ansatte i Riksrevisjonen. [655] Det ble antatt at Riksrevisjonens ansettelsesprosedyrer ville ivareta behovet for «veloverveide, forsvarlige og betryggende innstillinger og ansettelser». Det ble også vist til at Riksrevisjonens selvstendige og uavhengige stilling taler for at Riksrevisjonen selv ansetter lederne.[656] Dette ble lagt til grunn i den videre behandlingen av lovforslaget, jf. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.1.5.

Både ledere og øvrige ansatte skulle etter dette altså ansettes av Riksrevisjonen selv. Skillet mellom ledere og øvrige ansatte ble imidlertid opprettholdt gjennom ulike prosedyrer for ansettelse. Myndigheten til å ansette ledere ble lagt til kollegiet, mens øvrige ansatte skulle ansettes etter reglene i tjenestemannsloven. For disse øvrige ansatte lå ansettelsesmyndigheten til et ansettelsesråd (betegnet som tilsettingsråd), etter innstilling fra et innstillingsråd.

De ulike prosedyrene for ledere og øvrige ansatte bygget trolig på at lederstillingene ble ansett som en parallell til embetsstillingene i departementene, men uten at lederne fikk et særskilt oppsigelsesvern i tråd med det embetsmenn har. Dette ble begrunnet med at embetsmennenes oppsigelsesvern har fått mindre selvstendig betydning etter hvert som rettighetene til statstjenestemenn generelt er styrket.[657] Riksrevisjonen har

653. Instruks 30. januar 1918 for statsrevisionen, § 2 andre og tredje ledd.
654. St. prp. nr. 125. (1914), side 28.
655. Riksrevisjonen (2000).
656. Riksrevisjonen (2000), punkt 4.5.1.2.
657. Riksrevisjonen (2000), punkt 4.5.2. Dette ble begrunnet med at embetsmennenes oppsigelsesvern har fått mindre selvstendig betydning etter hvert som rettighetene til statstjenestemenn generelt er styrket.

lang tradisjon for å legge seg tett opp til praksis i departementene når det gjelder personalforvaltning.[658] I motsetning til departementene har Riksrevisjonen likevel ikke lenger et innstillingsråd. Riksrevisjonen la ned sitt innstillingsråd som ledd i en tilpasning til statsansatteloven, men uten at det ble foretatt en prinsipiell drøfting av hvorvidt Riksrevisjonen skulle organisere sine ansettelsesprosesser i tråd med det som gjelder i departementene, eller det som gjelder i statlige virksomheter for øvrig. I praksis valgte altså Riksrevisjonen å følge reglene for statlige organer utenfor departementsstrukturen.

Ved innføring av statsansatteloven ble henvisningen i riksrevisjonsloven § 5 andre ledd til tjenestemannslovens bestemmelser endret til å gjelde de tilsvarende bestemmelsene i statsansatteloven, men uten å presisere om det var reglene for departementene eller de nye reglene for de øvrige statlige virksomheter som skulle gjelde. Selve lovendringen var altså en ren oppdatering av henvisningene, men uten at det ble vurdert hvilke reelle konsekvenser dette ville få for Riksrevisjonen. I praksis la Riksrevisjonen ned sitt innstillingsråd i tråd med hovedordningen i statsansatteloven, og parallellen til saksgangen ved ansettelse i departementene ble dermed i realiteten forlatt. Ved at Riksrevisjonen samtidig beholdt de ulike ordningene for ansettelse av henholdsvis ledere og øvrige ansatte, er altså situasjonen i dag at de ansatte ikke er representert ved innstilling eller avgjørelse av saker om ansettelse av ledere.

31.2.2.4 Øvrige regler

Lønn, pensjon og arbeidsvilkår er regulert i riksrevisjonsloven § 6 andre ledd. Etter denne bestemmelsen skal de ansattes lønn, pensjon og arbeidsvilkår fastsettes av Riksrevisjonen i henhold til de avtaler og bestemmelser som gjelder for arbeidstakere i statsstilling. I praksis betyr dette hovedtariffavtalene i staten, hovedavtalen i staten og særavtaler. Ansatte i Riksrevisjonen er omfattet av pensjonsordningene i Statens pensjonskasse.

Det er videre fastsatt at lov om offentlige tjenestetvister gjelder for Riksrevisjonen, jf. riksrevisjonsloven § 6 tredje ledd.

Forvaltningsloven gjelder ikke for Riksrevisjonen, jf. forvaltningsloven § 4 fjerde ledd. Etter riksrevisjonsloven § 7 gjelder likevel forvaltningslovens regler for avgjørelser om ansettelse, oppsigelse, suspensjon, avskjed, forflytting, ordensstraff og pensjon. Riksrevisjonen er altså i slike saker underlagt de samme kravene til saksbehandling som gjelder i statsforvaltningen, jf. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.1.7.

Bestemmelsen i riksrevisjonsloven er utformet etter mønster av forvaltningsloven § 2 andre ledd, som definerer denne type avgjørelser som et enkeltvedtak. Saksbehandlingsreglene i forvaltningslovens kapittel IV-VI gjelder dermed for Riksrevisjonen i disse sakene. Henvisningen i riksrevisjonsloven er imidlertid ikke begrenset til disse kapitlene, men gjelder forvaltningsloven generelt. Det innebærer at for eksempel også reglene om habilitet, taushetsplikt og veiledningsplikt gjelder.[659] Videre kan Stortinget etter bestemmelsen gi utfyllende regler og fastsette i hvilken utstrekning forskrifter til forvaltningsloven ikke skal gjelde. Slike regler er ikke gitt. Det innebærer blant annet at forvaltningslovforskriftens kap. 5 om partsinnsyn gjelder også i Riksrevisjonens ansettelsessaker.

31.2.3 Ansettelse i Stortingets øvrige eksterne organer

Etter sivilombudsloven § 29 ansettes det øverste ledernivået under Sivilombudet av ombudet selv, etter innstilling fra Sivilombudets ansettelsesråd. Øvrige medarbeidere ansettes av ansettelsesrådet. Fram til 2021 ble ledere ved ombudsmannsinstitusjonen (den gang Sivilombudsmannen) ansatt av Stortingets presidentskap, slik ordningen var for Riksrevisjonen fram til 2004.

Med dagens sivilombudslov tilsvarer ordningen der langt på vei det som gjelder for beslutningsmyndighet i ansettelsessaker i Riksrevisjonen, med den forskjellen at det hos Sivilombudet bare er det øverste ledernivået som ansettes av institusjonens øverste ledelse. Det framgår av Harberg-utvalgets utredning punkt 10.13.11.2 at Sivilombudsmannen selv ønsket å videreføre ordningen med at lederansettelser ble besluttet av Stortingets presidentskap, men utvalget foreslo likevel å legge myndigheten til ombudet selv. Det er nærliggende å anta at denne anbefalingen bygger på et ønske om forenkling, jf. den tidligere endringen for Riksrevisjonen. Å legge myndigheten for alle ledere hos Sivilombudet til et ansettelsesråd, er ikke nevnt som et alternativ i Harbergrapporten.

For EOS-utvalget ansettes den øverste administrative lederen (sekretariatsleder) av utvalget, jf. EOS-kontrolloven § 4 første punktum. Denne bestemmelsen ble endret i 2022 på bakgrunn av anbefalingene i Harberg-utvalgets utredning. Ansettelsesmyndigheten lå tidlige-

658. Det har eksempelvis vært tradisjon for at reglementer og internt regelverk bygger på tilsvarende regelverk i departementene, og ved lønnsforhandlinger er lønnsstatistikk fra departementene et viktig referansegrunnlag. Parallellen kommer også til uttrykk i ledertitlene i Riksrevisjonen. Øverste administrative leder i Riksrevisjonen har tittelen revisjonsråd, som en parallell til departementsrådene. Avdelingslederne er betegnet som ekspedisjonssjefer, også dette i likhet med ordningen i departementene.

659. Riksrevisjonsloven har i § 19 en egen regulering av habilitet. I bestemmelsens tredje ledd er det fastsatt at forvaltningslovens habilitetsregler gjelder for Riksrevisjonens administrative saker. Loven har også en egen bestemmelse om taushetsplikt i § 15, som også inneholder en henvisning til forvaltningsloven. Det er reglene for enkeltvedtak som er det sentrale motivet bak riksrevisjonsloven § 7.

re hos Stortingets presidentskap.[660] Myndigheten til å avgi innstilling er ikke regulert i loven. Nærmere regler om framgangsmåten ved ansettelse og adgang til delegering av utvalgets myndighet fastsettes i et personalreglement fastsatt av utvalget, jf. EOS-kontrolloven § 4 andre ledd.

Administrasjonen ved Norges nasjonale institusjon for menneskerettigheter ledes av en direktør som ansettes av styret etter ekstern kunngjøring, jf. NIM-loven § 7 første og andre ledd. Også denne bestemmelsen ble nylig endret, i samme framlegg som for endringen av EOS-utvalget. Tidligere lå ansettelsesmyndigheten også her hos Stortingets presidentskap. Heller ikke i denne loven er innstillingsmyndigheten særskilt regulert. Øvrige ansettelser gjøres av styret etter innstilling fra direktøren, jf. NIM-loven § 8 første ledd.

Ansatte i administrasjonen til Stortingets ombudsnemnd for Forsvaret ansettes av ombudsnemnda, jf. forsvarsombudsloven § 10 første ledd og § 11 første ledd. Dette gjelder både administrativ leder og øvrige ansatte. Loven henviser for øvrig til statsansattelovens regler om utlysning, innstilling og ansettelse, men det er gjort uttrykkelig unntak fra bestemmelsen i statsansatteloven § 5 fjerde ledd, som sier at et innstillingsråd skal avgi innstilling før ansettelse i et departement.

31.3 Utvalgets vurderinger

31.3.1 Fastsettelse av personalreglement

Statsansattelovens regler om personalreglement er nedfelt i lovens § 2. Det er i statsansatteloven ikke gjort unntak fra denne bestemmelsen for Riksrevisjonen, jf. statsansatteloven § 1 fjerde ledd. Det kan hevdes at bestemmelsen i instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 1 tredje ledd representerer en spesialregulering som går foran den generelle regelen i statsansatteloven. Det framgår av denne instruksbestemmelsen at kollegiet eller den det bemyndiger, fastsetter nødvendige bestemmelser for Riksrevisjonens tjenestemenn og arbeidsordningen i virksomheten. Instruksen er fastsatt av Stortinget i plenum. Ifølge jussens trinnhøydeprinsipp kan imidlertid ikke en plenumsbeslutning i Stortinget overstyre bestemmelser fastsatt i formell lov.

Prosedyren for fastsettelse av personalreglement ble vurdert av Harberg-utvalget, som uttalte følgende:

«Hovedregelen etter statsansatteloven § 2 er at personalreglement avtales mellom ledelsen for virksomheten og tjenestemannsorganisasjonene i virksomheten som har forhandlingsrett etter tjenestetvistloven. Denne bestemmelsen gjelder også for Stortinget og Stortingets organer, jf. § 1. I tråd med dette har Stortinget selv fastsatt sitt eget reglement, senest 27. mai 2020, etter forhandlinger mellom arbeidsgiver og de tillitsvalgte.

I lys av utvalgets merknader til de eksterne organenes uavhengige rolle og valg av styringsmodell er det naturlig at det er de øverste organene som fastsetter personalreglement. Utvalget anbefaler at de øverste kollegiale organene skal fastsette personalreglementene etter forhandlinger mellom ledelse og de tillitsvalgte. For Sivilombudet må personalreglementet avtales mellom ombudet og de tillitsvalgte. Stortinget kan gis mulighet til å kreve at personalreglementet tas opp til revisjon, som en parallell til statsansatteloven § 2 (5). En tilsvarende modell bør gjelde generelt for samtlige av de eksterne organene.»[661]

Under behandlingen av rapporten sluttet Stortingets kontroll- og konstitusjonskomité seg til dette, jf. Innst. 392 S (2020–2021), punkt 2.

Med utgangspunkt i at statsansattelovens regler om personalreglement gjelder for Riksrevisjonen, er det et spørsmål om hvilke konkrete regler i denne paragrafen Riksrevisjonen skal forholde seg til – enten regelen i § 2 tredje ledd, som gjelder for departementene, eller § 2 første ledd, som gjelder for alle andre statlige virksomheter. I begge tilfellene skal reglene i personalreglementet være gjenstand for forhandlinger etter hovedavtalen i staten.

Utvalget har gjennomgående i sitt arbeid lagt til grunn at Riksrevisjonen bør følge reglene som gjelder for statsforvaltningen. Eventuelle unntak må begrunnes særskilt. Dette tilsier at også Riksrevisjonens personalreglement bør være gjenstand for forhandlinger, i likhet med både departementene og øvrige virksomheter i forvaltningen og i tråd med hovedavtalen i staten. Hovedavtalen har egne mekanismer for tvisteløsning i forhandlingssaker, som vil komme til anvendelse ved en eventuell uenighet. Hvordan disse reglene konkret skal anvendes for Riksrevisjonen, forutsettes nedfelt i Riksrevisjonens tilpasningsavtale.

Utvalget kan ikke se at Riksrevisjonens organisasjon har paralleller til departementene som tilsier at særreguleringen for fastsetting av personalreglement for departementene bør danne mønster for reguleringen i riksrevisjonsloven. Utvalget mener derfor at hovedmodellen for fastsetting av personalreglement i statsansatteloven § 2 første ledd bør gjelde også for Riksrevisjonen, se lovforslagets § 8-3 første ledd.

Etter statsansatteloven § 2 femte ledd kan partene når som helst kreve at personalreglementet tas opp til revisjon. Den samme retten har departementet. Ut fra Riksrevisjonens organisering som et organ under Stortinget, kan departementet ikke ha noen myndighet i relasjon til personalreglementet i Riksrevisjonen. Utvalget har derfor tatt inn et unntak fra bestemmelsen om departementets rett, og tilføyd en tilpasningsbestem-

660. For nærmere informasjon om bakgrunnen for endringen, se Stortinget (2022).
661. Dokument 21 (2020–2021), punkt 6.11.4

melse. Utvalget foreslår at Stortinget gis en tilsvarende rett som det departementet har. Denne myndigheten kan delegeres til presidentskapet.

31.3.2 Ansettelser

For utvalget er det et grunnleggende prinsipp at Riksrevisjonen skal følge prinsippene i statsansatteloven, som slår fast at ansettelser skal skje i to trinn, og at de ansatte skal medvirke i minst ett av disse trinnene. Dette prinsippet bør gjelde for alle ansettelser i Riksrevisjonen, også for lederstillinger. Dagens prosedyre for ansettelse av ledere er ikke i tråd med dette.

Myndigheten til å ansette medarbeidere i Riksrevisjonen som ikke er ledere, har ligget til ansettelsesrådet som en fast ordning over lang tid. Ansettelse i et ansettelsesråd er langt på vei statsansattelovens hovedregel for ansettelser i staten utenfor departementene, og er som nevnt også løsningen for ansatte hos Sivilombudet som ikke inngår i det øverste ledernivået. På denne bakgrunn anbefaler utvalget å videreføre ordningen med at Riksrevisjonens medarbeidere som ikke er ledere, ansettes av et ansettelsesråd, og at nærmeste leder for stillingen innstiller, se lovforslagets § 8-3 andre ledd.

For lederstillingene legger utvalget for det første til grunn at det ikke er aktuelt å legge ansettelsesmyndigheten tilbake til Stortingets presidentskap. Antallet ledere i Riksrevisjonen er for stort til at det ville være en praktisk ordning. Heller ikke for stillingen som revisjonsdirektør framstår dette som hensiktsmessig eller aktuelt, i lys av de seneste endringene for de øvrige stortingsorganene. Utvalget legger derfor til grunn at alle ansatte ledere også framover skal ansettes av Riksrevisjonen selv.

Det neste spørsmålet er hvor myndigheten til å ansette ledere i Riksrevisjonen skal plasseres. Ansettelsesmyndigheten kan enten reguleres direkte i loven eller overlates til kollegiet å plassere, etter mønster av Kongens myndighet etter statsansatteloven § 6 første ledd. Myndigheten til å ansette ledere i Riksrevisjonen er i dag regulert direkte i loven. Utvalget går inn for å videreføre dette. Direkte lovregulering gir allmennheten samlet informasjon om hva som gjelder for samtlige ansettelser i Riksrevisjonen. Etter utvalgets mening gir en direkte lovregulering også den beste garantien for at de ansattes medbestemmelsesrett ivaretas.

Når det gjelder den konkrete plasseringen av myndigheten, mener utvalget det ikke er hensiktsmessig å videreføre bestemmelsen om at kollegiet skal ansette alle ledere i Riksrevisjonen. Med om lag 50 ledere er det en betydelig oppgave å ta stilling til alle saker om ansettelse av ledere. Kollegiet skal initiere og fastsette en strategi for virksomheten og legge rammene for personaladministrasjonen gjennom et personalreglement avtalt med de tillitsvalgte. Utvalget har vurdert om ansettelsesmyndigheten for ledere bør ligge til kollegiet, med en eventuell mulighet for delegasjon. Statsansatteloven åpner for en slik løsning i virksomheter med eget styre. Flertallet i utvalget oppfatter imidlertid at det bør være opp til administrasjonen å ivareta de konkrete ansettelsene. Ansettelse av revisjonsdirektøren stiller seg imidlertid annerledes, se omtale nedenfor.

Flertallet i utvalget ser ikke noen vesentlige grunner til at Riksrevisjonen skal ha ulike ansettelsesprosedyrer for ledere og øvrige ansatte, og foreslår at samtlige ansatte, med unntak av revisjonsdirektøren, ansettes av et ansettelsesråd, jf. lovforslagets § 8-3 andre ledd. Med denne løsningen vil innstillingsmyndigheten etter statsansattelovens system ligge til arbeidsgiversiden, som hovedregel til den nærmeste leder for stillingen.

Utvalget har vurdert om innstillingsmyndigheten for Riksrevisjonens vedkommende bør legges til revisjonsdirektøren, med adgang til å delegere. Begrunnelsen for en slik særregulering ville være at enkelte stillinger kan være svært sentrale for toppledelsen selv om de ikke er organisert direkte under revisjonsdirektøren. Som eksempel kan nevnes leder av HR-seksjonen, som deltar på møtene i toppledergruppen, men har en leder «mellom» seg og dagens revisjonsråd. Slike behov eller løsninger er imidlertid ikke spesielle for akkurat Riksrevisjonen. Utvalget anbefaler derfor at man også på dette punktet følger hovedregelen i statsansatteloven.

Utvalgsmedlemmene Frøystein Gjesdal og Carl I. Hagen er uenige i forslaget til § 8-3 Personaladministrasjon. Uenigheten gjelder ansettelse av revisjonsdirektørens ledergruppe. I motsetning til flertallet mener disse medlemmene at kollegiet ikke bare skal ansette revisjonsdirektøren, men også skal kunne ansette direktørens nærmeste medarbeidere om det finner dette hensiktsmessig. Disse medlemmene mener, i motsetning til flertallet, at en slik ordning følger av den ledelsesmodell som er foreslått, og er vanlig praksis i statlige virksomheter med eget styre. I henhold til lovforslagets § 2-3 har Kollegiet «det øverste ansvaret for Riksrevisjonens virksomhet, og skal behandle viktige saker og saker av prinsipiell betydning. Kollegiet har ansvaret for revisjonsvirksomheten og den overordnede styringen av Riksrevisjonen, (...)» Dette tilsier at kollegiet bør bestemme hvordan toppledelsen ansettes og selv ansette, hvis dette betraktes som hensiktsmessig. Dersom kollegiet ansetter ledere, må innstillingsmyndigheten legges til et innstillingsutvalg på samme måte som ved ansettelse av revisjonsdirektør.

31.3.3 Særlig om ansettelse og innstilling til stillingen som revisjonsdirektør

Stillingen som revisjonsdirektør står på mange måter i en særstilling, og har klare likhetstrekk med toppstillinger i forvaltningen, slik som departementsråder

og lederne for direktoratene. Departementsrådene er embetsmenn utnevnt av Kongen, og også direktoratsledere utnevnes i mange tilfeller av Kongen. Med utgangspunkt i dette mener utvalget at myndigheten til å ansette revisjonsdirektøren bør ligge hos kollegiet, se lovforslagets § 8-2.

For å ivareta kravet til medvirkning fra ansatte også ved rekruttering til denne stillingen, må innstillingsmyndigheten legges til et organ med ansatterepresentasjon. Dette kan være Riksrevisjonens ansettelsesråd i egenskap av innstillingsråd, eller et eget innstillingsråd nedsatt særskilt for denne ansettelsen. Etter utvalgets oppfatning må innstillingsrådet fylle de samme krav til sammensetning mv. som følger av statsansatteloven § 5 femte ledd for innstillingsråd ved ansettelse i departementene. Dette er lagt inn i lovforslagets § 8-2 andre punktum.

Utvalget ser at det kan være positivt om innstillingsmyndigheten for ansettelse i stillingen som revisjonsdirektør legges til det samme ansettelsesrådet i Riksrevisjonen som skal ansette øvrige ledere i institusjonen, men har formulert bestemmelsen på en måte som åpner for at det kan opprettes et ad hoc innstillingsråd ved rekruttering til denne særskilte stillingen. Begrunnelsen for dette er at det ved ansettelse av en revisjonsdirektør kan være behov for mer eller annen kompetanse enn ved ansettelse i andre stillinger.

Reglement for personalforvaltningen i departementene del 3 har regler blant annet om saksgangen i innstillingsrådets arbeid, se ovenfor. Utvalget ser for seg at disse reglene kan gi et godt utgangspunkt for framgangsmåten også ved rekruttering av revisjonsdirektør i Riksrevisjonen. I den grad kollegiet skal forberede saken forut for innstillingsrådets arbeid, må dette skje i regi av hele kollegiet. Det vil antakelig også være aktuelt å innhente profesjonell bistand til rekruttering.

31.3.4 Lønn, arbeidsvilkår og pensjon

Utvalget foreslår å videreføre bestemmelsen om at de ansattes lønn, pensjon og arbeidsvilkår skal fastsettes i henhold til de avtaler og bestemmelser som gjelder for arbeidstakere i statsstilling, se lovforslagets § 8-3 tredje ledd første punktum.

Riksrevisjonens organisasjonsmessige plassering som et organ for Stortinget reiser en rekke spørsmål knyttet til anvendelsen av tjenestetvistloven. Når det gjelder arbeidsgiverparten, er det antatt at Riksrevisjonen utøver sin styringsrett uten å være begrenset av eventuelle bestemmelser om godkjenning fra Kongen. Bakgrunnen for dette er at Riksrevisjonen, som et organ for Stortinget, ikke skal kunne overstyres av den utøvende makt. Av samme grunn er det praksis for at Riksrevisjonen ikke tas ut i en eventuell arbeidskonflikt der staten vil iverksette arbeidsstengning (lockout).[662] Dette innebærer at ansatte i Riksrevisjonen ikke kan sies opp i medhold av tjenestetvistloven § 22. Etter denne bestemmelsen kan Kongen si opp tjenestemenn uten at de ellers gjeldende reglene om oppsigelse av tjenestemenn kommer til anvendelse. Disse forbeholdene kommer ikke til uttrykk i dagens lov. Etter utvalgets mening bør slike viktige prinsipper få en klarere rettslig forankring.

Tjenestetvistloven § 20 bygger på at statens ansatte har streikerett. Rett til å streike gjelder bare hovedtariffavtaler, ikke særavtaler. De ansattes streikerett er ikke omtalt i forarbeidene til riksrevisjonsloven. I praksis har ansatte i Riksrevisjonen ikke blitt tatt ut i streik. Retten til å streike er en grunnleggende rettighet for arbeidstakere. Det er kun arbeidstakere som ivaretar sentrale, løpende samfunnsfunksjoner som ikke har streikerett, for eksempel polititjenestemenn. Riksrevisjonens oppgaver er ikke av en slik karakter, og det følger logisk av dette at ansatte i Riksrevisjonen har rett til å streike.

Ettersom det forutsettes at ansatte i Riksrevisjonen skal følge statens avtaler, altså at det ikke inngås egne tariff- eller særavtaler for Riksrevisjonen, reiser tvisteløsningsmekanismene i tjenestetvistloven ingen spesielle spørsmål for Riksrevisjonen.

Utvalget foreslår å videreføre bestemmelsen i § 6 tredje ledd om at tjenestetvistloven gjelder for Riksrevisjonen, se lovforslagets § 8-3 tredje ledd andre punktum. Utvalget foreslår å lovfeste gjeldende forutsetning om at Riksrevisjonen ikke skal involveres i en lockout, se tredje punktum i nevnte lovforslag. Utvalget finner det ikke nødvendig å lovfeste forutsetningen om at Riksrevisjonen utøver sin styringsrett uten å være begrenset av eventuelle bestemmelser om godkjenning fra Kongen. Så vidt utvalget kjenner til, er det ikke slike bestemmelser i dagens avtaleverk. At Kongen ikke kan begrense Riksrevisjonens styringsrett følger uansett av Riksrevisjonens plassering i statsapparatet som et organ under Stortinget.

31.3.5 Øvrige regler

Når det gjelder bestemmelsen i riksrevisjonsloven § 5 andre ledd om at statsansatteloven §§ 4 til 7 gjelder «så langt de passer», viser utvalget til sine vurderinger av dette uttrykket også andre steder i loven, se for eksempel kapittel 25 om taushetsplikt og kapittel 28 om allmennhetens rett til innsyn i Riksrevisjonens dokumenter. Utvalget mener denne type forbehold bør erstattes med konkrete unntak og tilpasninger.

Utvalget foreslår også her at uttrykket ikke videreføres, men uten at dagens rettstilstand endres. Enkelte elementer i statsansatteloven § 5 om innstilling og § 6 om ansettelse er regulert særskilt i utvalgets forslag til ny lov. De gjenstående delene er foreslått angitt direkte i lo-

662. Innst. O. nr. 54 (2003–2004), punkt 2.1.6.

ven som bindende for Riksrevisjonen, se lovforslagets § 8-3 andre ledd andre punktum.

I § 5 andre ledd andre punktum i dagens lov er det gjort unntak for statsansatteloven § 11 tredje ledd om adgang til å inngå sentral tariffavtale om lønns- og arbeidsvilkår ved innleie. Riksrevisjonen følger avtaleverket i staten, og bestemmelsen er derfor ikke relevant for Riksrevisjonen. Videre er det i samme bestemmelse gjort unntak fra statsansatteloven § 24 om fortrinnsrett til ansettelse i staten. Utvalget foreslår å videreføre disse unntakene. Unntakene følger også av statsansatteloven § 1 fjerde ledd, men foreslås inntatt også i ny lov av informasjonshensyn, jf. lovforslagets § 8-3 andre ledd tredje punktum.

Bestemmelsene om saksbehandlingen i personaladministrative saker i riksrevisjonsloven § 7 foreslås videreført, jf. lovforslagets § 8-4.

31.4 Utvalgets forslag

Utvalget foreslår

- at personalreglementet i Riksrevisjonen fastsettes etter statsansatteloven § 2 første ledd, jf. lovforslagets § 8-3 første ledd
- at Stortinget skal kunne ta personalreglementet opp til revisjon, jf. lovforslagets § 8-3 første ledd tredje punktum
- at alle ansatte i Riksrevisjonen, med unntak av revisjonsdirektøren, skal ansettes av Riksrevisjonens ansettelsesråd, jf. lovforslagets § 8-3 andre ledd første punktum
- at revisjonsdirektøren skal ansettes av kollegiet etter alminnelig kunngjøring av stillingen og innstilling fra et innstillingsråd etter reglene i statsansatteloven § 5 femte ledd, jf. lovforslagets § 8-2 første og andre punktum
- å videreføre regelen om at lønn, arbeidsvilkår og pensjon til Riksrevisjonens ansatte fastsettes i tråd med avtaleverket i staten, jf. lovforslagets § 8-3 tredje ledd første punktum
- å videreføre regelen om at tjenestetvistloven gjelder for Riksrevisjonen, men innta en presisering av at Riksrevisjonen ikke kan tas ut i en arbeidskonflikt der staten vil iverksette arbeidsstengning (lockout), jf. lovforslagets § 8-3 tredje ledd andre og tredje punktum
- at statsansattelovens regler knyttet til rekruttering og ansettelse fortsatt skal gjelde, men at loven spesifiserer konkret hvilke regler som passer for Riksrevisjonen, jf. lovforslagets § 8-3 andre ledd andre punktum
- å videreføre unntaket fra statsansatteloven § 11 tredje ledd vedrørende innleie og § 24 om fortrinnsrett til ansettelse i staten, jf. lovforslagets § 8-3 andre ledd tredje punktum
- å videreføre dagens regler om saksbehandlingen i personaladministrative saker, jf. lovforslagets § 8-4

Del VII Forslag til ny lov om Riksrevisjonen

32. Forslag til ny lov om Riksrevisjonen

Kapittel 1 Riksrevisjonens mandat og uavhengighet

§ 1-1 *Riksrevisjonens formål*

Riksrevisjonen er Stortingets organ, og skal bidra til den demokratiske kontrollen med at statens ressurser forvaltes forsvarlig og effektivt, og i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.

§ 1-2 *Riksrevisjonens ansvarsområde og oppgaver*

Riksrevisjonens ansvarsområde omfatter alle statens midler og verdier. Det omfatter alle deler av staten. I tillegg omfattes rettssubjekter utenfor staten så langt det følger av denne loven.

Riksrevisjonen skal utføre revisjon etter denne loven, herunder bidra til å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet. Riksrevisjonen kan yte veiledning innenfor det som er forenlig med Riksrevisjonens uavhengighet og objektivitet.

Riksrevisjonen kan påta seg å revidere internasjonale organisasjoner og delta i internasjonal bistandsvirksomhet.

§ 1-3 *Riksrevisjonens uavhengighet*

Riksrevisjonen skal utføre sine oppgaver uavhengig og selvstendig, og bestemmer selv hvordan arbeidet skal innrettes og organiseres.

Stortinget kan i særlige tilfeller pålegge Riksrevisjonen å sette i gang bestemte revisjoner. Stortinget kan ikke instruere om hvordan, eller etter hvilke kriterier, revisjonen skal utføres.

Forvaltningen kan ikke utøve myndighet overfor Riksrevisjonen som kan påvirke den uavhengige og objektive utøvelsen av Riksrevisjonens revisjon. Stortinget kan fravike og gi egne bestemmelser om forvaltningens lovfestede myndighet overfor Riksrevisjonen.

Kapittel 2 Riksrevisjonens ledelse

§ 2-1 *Riksrevisjonens ledelse*

Kollegiet er Riksrevisjonens øverste ledelse. Kollegiet består av fem riksrevisorer. Den daglige ledelsen av Riksrevisjonen ivaretas av en revisjonsdirektør.

§ 2-2 *Kollegiets oppnevning og sammensetning mv.*

Stortinget velger fem riksrevisorer med personlige varamedlemmer etter innstilling fra Stortingets presidentskap. Stortinget utpeker leder og nestleder blant de fem riksrevisorene.

Til verv som riksrevisor kan ikke velges:

a) Stortingets representanter og vararepresentanter
b) statsrådets medlemmer, statssekretærer og statsrådenes politiske rådgivere

Riksrevisorene og varamedlemmene for disse velges for fire år, og tiltrer 1. januar året etter stortingsvalget. De kan gjenoppnevnes for ytterligere én periode.

Ved valg av riksrevisorer bør det legges vekt på politisk erfaring, personlig egnethet og at kollegiet samlet bør ha kunnskap om virksomhetsstyring og offentlig forvaltning. Det bør legges til rette for at allmennheten kan fremme forslag til kandidater til vervene som riksrevisor.

Stortinget fastsetter godtgjørelse til riksrevisorene og varamedlemmene.

§ 2-3 *Avsetting av riksrevisor*

En riksrevisor kan ikke avsettes med mindre riksrevisoren grovt forsømmer sitt verv eller gjennom sin atferd viser seg klart uskikket til vervet. En beslutning om å avsette en riksrevisor må skje med tre fjerdedels flertall i Stortinget.

§ 2-4 *Kollegiets ansvar*

Kollegiet har det øverste ansvaret for Riksrevisjonens virksomhet og skal behandle viktige saker og saker av prinsipiell betydning. Kollegiet har ansvaret for revisjonsvirksomheten og den overordnede styringen av Riksrevisjonen, inkludert de administrative oppgavene nevnt i § 8-1.

Alle saker som Riksrevisjonen sender til Stortinget, skal være behandlet av kollegiet. Den enkelte riksrevisor har rett til å la egne merknader følge sakene som sendes til Stortinget.

§ 2-5 *Kollegiets saksbehandling*

Kollegiets beslutninger krever at minst tre riksrevisorer er enige.

Kollegiets leder skal innkalle de øvrige riksrevisorene til møter så ofte det er nødvendig, eller dersom en riksrevisor ber om det. Leder i kollegiet leder møtene.

Kollegiets nestleder overtar leders oppgaver når leder er fraværende.

§ 2-6 *Revisjonsdirektøren*

Revisjonsdirektøren har det daglige administrative, økonomiske, personalmessige og faglige ansvaret for Riksrevisjonen. Kollegiet kan gi nærmere retningslinjer for arbeidsdelingen mellom kollegiet og revisjonsdirektøren.

Revisjonsdirektøren er sekretær for kollegiet, forbereder og gir sin anbefaling i saker som legges frem for kollegiet, og er ansvarlig for å iverksette kollegiets vedtak.

Kapittel 3 Riksrevisjonens oppgaveutførelse

§ 3-1 *Generelle krav til oppgaveutførelsen*

Riksrevisjonens oppgaver skal utføres med integritet, objektivitet, aktsomhet og profesjonell skepsis.

Riksrevisjonen skal planlegge, gjennomføre, dokumentere og rapportere sitt arbeid i samsvar med god statlig revisjonsskikk.

Riksrevisjonen kan innhente ekstern bistand for å utføre oppgaver. I så fall gjelder kravene i denne loven også for eksterne bidragsytere.

§ 3-2 *Habilitet*

Enhver som utfører tjeneste eller arbeid for Riksrevisjonen, er inhabil til å delta i utførelsen av Riksrevisjonens oppgaver dersom det foreligger særegne forhold som er egnet til å svekke tilliten til at oppgaven vil bli utført på en uavhengig og objektiv måte.

I vurderingen etter første ledd skal det legges vekt på om oppgaveutførelsen kan innebære en fordel eller ulempe for vedkommende eller noen som denne har en nær personlig tilknytning til.

For behandling av administrative saker for Riksrevisjonen gjelder forvaltningsloven §§ 6 til 9 første ledd.

Statsansatteloven § 39 om forbud mot å motta gaver i tjenesten gjelder for enhver som utfører tjeneste eller arbeid for Riksrevisjonen.

Kapittel 4 Regnskapsrevisjon

§ 4-1 *Regnskapsrevisjon*

Riksrevisjonen skal revidere statens regnskaper, med mindre annet er fastsatt av Stortinget. Riksrevisjonen skal revidere regnskaper til andre virksomheter der dette er hjemlet i lov. Revisjonen omfatter statsregnskapet, alle årsregnskap og disposisjonene som ligger direkte til grunn for regnskapene.

§ 4-2 *Revisjon av statsregnskapet*

Riksrevisjonen skal revidere om statsregnskapet er riktig avlagt og presentert, og i samsvar med gjeldende regler om statsregnskapet.

§ 4-3 *Revisjon av årsregnskapet, årsrapporten og disposisjonene*

Riksrevisjonen skal revidere om årsregnskapet gir et dekkende bilde og er i samsvar med gjeldende regler, og være oppmerksom på muligheten for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet enten det skyldes utilsiktede feil eller misligheter.

Riksrevisjonen skal revidere om opplysningene i årsrapporten gis i samsvar med gjeldende regler, og om opplysningene i årsrapporten stemmer overens med årsregnskapet.

Riksrevisjonen skal revidere om disposisjonene som ligger direkte til grunn for regnskapet, er i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger, herunder med gjeldende regler for statlig økonomistyring. Hvilke disposisjoner som skal revideres, vurderes ut fra vesentlighet og risiko.

§ 4-4 *Riksrevisjonens plikter ved revisjon av årsregnskapet*

Riksrevisjonen skal revidere årsregnskapet i samsvar med god statlig revisjonsskikk. Dette innebærer blant annet at Riksrevisjonen skal:

a. opparbeide seg en forståelse av virksomheten, den interne kontrollen og andre forhold som kan være av betydning for revisjonen, herunder gjeldende regler for virksomheten
b. vurdere om den ansvarlige har sørget for at bokføringen er i samsvar med gjeldende regler
c. identifisere risikoene for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet som skyldes utilsiktede feil eller misligheter, herunder de som skyldes brudd på gjeldende regler
d. utforme og gjennomføre revisjonshandlinger for å håndtere identifiserte risikoer
e. innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis som grunnlag for sin uttalelse i revisjonsberetningen
f. avgi en revisjonsberetning

§ 4-5 *Riksrevisjonens plikt til skriftlig kommunikasjon ved gjennomføring av regnskapsrevisjon*

Riksrevisjonen skal skriftlig ta opp alle forhold som revisjonen har avdekket, og som den ansvarlige bør gjøres kjent med for å kunne ivareta sitt ansvar, herunder:
a. vesentlige mangler i virksomhetens interne kontroll
b. brudd på bokføringsreglene og andre regler
c. avdekkede misligheter

Riksrevisjonen skal angi hva forholdet gjelder, og hvilke konsekvenser det vil ha for revisjonen hvis forholdet ikke følges opp. Riksrevisjonen skal se til at de påpekte forholdene rettes opp av den ansvarlige.

Det skal fremgå av den skriftlige kommunikasjonen at den er gitt etter denne bestemmelsen.

§ 4-6 *Riksrevisjonens plikter ved avgivelse av revisjonsberetning*

Riksrevisjonen skal i samsvar med god statlig revisjonsskikk avgi en revisjonsberetning til den ansvarlige som viser resultatet av revisjonen av årsregnskapet og årsrapporten. Revisjonsberetningen avgis uten opphold etter at årsregnskapet er utarbeidet, og avgis selv om årsregnskapet ikke foreligger eller er ufullstendig.

Dersom Riksrevisjonen i revisjonsberetningen konkluderer med forbehold, negativt eller ikke har tilstrek-

kelig grunnlag for å konkludere, skal årsaken til dette beskrives.

§ 4-7 *Årlig rapportering til Stortinget om regnskapsrevisjon*

Resultatet fra regnskapsrevisjon rapporteres årlig til Stortinget. Før en sak rapporteres til Stortinget, skal Riksrevisjonens merknader forelegges for berørte statsråder til uttalelse.

Kapittel 5 Forvaltningsrevisjon og revisjon av statens eierstyring

§ 5-1 *Forvaltningsrevisjon*

Riksrevisjonen skal utføre systematiske undersøkelser av om statens ressurser utnyttes effektivt, i hvilken grad mål nås, og om økonomiforvaltningen er nøktern og forsvarlig.

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

Riksrevisjonen kan revidere egnetheten av alle virkemidlene som benyttes for å nå fastsatte mål, og om virksomheten er hensiktsmessig organisert.

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

Riksrevisjonen skal ikke revidere kvaliteten på domstolenes avgjørelser eller av domstolenes prioriteringer av hvilke ressurser som skal settes inn i den enkelte sak.

Riksrevisjonen skal ta hensyn til Norges Banks uavhengighet ved revisjon etter denne bestemmelsen.

§ 5-2 *Revisjon av statens eierstyring*

Riksrevisjonen skal ut fra en vurdering av risiko og vesentlighet revidere om statsråden ivaretar statens eierinteresser i samsvar med prinsipper for god eierstyring i selskaper hvor staten har bestemmende innflytelse. Riksrevisjonen avgjør i det enkelte tilfellet om staten anses å ha en bestemmende innflytelse.

§ 5-3 *Rapportering til Stortinget om forvaltningsrevisjon etter §§ 5-1 og 5-2*

Resultat fra forvaltningsrevisjon etter §§ 5-1 og § 5-2 rapporteres fortløpende til Stortinget. Før en sak rapporteres til Stortinget, skal Riksrevisjonens merknader forelegges for berørte statsråder til uttalelse.

Kapittel 6 Riksrevisjonens tilgang til informasjon

§ 6-1 *Riksrevisjonens rett til informasjon*

Riksrevisjonen kan, uten hinder av taushetsplikt, kreve all informasjon og foreta undersøkelser som den finner nødvendig for å gjennomføre oppgavene etter denne loven. Det kan ikke stilles vilkår for Riksrevisjonens tilgang til slik informasjon.

Riksrevisjonens rett til informasjon etter første ledd gjelder overfor alle som utfører tjeneste eller arbeid for staten, og ledelse, ansatte og revisor i virksomheter omfattet av § 5-1 andre ledd. Riksrevisjonens rett gjelder også overfor personer som tidligere har hatt slike posisjoner.

I revisjon av tilskudd eller bidrag av statsmidler til offentlige eller private virksomheter gjelder retten til informasjon etter første ledd også overfor mottaker av statsmidlene.

Riksrevisjonen har samme rett til informasjon som forvaltningen kan kreve overfor

a. andre som er tillagt statlig forvaltningsmyndighet eller oppgaver finansiert med statlige midler
b. private som leverer varer eller tjenester til staten.

§ 6-2 *Deltakelse i generalforsamling o.l.*

Riksrevisjonen skal varsles og har rett til å være til stede i generalforsamling og lignende møter i selskaper som i sin helhet eies av staten og i heleide datterselskaper til slike selskaper.

Riksrevisjonen har rett til å delta i møter som nevnt i første ledd i deleide selskaper sammen med den som representerer de statlige eierinteressene.

§ 6-3 *Tilrettelegging for revisjon*

Virksomheter som er omfattet av Riksrevisjonens revisjon, skal legge forholdene til rette slik Riksrevisjonen finner det hensiktsmessig for å gjennomføre sine oppgaver etter denne loven, og gjøre informasjon tilgjengelig for Riksrevisjonen på den måten og på det tidspunktet Riksrevisjonen bestemmer.

Informasjon om statsregnskap og årsregnskap nevnt i gjeldende regler om statsregnskapet og statlig økonomistyring skal gjøres tilgjengelig for Riksrevisjonen så snart den foreligger.

Kapittel 7 Riksrevisjonens behandling og utlevering av informasjon

§ 7-1 *Taushetsplikt*

Enhver som utfører tjeneste eller arbeid for Riksrevisjonen, har taushetsplikt om opplysninger mottatt i

forbindelse med tjenesten eller arbeidet og som gjelder noens personlige forhold eller drifts- eller forretningshemmeligheter.

Taushetsplikten gjelder også etter at vedkommende har avsluttet tjenesten eller arbeidet. Han eller hun kan heller ikke benytte opplysninger som nevnt i første ledd i egen virksomhet eller i tjeneste eller arbeid for andre.

For øvrig gjelder bestemmelsene i forvaltningsloven §§ 13 a til 13 f. Taushetsplikten er ikke til hinder for at Riksrevisjonen gir opplysninger til Stortinget i den utstrekning det er nødvendig for å ivareta oppgavene etter denne loven. Taushetsplikten er ikke til hinder for at Riksrevisjonen deler informasjon som er nødvendig for å gjennomføre en ekstern kvalitetssikring av den faglige virksomheten til Riksrevisjonen.

Revisjonsdirektøren kan samtykke til at den som utfører eller har utført tjeneste eller arbeid for Riksrevisjonen, uten hinder av taushetsplikten avgir forklaring og legger fram dokumentasjon til politiet under etterforskning av en straffesak. Videre kan Riksrevisjonen underrette politiet dersom det i forbindelse med revisjon kommer fram informasjon som gir grunn til mistanke om at det er foretatt en straffbar handling. Riksrevisjonen kan også utveksle informasjon med andre offentlige kontrollmyndigheter. Det kan gis informasjon etter denne bestemmelsen selv om revisjonen ikke er avsluttet, og uten at forholdet er meddelt revidert virksomhet eller overordnet departement.

Ved anvendelse av bestemmelsene i tvisteloven § 22-3 og straffeprosessloven § 118 gis samtykke av revisjonsdirektøren.

§ 7-2 *Sikkerhetslovens anvendelse for Riksrevisjonen*

Sikkerhetsloven gjelder for Riksrevisjonen med de unntak og presiseringer som følger av denne loven.

Følgende bestemmelser i sikkerhetsloven gjelder ikke for Riksrevisjonen: §§ 1-3, 2-1, 2-2 og 2-5, kapittel 3, §§ 5-5, § 7-1 andre til sjette ledd, § 8-3 første ledd andre punktum, § 9-4 andre til femte ledd, kapittel 10 og §§ 11-2 og 11-3.

Riksrevisjonen skal for sin virksomhet utpeke, klassifisere og holde oversikt over skjermingsverdige objekter og infrastruktur og melde inn til sikkerhetsmyndigheten med angivelse av sikkerhetsgrad, jf. sikkerhetsloven § 7-1 andre ledd.

Riksrevisjonen kan innenfor sin virksomhet fatte vedtak om krav til adgangsklarering for tilgang til hele eller deler av skjermingsverdige objekter eller infrastruktur og bestemme at personer med sikkerhetsklarering for et bestemt nivå også er klarert for adgang til et bestemt skjermingsverdig objekt eller en bestemt skjermingsverdig infrastruktur, jf. sikkerhetsloven § 8-3.

Stortingets administrasjon er klareringsmyndighet for riksrevisorene. Stortingets presidentskap er klagemyndighet for avgjørelser truffet av Stortingets administrasjon. Stortingets president autoriserer riksrevisorene.

Riksrevisjonen er klareringsmyndighet for ansatte og andre som utfører oppgaver for Riksrevisjonen. Riksrevisjonens kollegium er klagemyndighet for avgjørelser truffet av administrasjonen. Kollegiets leder autoriserer revisjonsdirektøren. Revisjonsdirektøren autoriserer ansatte og andre som utfører oppgaver for Riksrevisjonen.

Autorisasjon fra Riksrevisjonen gir tilgang til informasjon både i Riksrevisjonen og hos andre virksomheter i den utstrekning Riksrevisjonen kan kreve informasjon etter denne loven.

Stortinget kan fastsette i hvilken grad forskrifter fastsatt i medhold av sikkerhetsloven skal gjelde for Riksrevisjonen.

§ 7-3 *Behandling av personopplysninger*

Riksrevisjonen kan behandle personopplysninger, herunder personopplysninger som nevnt i personvernforordningens artikkel 9 og 10, når dette er nødvendig for å utføre oppgaver etter denne loven.

Krav på kopi av personopplysninger i dokumenter omfattet av § 7-4 andre ledd nr. a og b, jf. personvernforordningens artikkel 15 nr. 3, rettes mot virksomheten dokumentet er mottatt fra.

§ 7-4 *Allmennhetens rett til innsyn i dokumenter*

Enhver kan kreve innsyn i Riksrevisjonens saksdokumenter og journaler dersom ikke annet følger av lov eller bestemmelser i medhold av lov. Offentleglova gjelder for Riksrevisjonen med de tilpasninger som følger av denne bestemmelsen.

Riksrevisjonen kan også unnta fra innsyn

a. dokumenter som Riksrevisjonen har innhentet eller mottatt fra revidert virksomhet eller fra et forvaltningsorgan som ledd i revisjon, og som gjelder virksomheten som revideres
b. dokumenter som rutinemessig sendes i kopi til Riksrevisjonen
c. utkast til referat fra intervjuer og møter som ledd i revisjon, og endelig referat fra intervjuer og møter med personer som ikke uttaler seg på vegne av en offentlig virksomhet.
d. svar på spørreundersøkelser som Riksrevisjonen gjennomfører som ledd i en revisjon
e. henvendelser fra enkeltpersoner om kritikkverdige forhold i reviderte virksomheter, og Riksrevisjonens svar på slike henvendelser
f. dokumenter som utveksles mellom Stortinget og Riksrevisjonen, og som gjelder Riksrevisjonens budsjett og interne administrasjon. Etter at Stortinget har fastsatt budsjettet, skal det gis innsyn i Riksrevisjonens forslag til budsjett.

Ved anvendelse av andre ledd bokstav a og b er ikke Riksrevisjonen forpliktet til å vurdere merinnsyn etter offentleglova § 11.

Dokumenter i revisjonssaker som vurderes framlagt for Stortinget, er gjenstand for innsyn først når saken er mottatt i Stortinget eller avsluttet uten rapportering til Stortinget. Riksrevisjonen varsler revidert virksomhet om hvilke saker som har utsatt offentlighet, og når den opphører.

Avslag på krav om innsyn hos Riksrevisjonen kan påklages til en klagenemnd oppnevnt av Stortinget. Stortinget gir nærmere regler om klagenemndas oppgaver og virksomhet.

Forskrifter gitt med hjemmel i offentleglova gjelder så langt Stortinget ikke har fastsatt annet. Riksrevisjonen kan gi bestemmelser tilsvarende forskrifter etter offentleglova § 8.

§ 7-5 *Arkiv*

Arkivlova kapittel II gjelder for Riksrevisjonens virksomhet. Forskrifter gitt med hjemmel i arkivlova kapittel II gjelder så langt Stortinget ikke har fastsatt annet.

Kapittel 8 Riksrevisjonens administrasjon og ansettelser

§ 8-1 *Administrative oppgaver*

Riksrevisjonen skal

a. fastsette et økonomiregelverk som er i samsvar med de til enhver tid gjeldende reglene for statlig økonomistyring, med nødvendige tilpasninger for Riksrevisjonen
b. gjennomføre en strategiprosess og vedta en strategi
c. påse at det hvert fjerde år foretas en ekstern kvalitetskontroll av Riksrevisjonens revisjonsvirksomhet og organisasjon
d. foreslå budsjett for Riksrevisjonen, og fremme dette overfor Stortinget
e. fastsette årsregnskap for Riksrevisjonen
f. utarbeide årsmelding om Riksrevisjonens virksomhet. Årsmeldingen skal gi et dekkende bilde av resultatet av Riksrevisjonens revisjoner, og gi et grunnlag for å vurdere måloppnåelse og ressursbruk. Årsmeldingen skal også inneholde informasjon om styring og kontroll av Riksrevisjonen, og annen informasjon av betydning for Stortinget.

Vedtatt strategi og økonomiregelverk skal sendes til Stortinget. Årsmelding, inkludert årsregnskap og revisjonsberetning, skal sendes til Stortinget hvert år.

§ 8-2 *Ansettelse av revisjonsdirektør*

Revisjonsdirektøren ansettes av kollegiet for en periode på seks år. Ansettelse besluttes etter alminnelig kunngjøring av stillingen og innstilling fra et innstillingsråd etter reglene i statsansatteloven § 5 femte ledd. Etter ny kunngjøring kan revisjonsdirektøren ansettes for ytterligere en periode på seks år.

§ 8-3 *Personaladministrasjon*

Riksrevisjonen fastsetter et personalreglement etter reglene i statsansatteloven § 2 første ledd. Partene kan når som helst kreve at personalreglementet tas opp til revisjon. Den samme retten har Stortinget.

Ansettelser avgjøres av Riksrevisjonens ansettelsesråd sammensatt etter statsansatteloven § 6 andre ledd. Statsansatteloven § 4 første ledd, § 5 første til tredje ledd, § 6 første ledd andre punktum og tredje og femte ledd, og § 7 gjelder for Riksrevisjonen. Statsansatteloven § 11 tredje ledd om adgang til å inngå sentral tariffavtale mellom staten og tjenestemennenes forhandlingsberettigede organisasjoner om unntak fra reglene om likebehandling av lønns- og arbeidsvilkår ved innleie fra bemanningsforetak og § 24 om fortrinnsrett til ansettelse i staten får ikke anvendelse for Riksrevisjonen.

Ansattes lønn, arbeidsvilkår og pensjon fastsettes i henhold til de avtaler og bestemmelser som gjelder for arbeidstakere i statsstilling. Lov 18. juli 1958 nr. 2 om offentlige tjenestetvister gjelder for Riksrevisjonen. Riksrevisjonen kan ikke tas ut i arbeidskonflikt der staten vil iverksette arbeidsstengning (*lockout*).

§ 8-4 *Saksbehandlingen i saker om ansettelsesforhold*

Forvaltningsloven gjelder for avgjørelser om ansettelse, oppsigelse, suspensjon, avskjed eller forflytting av ansatte i Riksrevisjonen. Det samme gjelder vedtak om å ilegge en ansatt ordensstraff.

Stortinget kan gi regler som utfyller eller gjør unntak fra forvaltningslovens anvendelse etter første ledd, og fastsette i hvilken grad forskrifter gitt i medhold av forvaltningsloven ikke skal gjelde i slike saker.

Kapittel 9 Ikraftsettings- og overgangsbestemmelser mv.

§ 9-1 *Ikraftsetting*

§ 9-2 *Overgangsbestemmelser*

Ikraftsettings- og overgangsbestemmelser er ikke utarbeidet.

Utvalget ser for seg at endringene i organiseringen av Riksrevisjonens øverste ledelse trer i kraft ved oppnevning av nytt kollegium i kjølvannet av neste stortingsvalg. Øvrige bestemmelser kan tre i kraft straks.

Det må vurderes hvilke konsekvenser endringsforslagene får for revisjonsrådens arbeidskontrakt.

33. Merknader til de enkelte bestemmelsene i lovforslaget

Kapittel 1 Riksrevisjonens mandat og uavhengighet

Til § 1-1 Riksrevisjonens formål

Bestemmelsen angir Riksrevisjonens formål. Bestemmelsen er en videreføring av sentrale elementer i dagens formålsparagraf, men er gitt en noe forenklet form.

Bestemmelsen slår innledningsvis fast at Riksrevisjonen er Stortingets organ. Dette er en noe forenklet videreføring av § 1 første ledd i dagens lov. Det er inntatt et nytt element om at Riksrevisjonen skal bidra til Stortingets demokratiske kontroll med statens ressursforvaltning. De mer spesifikke formuleringene i dagens § 1 andre ledd er erstattet med mer overordnede begreper som favner hele Riksrevisjonens virksomhet. Det vises til nærmere omtale i kapittel 1.

Til § 1-2 *Riksrevisjonens ansvarsområde og oppgaver*

Bestemmelsen gir en overordnet angivelse av Riksrevisjonens ansvarsområde og oppgaver. Den er en videreføring av dagens lov § 9 om Riksrevisjonens oppgaver.

Første ledd slår fast at Riksrevisjonens ansvarsområde omfatter alle statens midler og verdier. Utgangspunktet for Riksrevisjonens ansvarsområde er Grunnloven § 75 k, som pålegger Riksrevisjonen å revidere «statens regnskaper». Dette omfatter alle verdier og midler som tilhører staten som juridisk person, det vil si alle statlige virksomheter og statlige fond. I tillegg omfattes rettssubjekter utenfor staten så langt det følger av lovens øvrige bestemmelser. Det gjelder først og fremst statseide selskaper, se § 5-2. Riksrevisjonens ansvarsområde er omtalt i kapittel 14.

Andre ledd første punktum første komma slår fast at Riksrevisjonen skal utføre «revisjon» etter loven. Bestemmelsen erstatter til dels dagens lov § 1 andre ledd første del av første komma (formålsbestemmelsen) som angir at Riksrevisjonen skal bidra «gjennom revisjon, kontroll og veiledning (...)», mens dagens formålsbestemmelse er erstattet med en bestemmelse som er mer overordnet, jf. merknad til § 1-1. I loven benyttes gjennomgående begrepet «revisjon» om de oppgavene Riksrevisjonen skal gjennomføre som del av sin primærvirksomhet. Med dette er det skilt mer presist mellom «skal»-oppgaver og «kan»-oppgaver for Riksrevisjonen i loven. «Revisjon» er en «skal-oppgave», mens veiledning er en «kan»-oppgave og er derfor plassert som et eget punktum i § 1-2 andre ledd. «Kontroll» benyttes ikke lenger som begrep i loven. Det vises til nærmere omtale i kapittel 20.

Andre ledd første punktum slår fast at Riksrevisjonen som del av revisjonsutførelsen skal bidra til å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet. Dette er en videreføring av dagens lov § 9 fjerde ledd. Se omtale i punkt 19.9. Ordlyden er endret fra «misligheter» til «økonomisk kriminalitet», uten at dette endrer Riksrevisjonens ansvar. Det følger av grunnprinsippene for all statlig revisjon at en Riksrevisjon skal identifisere risiko for misligheter og økonomisk kriminalitet som er relevant for revisjonsformålet. Det innebærer også at Riksrevisjonen bør ha en profesjonell skepsis gjennom hele revisjonsprosessen og være oppmerksom på muligheten for at misligheter og økonomisk kriminalitet kan finne sted. Denne oppgaven er spesielt aktuell når det gjelder regnskapsrevisjon, og egne bestemmelser er innarbeidet i §§ 4-3, 4-4 og 4-5. Riksrevisjonens revisjon skjer primært ut fra et systemperspektiv med sikte på forbedret styring og kontroll, noe som innebærer at Riksrevisjonen primært ikke har ansvar for undersøkelser av enkeltpersoner. En egen bestemmelse om at Riksrevisjonen uten hinder av taushetsplikten gis mulighet til å underrette politiet eller andre kontrollinstanser om mistanke om straffbare forhold er innarbeidet i § 7-1 fjerde ledd. Riksrevisjonen vil imidlertid ha et ansvar for å klarlegge faktiske forhold og påse at forvaltningen foretar en hensiktsmessig administrativ oppfølging av slike saker, hvis vilkårene for straff eller offentlig påtale ikke er oppfylt.

Andre ledd andre punktum slår fast at Riksrevisjonen kan yte veiledning innenfor det som er forenlig med Riksrevisjonens uavhengighet og objektivitet. Med det videreføres Riksrevisjonens mulighet til å yte veiledning. Når veiledningen må skje innenfor det som er forenlig med Riksrevisjonens uavhengighet og objektivitet, så understrekes viktigheten av at veiledningen utøves med varsomhet og på en måte som ikke setter Riksrevisjonens uavhengighet og objektivitet i fare. Veiledningen må verken formelt eller reelt binde opp vurderingene for senere revisjoner. Veiledning av generell karakter vil inngå som en naturlig del av regnskapsrevisjonen knyttet til spørsmål som gjelder regnskap og økonomi. Veiledning innenfor forvaltningsrevisjon og revisjon av statsrådens eierstyring kommer primært til uttrykk som anbefalinger i rapportene til Stortinget. Det understrekes også at forvaltningen har et selvstendig ansvar for egne veivalg, uavhengig av Riksrevisjonens veiledning. Det forutsettes derfor at forvaltningen til enhver tid sørger for å ha systemer og rutiner som ivaretar behovet for styring og kontroll.

Tredje ledd viderefører i hovedsak bestemmelsen i dagens lov § 9 sjette ledd og fastsetter at Riksrevisjonen

kan påta seg å revidere internasjonale organisasjoner og delta i internasjonal bistandsvirksomhet.

Til § 1-3 *Riksrevisjonens uavhengighet*

Bestemmelsen fastslår Riksrevisjonens uavhengighet og gir en nærmere presisering av uavhengigheten overfor Stortinget og forvaltningen. Bestemmelsen er dels en videreføring av dagens lov, dels ny.

Første ledd er en ren videreføring av bestemmelsen i § 2 i dagens lov. Den slår fast at Riksrevisjonen skal utføre sine oppgaver uavhengig og selvstendig, og at Riksrevisjonen selv bestemmer hvordan arbeidet skal innrettes og organiseres. Uavhengighetsprinsippet står sentralt i det internasjonale rammeverket for statlig revisjon. Det vises til omtalen i punkt 10.2.

Andre ledd gir Stortinget adgang til å pålegge Riksrevisjonen å sette i gang bestemte revisjoner. Bestemmelsen er en videreføring av § 9 sjuende ledd i dagens lov, men det er tatt inn en presisering av at slike pålegg kun skal gis i særlige tilfeller. I gjeldende bestemmelse er det presisert at slike pålegg må gis av Stortinget i plenum. Lovteksten er foreslått forenklet til «Stortinget» uten at dette innebærer en realitetsendring. Stortingets adgang til å pålegge bestemte revisjoner er omtalt i rapportens punkt 10.3.

Tredje ledd er en ny bestemmelse om forvaltningens myndighet overfor Riksrevisjonen, etter mønster av sivilombudsloven § 6 andre ledd. Forvaltningen kan ikke utøve myndighet overfor Riksrevisjonen som kan påvirke den uavhengige og upartiske utøvelsen av Riksrevisjonens revisjon. Riksrevisjonen bestemmer i det enkelte tilfellet om det foreligger risiko for slik påvirkning. Bestemmelsen gir Stortinget en adgang til å fravike og gi egne bestemmelser om forvaltningens lovfestede myndighet overfor Riksrevisjonen. Dette innebærer at slik tilpasning kan gjøres ved alminnelig vedtak i Stortinget, uten bruk av lovs form. Det vises til omtalen i kapittel 13.

Kapittel 2 Riksrevisjonens ledelse

Til § 2-1 *Riksrevisjonens ledelse*

Bestemmelsen er en innledningsbestemmelse om organiseringen av ledelsen i Riksrevisjonen. Organiseringen av Riksrevisjonens øverste ledelse er omtalt i kapittel 12.

Første og andre punktum omhandler Riksrevisjonens øverste ledelse, som i loven betegnes som «kollegiet». Etter Grunnloven § 75 bokstav k tilkommer det Stortinget å utnevne fem revisorer som årlig skal gjennomse statens regnskaper. Dette er bakgrunnen for at kollegiet etter § 2-1 første ledd andre punktum skal ha fem medlemmer.

Etter *tredje punktum* skal den daglige ledelsen av Riksrevisjonen ivaretas av en revisjonsdirektør. Funksjonen som revisjonsdirektør er nærmere regulert i § 2-6. Mens den daglige ledelsen i dag ivaretas av lederen av kollegiet, følger det av denne bestemmelsen at den daglige ledelsen ivaretas av en ansatt revisjonsdirektør. Det følger av § 2-6 at kollegiet kan gi nærmere retningslinjer for arbeidsdelingen mellom kollegiet og revisjonsdirektøren. Kollegiet må imidlertid respektere arbeidsfordelingen mellom den øverste ledelsen (kollegiet) og revisjonsdirektøren som loven angir, og kan derfor ikke gi retningslinjer som i praksis innebærer at den daglige ledelsen skal utøves av ett eller flere medlemmer av kollegiet.

Til § 2-2 *Kollegiets oppnevning og sammensetning mv.*

Bestemmelsen gir regler om vervene som riksrevisor. Den er basert på § 4 i dagens lov, men er noe omstrukturert.

Første ledd omhandler oppnevningen av riksrevisorene, og er en videreføring av dagens regler. Riksrevisorene velges av Stortinget i plenum, jf. Grunnloven § 75 bokstav k. Framgangsmåten for Stortingets oppnevning av personer til ulike verv er regulert i Stortingets forretningsorden. Riksrevisorene velges med alminnelig flertall. Beslutningen tas på grunnlag av innstilling fra Stortingets presidentskap. Dette er i dag ikke lovfestet, men foreslås regulert uttrykkelig i loven. Kollegiet skal speile Stortingets politiske sammensetning. Som del av oppnevningen utpekes hvem som skal være leder og nestleder i kollegiet. Stortinget velger også personlige varamedlemmer for hver av riksrevisorene. Det innebærer at hver av riksrevisorene har hver sin faste stedfortreder ved forfall til møtene i kollegiet.

Andre ledd definerer hvilke verv og stillinger som diskvalifiserer til valg som riksrevisor. Bestemmelsen er i stor grad en lovfesting av praksis. Selv om riksrevisorene oppnevnes av Stortinget, skal vervet utøves uten å ta partipolitiske hensyn. Sittende stortingsrepresentanter og vararepresentanter til Stortinget er derfor utelukket fra å bli valgt som riksrevisor. Det samme gjelder departementenes politiske ledelse, det vil si statsminister, statsråder, statssekretærer og politiske rådgivere. Bestemmelsen setter en absolutt skranke for personer i de posisjonene som er uttrykkelig nevnt. Også andre posisjoner enn de som er omfattet av bestemmelsen, kan anses uforenlig med vervet som riksrevisor, men dette må vurderes konkret av Stortinget. Kvalifikasjonskrav er regulert i femte ledd.

Etter *tredje ledd* oppnevnes riksrevisorene for fire år, med mulighet for gjenoppnevning én gang. Kollegiet

velges når nytt Storting trer sammen etter stortingsvalget hvert fjerde år, og tiltrer fra det påfølgende årsskiftet. Bestemmelsen er en videreføring av dagens regler.

Fjerde ledd oppstiller hvilken erfaring og kompetanse riksrevisorene bør ha. Bestemmelsen er ny. Riksrevisorene oppnevnes på politisk grunnlag, og bør derfor være erfarne politikere. De må ikke nødvendigvis være tidligere folkevalgte. Kollegiet som helhet bør også ha kunnskap om virksomhetsstyring og offentlig forvaltning. Uttrykket «bør» innebærer at Stortinget står noe friere i sin vurdering av kollegiets kompetanse enn ved oppnevning av styremedlemmer i Norges institusjon for menneskerettigheter (NIM). Bestemmelsen innebærer at innstillende myndighet må vurdere både kompetansen til det enkelte kollegiemedlem og kollegiet som helhet. Personlig egnethet inngår også i de vurderingene Stortinget skal gjøre ved oppnevning av riksrevisorene. I denne vurderingen bør Stortinget ta i betraktning at riksrevisorene må sikkerhetsklareres for å få tilgang til sikkerhetsgradert informasjon.

Kandidater til vervet som riksrevisor fremmes i dag av partigruppene på Stortinget. For at dette ikke skal være en helt lukket, intern prosess i partigruppene, er det i femte ledd tatt inn en ny regel om at det bør legges til rette for at allmennheten kan fremme forslag til kandidater. Ordningen tilsvarer det som gjelder ved oppnevning av styre for NIM.

Femte ledd viderefører regelen om at Stortinget fastsetter godtgjørelsen til riksrevisorene og varamedlemmene til kollegiet.

Til § 2-3 *Avsetting av riksrevisor*

Bestemmelsen er ny. Den bygger på prinsippet i Lima-erklæringen punkt 6, som krever at riksrevisorenes uavhengighet og prosedyren for avsetting av riksrevisorer skal være nedfelt i konstitusjonelle regler. I mangel av en bestemmelse i Grunnloven om dette er prinsippet tatt inn i lov om Riksrevisjonen. Prinsippet bygger på at en riksrevisor skal kunne rette kritikk mot forvaltningen uten å risikere å bli avsatt. Riksrevisorene skal utøve sitt verv uavhengig av partipolitikk.

En riksrevisor kan ikke avsettes med mindre riksrevisoren grovt forsømmer sitt verv eller gjennom sin atferd viser seg klart uskikket til vervet. En beslutning om å avsette en riksrevisor må skje med tre fjerdedels flertall i Stortinget.

Til § 2-4 *Kollegiets ansvar*

Bestemmelsen er i hovedsak en videreføring av dagens regler, men gir en nærmere spesifisering av enkelte sider av kollegiets ansvar.

Etter *første ledd første punktum* har kollegiet det øverste ansvaret for Riksrevisjonens virksomhet, og skal behandle viktige saker og saker av prinsipiell betydning. Ansvaret omfatter både revisjonsfaglige og administrative sider av Riksrevisjonens virksomhet.

Første ledd andre punktum presiserer nærmere enkelte aspekter av dette ansvaret. Bestemmelsen er ny, men innebærer ingen realitetsendring i forhold til dagens regler. Kollegiet har ansvaret for revisjonsvirksomheten og den overordnede styringen av Riksrevisjonen. Dette inkluderer ivaretakelsen av de administrative oppgavene som er listet opp i § 8-1, blant annet de årlige oppgavene knyttet til budsjett, regnskap og årsmelding. Det vises til merknaden til § 8-1.

Andre ledd er en videreføring av instruksens § 1 andre ledd. Etter denne bestemmelsen skal alle saker som sendes Stortinget, behandles av kollegiet. Den enkelte riksrevisor har rett til å la egne merknader følge sakene som sendes til Stortinget. Dette gjelder både ved dissens og dersom vedkommende slutter seg til beslutningen i kollegiet, se merknad til § 2-5 første ledd.

Til § 2-5 *Kollegiets saksbehandling*

Bestemmelsen inneholder regler om kollegiets møter og beslutninger.

Første ledd omhandler krav til beslutningsdyktighet. Bestemmelsen viderefører kravet etter instruksens § 1 fjerde ledd om at minst tre av riksrevisorene må være enige for at kollegiet skal kunne treffe en beslutning. Det kreves uttrykkelig tilslutning til beslutningen, oppmøte til behandlingen er ikke tilstrekkelig. I saker som sendes Stortinget kan hver av riksrevisorene kreve at egne merknader følger sakene, se merknad til § 2-4 andre ledd.

Etter *andre ledd* skal kollegiets leder innkalle de øvrige riksrevisorene til møter så ofte det er nødvendig, eller dersom en riksrevisor ber om det. Leder i kollegiet leder møtene. Møter kan avholdes fysisk eller som video- eller telefonmøter. Beslutninger kan også fattes ved at saken sendes på sirkulasjon, dersom det anses forsvarlig. Bestemmelsen er en videreføring av instruksens § 1 femte ledd.

Tredje ledd regulerer situasjonen når leder i kollegiet er fraværende. Bestemmelsen er en videreføring av instruksens § 2 tredje ledd, men er tilpasset endringen av ansvaret for den daglige ledelsen, slik at betegnelsen daglig leder er byttet ut med leder i kollegiet. I tillegg inneholder bestemmelsen en utvidelse i forhold til dagens instruks, ved at den omfatter alle oppgavene lederen i kollegiet har, ikke bare møteledelsen. Det omfatter også løpende dialog med administrasjonen, representasjonsoppgaver, innkalling og forberedelse til kollegiemøtene etc. Begrepet «fravær» omfatter alle situasjoner der lederen er forhindret fra å ivareta sine oppgaver. I slike situasjoner overtar nestlederen i kollegiet alle oppgavene som lederen ellers ville ivaretatt. Kollegieleders

vararepresentant møter for leder i dennes fravær, men da som «ordinært» kollegiemedlem.

Til § 2-6 *Revisjonsdirektøren*

Bestemmelsen omhandler revisjonsdirektørens ansvar og oppgaver. Revisjonsdirektøren er den øverste administrativt ansatte lederen i Riksrevisjonen. Stillingen tilsvarer dagens revisjonsrådstilling, men nå med ansvar også for den daglige ledelsen i Riksrevisjonen. I dag har lederen i kollegiet ansvaret for den daglige ledelsen, jf. dagens instruks § 2.

Første ledd angir revisjonsdirektørens ansvar. Revisjonsdirektøren har det daglige administrative, økonomiske, personalmessige og faglige ansvaret for Riksrevisjonen. Innholdet i og omfanget av ansvaret for den daglige ledelsen videreføres uendret som i dag, men ansvaret legges nå til stillingen som revisjonsdirektør. Ved behov for klargjøring av grensen mellom kollegiets og administrasjonens ansvar, kan kollegiet gi nærmere retningslinjer om dette.

Andre ledd regulerer revisjonsdirektørens rolle i kollegiemøtene. Bestemmelsen er en videreføring av dagens regler, men er gitt en noe mer utfyllende form. Revisjonsdirektøren er sekretær for kollegiet, forbereder og gir sin anbefaling i saker som legges fram for kollegiet, og er ansvarlig for å iverksette kollegiets vedtak.

Kapittel 3 Riksrevisjonens oppgaveutførelse

Til § 3-1 *Generelle krav til oppgaveutførelsen*

Bestemmelsen i § 3-1 er revidert. Bestemmelsen regulerer grunnleggende krav til alle som utfører revisjonsoppdrag i Riksrevisjonen.

Første ledd slår fast at Riksrevisjonens oppgaver skal utføres med integritet, objektivitet, aktsomhet og profesjonell skepsis. Se omtale i punkt 15.6. Dette er krav som følger av INTOSAIs grunnprinsipper for offentlig revisjon (ISSAI 100/36-37). En tilsvarende bestemmelse framgår av revisorloven § 9-1 andre ledd annet punktum og § 9-4 fjerde ledd, om at revisor skal utføre revisjon med integritet, objektivitet og aktsomhet, og med en profesjonell skepsis. Kravet til profesjonell skepsis ved utførelsen er knyttet til revisors selvstendige plikt til å stille spørsmål ved grunnlaget og metodene virksomhetens ledelse anvender. Bestemmelsen i revisorloven er også knyttet til revisors selvstendige plikt til å framskaffe tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis. Bestemmelsen i første ledd bygger på disse bestemmelsene i revisorloven, med det viktige unntak at ansvarssubjektet ikke er «revisor». Det betyr at de grunnleggende prinsippene gjelder for alle som utfører revisjon i Riksrevisjonen, herunder riksrevisorer. Prinsippene gjelder også for personer som gjør oppgaver for Riksrevisjonen, men som ikke er ansatt i Riksrevisjonen. Bestemmelsens krav til oppgaveutførelsen bidrar til å sikre at Riksrevisjonen etterlever kravene i § 1-3 om at Riksrevisjonen skal løse sine oppgaver uavhengig og selvstendig.

I *andre ledd* videreføres prinsippet i dagens lov § 10 første ledd om at Riksrevisjonen skal gjennomføre sitt arbeid i samsvar med «god revisjonsskikk». Formuleringen «god revisjonsskikk i Riksrevisjonen» er erstattet med «god statlig revisjonsskikk», som gir den nødvendige eksterne referansen «skikk» må ha. I praksis vil det å utføre arbeidet i samsvar med «god statlig revisjonsskikk» innebære at Riksrevisjonen i sitt arbeid fullt ut følger de internasjonale standardene for offentlig revisjon som er fastsatt gjennom INTOSAI-samarbeidet, med den fleksibiliteten og den valgfriheten standardene legger til rette for i måten standardene kan implementeres på. Bestemmelsen er ikke ment å gi noen føringer med hensyn til hvordan Riksrevisjonen skal implementere standardene eller med hensyn til hvilke av de internasjonale standardene Riksrevisjonen skal benytte i utførelsen av ulike oppgaver som er beskrevet i lovens kapitler 4 og 5. Bestemmelsen er omtalt i kapittel 15. Det er samtidig hensiktsmessig at Riksrevisjonen som medlem av INTOSAI (The International Organization of Supreme Audit Institutions) deltar i internasjonalt faglig samarbeid for utvikling av revisjonsstandarder.

I *tredje ledd første punktum* videreføres Riksrevisjonens adgang etter dagens lov § 10 andre ledd til å innhente ekstern bistand for å utføre oppgaver, men med en noe endret ordlyd. Andre punktum er nytt og presiserer at krav som følger av loven, også gjelder for eksterne bidragsytere.

Til § 3-2 *Habilitet*

Bestemmelsen avløser § 19 i dagens lov. Bestemmelsen er omtalt i kapittel 24.

Første ledd regulerer spørsmål om inhabilitet ved deltakelse i Riksrevisjonens revisjonsvirksomhet. Formuleringen «[e]nhver som utfører tjeneste eller arbeid for Riksrevisjonen» omfatter både riksrevisorer, ansatte i Riksrevisjonen og personer som er leid inn for en periode eller for ett eller flere bestemte oppdrag. Inhabilitet etter bestemmelsen medfører at den inhabile ikke kan delta i revisjon av den virksomheten som inhabiliteten gjelder. Inhabilitet for én eller flere revisjoner medfører ikke at personen ikke kan delta i andre deler av Riksrevisjonens revisjonsvirksomhet.

Det avgjørende for om det foreligger inhabilitet, er om det foreligger særegne forhold som er egnet til å

svekke tilliten til at oppgaven vil bli utført på en uavhengig og objektiv måte. Begrepet særegne forhold skal forstås på samme måte som tilsvarende uttrykk i forvaltningsloven § 6 andre ledd, jf. også sivilombudsloven § 23 første ledd. I motsetning til forvaltningsloven § 6 lister ikke bestemmelsen opp typer av forhold som i alle tilfeller medfører inhabilitet, men gir utelukkende anvisning på en helhetsvurdering.

Andre ledd gir føringer for helhetsvurderingen etter første ledd. Det skal legges vekt på om det aktuelle arbeidet for Riksrevisjonen kan innebære en fordel eller ulempe for personen selv eller andre som vedkommende har en nær personlig tilknytning til. Til sammen tilsvarer første og andre ledd i stor grad regelen i forvaltningsloven § 6 andre ledd. Den er ment å skulle forstås på samme måte.

Det er en rekke ulike typer av forhold som etter omstendighetene kan medføre inhabilitet. Et praktisk viktig spørsmål kan være hvorvidt det medfører inhabilitet at en person i Riksrevisjonen har eller har hatt en tilknytning til en virksomhet som skal revideres. Vedkommende kan for eksempel ha vært leder for, eller ansatt i, virksomheten, eller vedkommendes ektefelle jobber der. En som ganske nylig har vært leder, vil lett måtte anses inhabil. Som bare en vanlig ansatt, og om ansettelsesforholdet ligger tilbake i tid, vil svaret normalt være at vedkommende ikke er inhabil. Spørsmålet må vurderes konkret på grunnlag av den aktuelle faktiske situasjonen.

Tredje ledd er en videreføring av bestemmelsen i § 19 tredje ledd i dagens lov. Ved behandlingen av administrative saker gjelder habilitetsreglene i forvaltningsloven §§ 6 til 9 første ledd.

Femte ledd er ny. Den presiserer at regelen i statsansatteloven § 39 gjelder for både ansatte i Riksrevisjonen og for riksrevisorene. Gjennom bestemmelsen i § 3-1 tredje ledd gjelder den også for eksterne oppdragstakere.

Kapittel 4 Regnskapsrevisjon

Til § 4-1 *Regnskapsrevisjon*

Bestemmelsen er ny, men viderefører i hovedsak dagens lov § 9 første ledd og instruksens § 3.

Bestemmelsen slår fast at Riksrevisjonen skal revidere statens regnskaper, med mindre annet er fastsatt av Stortinget. Se omtale i kapittel 14. Bestemmelsen tar utgangspunkt i Grunnloven § 75 k, som pålegger Riksrevisjonen årlig å «gjennomse statens regnskaper». For å unngå en opplisting av hvilke statlige årsregnskap som inngår i Riksrevisjonens ansvar, er det foretatt en språklig forenkling av revisjonsansvaret og at dette omfatter *alle årsregnskap* innenfor staten som juridisk person (inkludert statlige virksomheter og statlige fond). Hva som defineres som statlige årsregnskap, vil kunne endres over tid som følge av endringer i organisering av staten. Det sentrale er at Stortinget enten har gitt en bevilgning eller at Stortinget har opprettet et fond med statlige midler (statlig formuesmasse). Dersom det er aktuelt å legge ansvar for revisjon av statlige årsregnskap til andre enn Riksrevisjonen, må det fastsettes i lovs form av Stortinget. Tilsvarende gjelder dersom det er aktuelt at Riksrevisjonen reviderer regnskaper til andre virksomheter.

Statsregnskapet er en sammenstilling av alle statlige regnskaper, og revisjonen av statsregnskapet bygger på den finansielle revisjonen av statlige årsregnskap. Uttrykket «*regnskapsrevisjon*» har derfor en videre forståelse enn uttrykket «*finansiell revisjon*» i privat revisjon og omfatter revisjon av statsregnskapet, finansiell revisjon av alle årsregnskap i staten og «revisjon*av disposisjonene*» som ligger direkte til grunn for regnskapene.

Til § 4-2 *Revisjon av statsregnskapet*

Bestemmelsen er ny, men viderefører i hovedsak dagens lov § 9 første ledd. Se omtale i punkt 16.3.2.

Bestemmelsen regulerer Riksrevisjonens oppgaver og plikter til revisjon av statsregnskapet, som består av et bevilgningsregnskap og et kapitalregnskap. Det følger av Grunnloven § 75 k at Riksrevisjonen: «årlig skal gjennomse statens regnskaper». Videre går det fram av dagens lov § 9 første ledd at: «Riksrevisjonen skal foreta revisjon av statsregnskapet». Utover dette utdypes det ikke i forarbeider eller av dagens bestemmelser hvilke oppgaver og plikter Riksrevisjonen har til revisjon av statsregnskapet.

Bestemmelsen om oppgaver og plikter knyttet til statsregnskapet synliggjør på et overordnet nivå hva revisjon av statsregnskapet innebærer. En slik synliggjøring av formålet med, og rammene for, statsregnskapet er viktig både for forvaltningen og også for allmennheten. Det kan bidra til å øke tilliten til Riksrevisjonens rolle som allmennhetens tillitsperson. Bestemmelsen angir overordnet formål, og rammer for, revisjon av statsregnskapet. Riksrevisjonen skal se etter at:

- bevilgninger er brukt i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger
- det er gitt forklaringer om ikke uvesentlige avvik mellom bevilgnings- og regnskapstall
- bevilgningsreglementets prinsipper er ivaretatt, herunder at de rapporterte budsjettallene samsvarer med tildelt budsjett, 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.

Gjeldende regler om statsregnskapet viser til bevilgningsreglementet fastsatt av Stortinget, samt reglement, bestemmelser og rundskriv om økonomistyringen i staten fastsatt av Finansdepartementet.

Til § 4-3 *Revisjon av årsregnskapet, årsrapporten og disposisjonene*

Utkast til bestemmelse er ny og består av tre ledd. Bestemmelsen beskriver innholdet i, og regulerer oppgaver og plikter i regnskapsrevisjonen.

I *første ledd* er det foreslått flere endringer sammenlignet med dagens bestemmelser. I all hovedsak er innholdet i revisjon av årsregnskapet uendret. Første ledd er omtalt i punkt 16.4.6.1.

I første ledd første punktum er det imidlertid funnet formålstjenlig å bruke uttrykket «et dekkende bilde» i samsvar med gjeldende regler istedenfor uttrykket «*et riktig bilde*» som er brukt i dagens instruks § 3. Uttrykket «dekkende bilde» benyttes i regelverket som gjelder for statlig økonomistyring, og som er det finansielle rammeverket den statlige finansielle revisjonen tar utgangspunkt i. Henvisningen til «gjeldende regler» viser til krav til utarbeidelse av årsregnskapet i staten enten det er utarbeidet etter et kontantprinsipp eller etter statlige regnskapsstandarder.

I bestemmelsens første ledd første punktum erstattes uttrykket «ikke inneholder vesentlige feil og mangler» i dagens instruks § 3 a med uttrykket «ikke inneholder vesentlige feilinformasjon». En vesentlighetsbetraktning er grunnleggende for alt revisjonsarbeid, og dette framgår av dagens bestemmelser på området, og både revisorloven § 9-1 første ledd og internasjonale revisjonsstandarder bruker uttrykket «ikke inneholder vesentlig feilinformasjon».

Første ledd første punktum presiserer at Riksrevisjonen skal være oppmerksom på muligheten for at det finnes vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet enten det skyldes utilsiktede feil eller misligheter. Dette innebærer at Riksrevisjonen må ha en profesjonell skepsis for at det kan være en slik mulighet.

Kravet til å utvise en profesjonell skepsis gjennom hele revisjonen, og særskilte plikter og aktsomhet knyttet til muligheten for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet som skyldes utilsiktede feil eller misligheter, er også presisert i de internasjonale revisjonsstandardene, jf. ISSAI 2200 og 2240, se også 2250. Selv om det følger av de nevnte revisjonsstandardene, og dermed er en del av innholdet i god revisjonsskikk, er det behov for tydelighet rundt utilsiktede feil og misligheter i ny lov om Riksrevisjonen. Her er dette ansvaret knyttet til regnskapsrevisjonen. Se omtale i punkt 16.4.6.1.

Plikten til å påse at årsregnskapet ikke inneholder vesentlig feilinformasjon, kan bidra til å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet. Vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet, for eksempel kriminalitet på skatte- og avgiftsområdet, manipulering av regnskapsinformasjon, endring av andre dokumenter, underslag av eiendeler, ufullstendig eller unnlatt registrering av transaksjoner, kan knyttes til økonomisk kriminalitet. Regnskapsrevisjonen må innrettes for å identifisere og vurdere risikoene for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet enten disse skyldes utilsiktede feil eller misligheter.

Riksrevisjonen har plikt til å innrette revisjonen av årsregnskapet slik at det oppnås betryggende sikkerhet også for å unngå feilinformasjon som har et slikt opphav. Det foreligger en plikt til å finne årsakene til avdekket feilinformasjon, og rette oppmerksomhet mot forhold som ikke synes å være i samsvar med den forståelsen av virksomheten som er opparbeidet. Revisjonshandlinger rettet mot interne kontroller i regnskapsrapporteringsprosessen er egnet til å forebygge både ubevisste feil og misligheter. Riksrevisjonen må i avslutningsfasen av revisjonen vurdere om innhentede revisjonsbevis tyder på at det kan foreligge risiko for vesentlig feilinformasjon som følge av misligheter, og om det foreligger tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis i den forbindelse.

Bestemmelsen i *andre ledd* er ny og er omtalt i punkt16.4.6.2. Bestemmelsen er ment å kodifisere praksis, som ikke er regulert i dag. I staten brukes uttrykket «*årsrapport*» som et samlebegrep for all den informasjon en statlig virksomhet har plikt til å avlegge, og regelverket for økonomistyring i staten fastsetter krav til innhold i årsrapporten. I statlig regulering avlegges årsregnskapet av virksomhetsleder, og årsregnskapet inngår som en del av årsrapporten. Øvrig informasjon i årsrapporten skal også kunne leses som et selvstendig dokument. Bestemmelsen fastsetter en plikt til Riksrevisjonen om å vurdere om opplysningene i årsrapporten stemmer overens med årsregnskapet, og om årsrapporten inneholder de opplysninger som skal gis i henhold til gjeldende regler. Plikten til å revidere tilleggsinformasjon gjelder i de tilfeller det er stilt krav om å utarbeide «årsrapport». Se ISSAI 2720 om revisors oppgaver og plikter vedrørende øvrig informasjon.

Bestemmelsen i *tredje ledd* viderefører i hovedsak dagens instruks § 3 b om «kontroll av disposisjonene» og er omtalt i punkt 16.5.7. Bestemmelsen om «revisjon av disposisjonene» hjemler ikke ubegrenset «etterlevelsesrevisjon», men avgrenses til revisjon med disposisjonene som ligger direkte til grunn for regnskapet – og altså knytter seg til budsjett og regnskap (økonomiske disposisjoner).

Regelverket som gjelder statlig økonomistyring, har som formål å sikre at statlige midler brukes og inntekter oppnås i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger, og er knyttet til et overordet bevilgningsreglement fastsatt av Stortinget. Dette regelverket er et logisk

startpunkt for hvilke disposisjoner det foretas revisjon av. Regelverket setter krav til at alle statlige virksomheter skal etablere systemer og rutiner for styring og intern kontroll for å sikre at økonomistyringen er organisert på en forsvarlig måte og utføres i samsvar med gjeldende lover og regler. Disposisjoner som knytter seg til budsjett og regnskap (økonomiske disposisjoner) er utvilsomt disposisjoner som «ligger direkte til grunn for regnskapet». Slike disposisjoner vil omfatte blant annet inntekter, lønn, anskaffelser, skatter og avgifter, tilskudd, stønader og garantier. Regelverket spesifiserer hvordan slike disposisjoner skal forvaltes, og henviser også til andre lover og regler som omfatter de nevnte disposisjonene. Det er viktig at Riksrevisjonen fører revisjon med disposisjoner av denne typen, slik at feil og mangler oppdages og kan utbedres.

I tillegg henviser regelverket blant annet til personalforvaltning, dokumentforvaltning og informasjonssikkerhet. Det viser at det kan reises spørsmål til hvilke disposisjoner som omfattes av revisjonen, og hva som er en tilstrekkelig presis og hensiktsmessig avgrensning.

Generelt er det slik at forståelsen av uttrykket «disposisjonene som ligger direkte til grunn for regnskapet» må ta utgangspunkt i revidert virksomhets egenart, og de regler virksomheten er underlagt. Virksomheten kan blant annet være regulert i lover, stortingsvedtak, forskrifter, retningslinjer og enkeltvedtak. Mål og resultatstyring er et grunnleggende styringsprinsipp i staten, og gjennom tildelingsbrev fastsetter departementet mål og krav til oppgaveløsningen til den enkelte virksomhet.

Det blir Riksrevisjonens oppgave basert på en revisjonsfaglig vurdering å fastsette hvilke «regler» som omfattes av bestemmelsens tredje ledd, og dermed hvilken revisjon som må gjøres.

Riksrevisjonen bør først og fremst konsentrere seg om revisjon av økonomiske disposisjoner regulert direkte eller indirekte gjennom økonomiregelverket. Hvor denne grensen går i det enkelte tilfelle, kan være uklart, og grensedragningen må derfor overlates til Riksrevisjonens skjønn. Det avgjørende må være om svakheter vil lede til mangelfull økonomistyring og kontroll. Hvis de direkte økonomiske konsekvensene er mindre framtredende, kan det indikere at det er tale om disposisjoner som ikke bør underlegges denne type revisjon.

Bestemmelsens tredje ledd annet punktum fastsetter at disposisjonene som skal revidere,s «vurderes ut fra vesentlighet og risiko». Vesentlighets- og risikovurderingen foretas årlig, og det forventes at Riksrevisjonen, på bakgrunn av en slik vurdering, gjennomfører nødvendige revisjoner for å avdekke lovbrudd og andre avvik fra gjeldende regler siden statlige virksomheter skal være et forbilde for etterlevelse av lover og regler. Revisjonene bør rettes mot de disposisjoner og regler som er vesentlige og relevante, og som er av kritisk betydning for samfunnet eller virksomhetens omdømme.

Alle disposisjoner som «ligger direkte til grunn for regnskapet», vil ikke kunne revideres årlig. Riksrevisjonen bør over en tidsperiode revidere disposisjonene som «ligger direkte til grunn for regnskapet», og som knytter seg til budsjett og regnskap. Rotasjon er en måte å sikre at slike sentrale disposisjoner underlegges revisjon. Slik vil revisjonen over tid dekke flere og flere områder.

I utgangspunktet gjennomføres revisjonene for hver enkel virksomhet eller hvert enkelt fond, men kan også gjennomføres samtidig for flere lignende virksomheter eller fond. Dette kan være aktuelt på områder som gjelder flere departementer, og som ledd i å etterkomme Stortingets føringer om revisjoner på tvers av departementer.

Til § 4-4 *Riksrevisjonens plikter ved revisjon av årsregnskapet*

Bestemmelsen er ny og gir innhold til forståelsen av «*god statlig revisjonsskikk*» ved revisjon av årsregnskap. Se omtale i punkt16.4.6.3. «*God statlig revisjonsskikk*» ved revisjon av årsregnskap i staten vil innebære å bruke de internasjonale revisjonsstandardene for offentlig sektor (ISSAI 2000-serien). Regnskapsrevisjon i offentlig sektor kan ha sine særegenheter som må tas hensyn til, og ISSAI 2000-serien gir veiledning for slike spesielle hensyn. I tillegg kan nasjonale standarder være relevant for revisors særattestasjon av skatter og avgifter (SA 3801). God statlig revisjonsskikk kan innebære en plikt til å utføre ytterligere revisjonshandlinger utover det revisjonsstandardene legger til grunn.

Bestemmelsens *bokstav a* handler om at Riksrevisjonen må opparbeide seg en «*forståelse av virksomheten*». Når Riksrevisjonen skal utføre revisjon i samsvar med «*god statlig revisjonsskikk*» er det sentralt for revisjonen å ha god forståelse av virksomheten i revidert virksomhet og de deler av virksomhetens interne kontroll som er relevant for revisjonen, jf. ISSAI 2315 *Identifisering og vurdering av risikoene for vesentlig feilinformasjon gjennom forståelsen av enheten og dens omgivelser*. Dette innebærer at Riksrevisjonen skal opparbeide seg en forståelse av virksomheten, den interne kontrollen og andre forhold som kan være av betydning for revisjonen, herunder gjeldende regler for virksomheten. Videre må Riksrevisjonen også ha en forståelse for eksterne forhold som har vesentlig betydning for virksomhetens regnskap. Riksrevisjonen må videre ha nødvendig forståelse for gjeldende regler som er relevante for virksomhetens årsregnskap.

Bestemmelsens *bokstav b* handler om å vurdere om *den ansvarlige* har oppfylt sin plikt til å sørge for at «*virksomhetens bokføring*» er i samsvar med gjeldende regler.

Riksrevisjonen må foreta en vurdering ut fra profesjonelt skjønn og identifisere hvem innenfor staten som er den ansvarlige for styring og kontroll for det enkelte årsregnskap, jf. ISSAI 2260 *Communication with those charged with governance* og ISSAI 2265 *Communicating deficiencies in internal control to those charged with governance and management*. For å gi trygghet for at regnskapet er riktig, forutsetter det at bokføringen er innrettet slik at den gir et tilstrekkelig grunnlag for å utarbeide et årsregnskap i samsvar med gjeldende regnskapsregler. Riktig bokføring er sentralt for regnskapet, og en kontroll av regnskapsmaterialet inkluderer derfor også en kontroll av bokføringen. En vurdering av om *den ansvarlige* har oppfylt sin plikt til å sørge for at virksomhetens bokføring er i samsvar med gjeldende regler, er derfor sentral i revisjonen av årsregnskapet og er også lagt til grunn i revisjonsstandardene. For at Riksrevisjonen skal bidra til forebygging og avdekking av økonomisk kriminalitet, er en vurdering av bokføringen også en sentral del av Riksrevisjonens plikter.

Bestemmelsens *bokstav c* handler om å identifisere «risiko for vesentlig feilinformasjon». Dette innebærer at Riksrevisjonen skal identifisere risikoene for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet, enten de skyldes utilsiktede feil eller misligheter, herunder som følge av brudd på gjeldende regler. Vurdering av risikoen for vesentlig feilinformasjon er en del av enhver revisjon av et årsregnskap. Riksrevisjonen må bruke sin forståelse av virksomheten og den interne kontrollen for å vurdere denne risikoen. Dette inkluderer nødvendig forståelse av gjeldende regler som er relevante for virksomhetens årsregnskap og de regler som gjelder for virksomheten.

Bestemmelsen i *bokstav d* innebærer å benytte vurdering av «identifisert risiko for vesentlig feilinformasjon» i bestemmelsens bokstav c, og denne risikovurderingen danner grunnlag for utformingen og utførelsen av videre revisjonshandlinger.

Bestemmelsen i *bokstav e* handler om å «innhente tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis» som grunnlag for Riksrevisjonens uttalelse i revisjonsberetningen. Revisjonsbevis er informasjon som brukes av Riksrevisjonen for å komme fram til konklusjonene i revisjonsberetningen, og tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis er dermed helt sentralt for at Riksrevisjonen skal kunne utføre revisjonen på en forsvarlig måte.

Bestemmelsen i *bokstav f* handler om å avgi en revisjonsberetning, som er en sentral del av revisjonens kommunikasjon med brukerne av årsregnskapet. § 4-4 bokstav f er innarbeidet for å gi en mer fullstendig framstilling av Riksrevisjonens plikter ved utførelse av revisjon av årsregnskapet. Se § 4-6 for Riksrevisjonens plikter ved avgivelse av revisjonsberetning.

Til § 4-5 *Riksrevisjonens plikt til skriftlig kommunikasjon ved gjennomføring av regnskapsrevisjon*

Bestemmelsen er ny og er omtalt i punkt 16.4.6.4. For at den ansvarlige skal kunne ivareta sitt ansvar er det viktig at Riksrevisjonen kommuniserer skriftlig til den ansvarlige om vesentlige forhold som har kommet fram i revisjonen. Dette kan være vesentlige mangler i virksomhetens interne kontroll, brudd på bokføringsreglene og andre regler og avdekkede misligheter. Det legges til grunn at terskelen for å kommunisere er lav, og at dette skjer ut fra Riksrevisjonens skjønnsutøvelse. Kravet til skriftlighet skal bidra til at forholdene som påpekes av Riksrevisjonen, tas på alvor av den ansvarlige, har notoritet og kan kontrolleres. Målet er i første rekke at den ansvarlige retter opp forholdet i tråd med Riksrevisjonens påpekninger, eventuelt gir en forklaring eller opplysninger som Riksrevisjonen mener er tilfredsstillende. Dersom Riksrevisjonen mener at det er behov for tiltak, må Riksrevisjonen følge opp at forholdet bringes i orden. Riksrevisjonen må ut fra en vesentlighetsbetraktning vurdere hvilke saker som rapporteres til Stortinget, se § 4-7.

Det forutsettes at Riksrevisjonen ut fra profesjonelt skjønn identifiserer hvem som er den ansvarlige for styring og kontroll for det enkelte årsregnskap.

Til § 4-6 *Riksrevisjonens plikter ved avgivelse av revisjonsberetning*

Bestemmelsen er ny.

Bestemmelsen i *første ledd* er omtalt i punkt 16.4.6.5. Riksrevisjonen kommuniserer med brukerne av regnskapet gjennom revisjonsberetningen, og uttalelsen om regnskapet er sentralt for å skape tillit til årsregnskapet. Utover bestemmelsene foreslått her utformes revisjonsberetningen i samsvar med god statlig revisjonsskikk. Dette innebærer at formen på revisjonsberetningen kan forandres over tid, ut fra endringer i revisjonsstandarder og anerkjent praksis. Bestemmelsen fastsetter en plikt til Riksrevisjonen om å vise resultatet av revisjon av årsregnskapet og årsrapporten på en god måte.

For å sikre åpenhet om omfang og innhold av revisjonen av årsregnskapet til Stortingets administrasjon presiseres det at eventuelle uklarheter eller konflikter bør gå fram av revisjonsberetningen. Se omtale i punkt 10.5.2.

Det forutsettes at Riksrevisjonens konklusjoner går fram av revisjonsberetningen.*Andre ledd* presiserer at Riksrevisjonen skal beskrive årsaken dersom Riksrevisjonen i revisjonsberetningen konkluderer med forbehold, konkluderer negativt, eller ikke har tilstrekkelig grunnlag for å konkludere.

Til § 4-7 *Årlig rapportering til Stortinget om regnskapsrevisjon*

Bestemmelsen er ny, men viderefører i hovedsak reglene i dagens instruks § 15. Det sentrale formålet med rapportering av resultatene fra Riksrevisjonens årlige revisjon er å gi Stortinget et mer helhetlig grunnlag for å ta stilling til om foregående års statsregnskap, alle statlige årsregnskap og disposisjonene som ligger direkte til grunn for regnskapene, kan godkjennes, og om det er grunn til å rette kritikk til statens forvaltning. Resultatene fra revisjon av årsregnskap for administrasjonen av Svalbard, Stortingets administrasjon og Stortingets underliggende organer er en logisk del av den årlige rapportering til Stortinget. Det er også relevant å gi oversikt over hvilke regnskap som er del av Riksrevisjonens ansvarsområde, samt endringer i ansvarsområdet.

Et annet viktig formål er å gi informasjon årlig om resultatene fra Riksrevisjonens bidrag til å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet og veiledningsfunksjonen, se omtale i punkt 19.9 og 20.8.1.

Det er også viktig at Stortinget gis informasjon om oppfølging av tidligere rapporterte saker som ikke er løst på en tilfredsstillende måte.

Bestemmelsens *andre punktum* presiserer at Riksrevisjonens merknader skal forelegges for berørte statsråder til uttalelse. For saker som avviker fra en slik normalsituasjon, er det logisk at saken først forelegges den ansvarlige for styring og kontroll før rapportering til Stortinget. Dette gjelder for eksempel saker knyttet til revisjon av Stortingets underliggende organer.

Kapittel 5 Forvaltningsrevisjon og revisjon av statens eierstyring

Til § 5-1 *Forvaltningsrevisjon*

Bestemmelsen er omtalt i kapittel 17.

Bestemmelsen viderefører i hovedsak innholdet i dagens lov § 9 tredje ledd og dagens instruks § 9, med enkelte presiseringer og tillegg. Bestemmelsen er betydelig forenklet. Blant annet er den detaljerte opplistingen i dagens instruks § 9 første ledd bokstav a.–f. ikke videreført, uten at dette innebærer en nedprioritering av punktene som framgår av opplistingen. Innholdet i punktene anses generelt å være omfattet av de generelle og overordnede bestemmelsene om forvaltningsrevisjon, med forbehold om dagens instruks § 9 første ledd bokstav e. Bokstav e., «om beslutningsgrunnlaget fra regjeringen til Stortinget er tilstrekkelig», har ikke karakter av å være et underpunkt, men et forhold som med utgangspunkt i utredningsinstruksens bestemmelser vil være relevant i mange forvaltningsrevisjoner. At dagens instruks § 9 første ledd bokstav e. ikke eksplisitt videreføres i ny lov, er ikke til hinder for at det også kan gjennomføres forvaltningsrevisjon innrettet særskilt mot å undersøke tilstrekkeligheten av beslutningsgrunnlag innenfor den generelle bestemmelsen som foreslås i ny lov, se omtale i punkt 17.7.2.24.

Første ledd første punktum angir at Riksrevisjonen skal gjennomføre systematiske undersøkelser av om statens ressurser utnyttes effektivt, av i hvilken grad mål nås, og av om økonomiforvaltningen er nøktern og forsvarlig. Bestemmelsen er en videreføring av dagens bestemmelser, i en forenklet og mer presis språkdrakt. Begrepene i bestemmelsen er inspirert av betydningsinnholdet i «de tre e-ene» i den internasjonale standarden for «performance audit», i en gjengivelse på norsk som innholdsmessig korresponderer bedre med begrepene i standarden enn begrepene som er benyttet i dagens lov. Bestemmelsens formulering om at forvaltningsrevisjon er undersøkelse av om «statens ressurser utnyttes effektivt» er en bearbeiding av det engelske begrepet «efficiency» og erstatter begrepet «produktivitet» i dagens lov. Formuleringen «i hvilken grad mål nås» er en bearbeiding av det engelske begrepet «effectiveness» og erstatter formuleringen «måloppnåelse og virkninger» i dagens lov. Formuleringen «økonomiforvaltningen er nøktern og forsvarlig» er en bearbeiding av det engelske begrepet «economy» og erstatter begrepet «økonomi» i dagens lov. En forvaltningsrevisjon vil gjerne inneholde flere av disse elementene, men kan også dreie seg spesifikt om ett av dem. At forvaltningsrevisjon skal konsentreres om undersøkelser av om ressursbruken er effektiv, av i hvilken grad fastsatte mål nås og av om økonomiforvaltningen er nøktern og forsvarlig, er ikke til hinder for at Riksrevisjonen kan benytte den eller de internasjonale standardene som vurderes adekvate for gjennomføring av revisjonen. Loven har generelt ikke til hensikt å regulere Riksrevisjonens bruk av standarder.

Formuleringen «i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger» i dagens lov er ikke videreført i ny lov for å indikere et vidt og overordnet nedslagsfelt for denne typen undersøkelser. At forvaltningsrevisjonene skal gjennomføres i tråd med «Stortingets vedtak og forutsetninger» følger av § 1-2 første ledd. At undersøkelsene skal være systematiske, indikerer at de må oppfylle visse krav til fullstendighet, etterrettelighet og metodikk. Dette er ikke til hinder for at Riksrevisjonen kan gjennomføre mindre forvaltningsrevisjoner som tar kortere tid å gjennomføre enn forvaltningsrevisjoner normalt tar.

Andre ledd første punktum viderefører dagens instruks § 5 andre ledd andre punktum, om at forvaltningsrevisjoner kan gjennomføres også i selskaper som fullt ut eies av staten At gjennomføring av forvaltningsrevisjon i statlig heleide selskaper videreføres som en «kan»-oppgave for Riksrevisjonen, innebærer ikke at

forvaltningsrevisjon av selskaper er mindre viktig enn annen forvaltningsrevisjon. Riksrevisjonen skal prioritere forvaltningsrevisjon i selskaper på lik linje som forvaltningsrevisjon i staten. I dagens lov er ansvarsområdet for forvaltningsrevisjon ikke eksplisitt definert annet enn gjennom bestemmelsen om adgangen til å gjennomføre forvaltningsrevisjon i heleide statlige selskaper. Gjennom presiseringen i den generelle bestemmelsen i lovens § 1-2 første ledd av at Riksrevisjonens ansvarsområde omfatter «alle statens midler og verdier» og «alle deler av staten» og i tillegg «rettssubjekter utenfor staten» så langt det følger av loven, tydeliggjøres det at forvaltningsrevisjon kan gjennomføres i alle deler av staten, inkludert deler av statlig virksomhet som er organisert i egne rettssubjekter. Det er da ikke behov for å ramse opp de ulike organisasjonsformene for statlige selskaper som er omfattet, herunder er det ikke behov for å videreføre instruksens angivelse av at heleide datterselskaper til heleide statlige selskaper er omfattet av Riksrevisjonens adgang til å gjennomføre forvaltningsrevisjon. Dermed tydeliggjøres det også at Norges Bank, som ikke er et statlig «selskap» i tradisjonell forstand, men som er et eget rettssubjekt som eies fullt ut av staten, er omfattet av Riksrevisjonens ansvarsområde, men med den begrensningen som følger av sjette ledd.

Gjennom en ny bestemmelse i *andre ledd annet punktum* utvides ansvarsområdet for Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon til også å omfatte selskaper som staten fullt ut eier sammen med annen offentlig virksomhet, med mindre det er avtalt at det er kommunal revisjon som skal gjennomføre forvaltningsrevisjon. Formålet med denne presiseringen er å unngå at det oppstår et revisjonsmessig sort hull i skjæringspunktet mellom statlig og kommunal eller fylkeskommunal sektor. Bestemmelsen er ment å omfatte alle mulige konstellasjoner av offentlig eie hvor staten er medeier, herunder selskaper som er eid av staten sammen med et selskap som er helt eid av det offentlige. Et eksempel på et selskap som eies av staten og kommunene i fellesskap, er Innovasjon Norge. I lov om Innovasjon Norge § 36 følger det i dag at «Riksrevisjonen fører kontroll med forvaltningen av statens interesser og kan foreta undersøkelser mv. i selskapet og heleide datterselskaper etter lov om Riksrevisjonen og instruks fastsatt av Stortinget». Det vil som følge av denne bestemmelsen ikke lenger være behov for å regulere Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon av selskaper som fullt ut eies av staten og kommunene i fellesskap i andre lover enn riksrevisjonsloven.

Tredje ledd er nytt og presiserer at Riksrevisjonen i forvaltningsrevisjonene kan vurdere egnetheten av alle typer virkemidler som benyttes for å nå fastsatte mål, og om virksomheten er hensiktsmessig organisert. Virkemidler som kan benyttes i staten for å oppfylle mål og resultatkrav, deles gjerne inn i organisatoriske, juridiske, økonomiske og pedagogiske virkemidler. Virkemidlene som Riksrevisjonen kan revidere egnetheten av, omfatter også lover og annet regelverk. Lover og annet regelverk benyttes i dag i stor grad også som kilder til å utlede revisjonskriterier. Bestemmelsen understreker at Riksrevisjonen også må vurdere om lovverket er egnet eller om det er sider ved lovverket som kan forklare at forvaltningen ikke når målene for politikken. Det kan for eksempel være at lovverket er utdatert. At forvaltningsrevisjon kan innebære å undersøke om mangler i regelverket har vært til hinder for at fastsatte mål nås, er framhevet i de internasjonale revisjonsstandardene, jf. ISSAI 300/12. Forvaltningsfastsatt regelverk kan være kilder til revisjonskriterier, men det er særlig viktig å vurdere kritisk forvaltningens operasjonalisering av lovgivningen i forskrifter, og annet regelverk. Vurderingen av hvilke virkemidler det er aktuelt å undersøke, vil variere ut fra temaet og innrettingen av undersøkelsen.

Fjerde ledd er nytt og angir kriterier for utvelgelse av forvaltningsrevisjoner. Gjeldende praksis om utvelgelse av temaer for forvaltningsrevisjon på bakgrunn av en risiko- og vesentlighetsvurdering foreslås eksplisitt lovfestet. Vurdering av risiko er en vurdering av sannsynligheten for feil og av konsekvensene av dette. Vurdering av vesentlighet skal ta utgangspunkt i om et område er av stor samfunnsmessig eller økonomisk betydning, eller om det er prinsipielt viktig, for eksempel fordi det omhandler sårbare grupper i samfunnet. Lovens angivelse av vesentlighet som et kriterium for utvelgelse av forvaltningsrevisjoner erstatter dagens instruks § 9 tredje ledd.

Forvaltningsrevisjon skal i tillegg velges ut på bakgrunn av et kriterium om «merverdi av betydning». Det skal i denne sammenhengen legges vekt på om undersøkelsen vil tilføre ny informasjon, sammenliknet med den foreliggende kunnskapstilstanden. «Merverdi» kan også knyttes til at revisjonen har en innretning som ikke dekkes av eventuelle andre organer som har kontrolloppgaver på det aktuelle området. Et eksempel er Norges Banks representantskap, som etter sentralbankloven § 4-1 skal føre tilsyn med Norges Banks drift og med at bestemmelsene for virksomheten blir fulgt. En forvaltningsrevisjon som fokuserer på regeletterlevelse, vil da trolig ikke kunne tilføre merverdi av betydning, mens en forvaltningsrevisjon innrettet mot å undersøke effektivitet og nøktern ressursbruk i virksomheten, vil kunne gjøre det. Innrettingen av forvaltningsrevisjon i Norges Bank må også ses i sammenheng med at Riksrevisjonen skal ta hensyn til Norges Banks uavhengighet, jf. sjette ledd. En revisjon kan tilføre «merverdi av betydning» også dersom den tar for seg områder og samfunnsutfordringer som omfatter flere sektorer eller forvaltningsenheter, fordi Riksrevisjonen er i en særlig god posisjon til å gjennomføre slike revisjoner. «Merverdi» kan også kobles til en vurdering av om nettonytten av at

undersøkelsen gjennomføres, er positiv. Med positiv «nettonytte» forstås at det undersøkelsen kan medføre av forbedringer og besparelser på et område, mer enn oppveier kostnadene ved å gjennomføre undersøkelsen. Dette kan også ses i sammenheng med hvor lang tid det tar å gjennomføre en forvaltningsrevisjon. Enkelte revisjoner kan tilføre «merverdi» dersom de gjennomføres relativt hurtig, og gjennom dette sikrer at saken bevarer politisk aktualitet, til prosessen er gjennomført.

Femte ledd er nytt, men kodifiserer det som er gjeldende rett og praksis. Bestemmelsen operasjonaliserer Grunnloven § 95, som slår fast at statens myndigheter, herunder Riksrevisjonen, skal «sikre domstolenes og dommernes uavhengighet». Domstolenes uavhengighet er ikke til hinder for forvaltningsrevisjon, så lenge det skjer på et mer overordnet nivå, og uten at Riksrevisjonen går inn i vurderinger av enkeltsaker. Bestemmelsen presiserer at Riksrevisjonen ikke skal revidere kvaliteten på domstolens avgjørelser eller domstolens prioriteringer av hvilke ressurser som skal settes inn i den enkelte sak. I det første ligger at Riksrevisjonen ikke skal vurdere kvaliteten på den enkelte dom, kjennelse eller andre avgjørelser, men rettes mot forhold av systematisk karakter. Bestemmelsen er for eksempel ikke til hinder for at Riksrevisjonen reviderer om for eksempel domstolene samlet eller enkeltvis overholder saksbehandlingstider satt av Stortinget.

Sjette ledd er nytt og presiserer at Riksrevisjonen skal ta hensyn til Norges Banks uavhengighet i gjennomføringen av forvaltningsrevisjon. Bestemmelsen erstatter til dels bestemmelsen i dagens instruks § 11 første ledd annet punktum, som slår fast at «Riksrevisjonen fører ikke kontroll med om banken har utøvd sin virksomhet i samsvar med de økonomisk-politiske retningslinjer som er fastlagt av statsmyndighetene, jf. sentralbankloven § 2 første ledd». Bestemmelsen i den tidligere sentralbankloven § 2 første ledd ble i ny sentralbanklov erstattet av en ny bestemmelse i § 1-4 første ledd som lyder «Kongen i statsråd kan treffe vedtak om målene for sentralbankvirksomheten, jf. § 1-2 og § 1-3. Banken skal gis anledning til å uttale seg før vedtak treffes. Slike vedtak skal meddeles Stortinget». Sentralbankloven § 1-4 sikrer sentralbankens uavhengighet i dens bruk av virkemidler etter loven.

At bestemmelsen er overordnet og generell, indikerer at det ikke er klart på hvilken måte og hvor langt Norges Banks uavhengighet kan og bør begrunne tilbakeholdenhet i Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon. I hvilke tilfeller Norges Banks uavhengighet kan spille en rolle for Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon, vil avhenge av forvaltningsrevisjonens tema og innretning. Dette må derfor vurderes konkret i det enkelte tilfelle.

Til § 5-2 *Revisjon av statens eierstyring*

Bestemmelsen om revisjon av statens eierstyring er ny og ivaretas gjennom regler om forvaltningsrevisjon i lovens § 5-1 (se kapittel 17.) og regler om revisjon av statens eierstyring i § 5-2. Den nye reguleringen har ikke til hensikt å endre lovgrunnlaget for Riksrevisjonens nåværende revisjon av statsrådens ivaretakelse av statens eierinteresser i selskaper.

Bruken av begrepet «god eierstyring» i loven viser til en allmenn oppfatning av hva dette innebærer og slik det kommer til uttrykk i de til enhver tid gjeldende statlige prinsipper for god eierutøvelse, statlige eierskapsmeldinger, gjeldende regler om statlig økonomistyring og faglige anbefalinger for god eierstyring. Det er en selvfølge at god eierstyring innebærer etterlevelse av gjeldende lover og regler.

Mens virkeområdet for forvaltningsrevisjon av selskaper kun omfatter selskaper som staten eier fullt ut, eller i fellesskap med andre offentlige eiere, jf. § 5-1 andre ledd, omfatter revisjon av statsrådens ivaretakelse av statens eierstyring alle selskaper hvor staten har bestemmende innflytelse – inkludert de heleide selskapene. Bruken av begrepet «bestemmende innflytelse», mot «dominerende innflytelse» i dagens instruks § 5, 3. ledd, innebærer ikke noen realitetsendring. Det følger av bestemmelsen at det er Riksrevisjonen som i det enkelte tilfelle må avgjøre hvorvidt staten skal anses å ha bestemmende innflytelse. Riksrevisjonen skal likevel etablere revisjon dersom staten som følge av eierforholdene har en bestemmende innflytelse, og dette blir det opp til Riksrevisjonen å vurdere konkret i hvert enkelt tilfelle.

§ 5-2 presiserer at Riksrevisjonen har ansvar for å rette oppmerksomheten mot statsrådens ivaretakelse av statens eierstyring i selskaper spesielt. Selv om dagens «årlige formelle kontrollen» ikke videreføres som en årlig obligatorisk oppgave, forutsettes svikt i formalia rundt eierskapsutøvelsen å inngå som del av Riksrevisjonens risiko- og vesentlighetsvurdering.

Det er ingen endring i bestemmelser som regulerer Riksrevisjonens rett til informasjon, se § 6-1 og omtale i kapittel 21.

Til § 5-3 *Rapportering til Stortinget om forvaltningsrevisjon etter §§ 5-1 og 5-2*

Bestemmelsen viderefører gjeldende bestemmelse i instruksens § 16 om at forvaltningsrevisjoner skal rapporteres til Stortinget fortløpende. Bestemmelsen inneholder også en videreføring av dagens lov § 11 andre ledd om at før en sak rapporteres til Stortinget, skal Riksrevisjonens merknader forelegges for berørte statsråder til uttalelse.

Bestemmelsen innebærer at forvaltningsrevisjoner gjennomført i statlig heleide selskaper, som i dag rapporteres årlig, også skal rapporteres løpende.

Riksrevisjonen må dekke Stortingets behov for en årlig rapportering av hvordan statens eierinteresser ivaretas. Videreføring av en slik årlig rapportering kan inneholde resultatene fra revisjon av statens eierstyring, herunder en helhetlig oversikt over de risiko- og vesentlighetsvurderinger som gjøres, og eventuelle analyser av generelle trender i statens eierskap. Det er også viktig å gi Stortinget informasjon om oppfølging av tidligere rapporterte saker som ikke er løst på en tilfredsstillende måte. Formålet er å gi Stortinget informasjon som grunnlag for vurdering og forbedring av statsrådenes ivaretakelse av det statlige eierskapet.

Kapittel 6 Riksrevisjonens tilgang til informasjon

Til § 6-1 *Riksrevisjonens rett til informasjon*

Bestemmelsen er i hovedsak en videreføring av bestemmelsen i dagens lov § 12. Det er foretatt enkelte forenklinger av lovens ordlyd. Se omtale i kapittel 21.

Første ledd første punktum slår fast at Riksrevisjonen kan kreve all informasjon og foreta undersøkelser som er nødvendig for å gjennomføre sine oppgaver. Riksrevisjonen kan innhente også informasjon som er sikkerhetsgradert eller underlagt taushetsplikt av andre grunner. Riksrevisjonen har også tilgang til forvaltningens interne dokumenter.

Informasjonen må imidlertid være nødvendig for gjennomføring av Riksrevisjonens oppgaver etter loven. Det innebærer at bestemmelsen ikke kan brukes som hjemmel for å innhente opplysninger til bruk i Riksrevisjonens administrative virksomhet eller andre oppgaver som ikke kan karakteriseres som revisjon. Det er Riksrevisjonen selv som bestemmer hvilke opplysninger som er nødvendig å innhente.

Riksrevisjonens rett til informasjon omfatter også regjeringsnotater og lignende dokumenter. Riksrevisjonen skal imidlertid be om slike dokumenter bare helt unntaksvis i tilfeller hvor det er absolutt nødvendig for å kunne utføre sine oppgaver etter loven. Tilgangen innebærer ikke at Riksrevisjonen skal føre noen form for politisk kontroll av forvaltningen.

I *første ledd andre punktum* er det presisert at det ikke kan stilles vilkår for Riksrevisjonens tilgang til informasjon. Det innebærer at det ikke kan kreves betaling for å gi slik informasjon, og det kan ikke stilles vilkår knyttet til behandling, oppbevaring eller sletting av informasjonen i tillegg til det som følger av allmenne regler for håndtering av informasjon, for eksempel reglene i personopplysningsloven og sikkerhetsloven.

Andre ledd konkretiserer hvem Riksrevisjonen kan innhente informasjon fra. Riksrevisjonen kan innhente informasjon fra alle som utfører tjeneste eller arbeid for staten, først og fremst alle ansatte i staten og politisk ledelse. Bestemmelsen omfatter også andre som utfører oppdrag for staten, som for eksempel private konsulenter. Riksrevisjonen kan også innhente informasjon fra ledelse, ansatte og revisor i virksomheter omfattet av lovens § 5-1 andre ledd. Avgrensingen samsvarer med hvilke virksomheter som er gjenstand for forvaltningsrevisjon etter § 5-1 andre ledd, se merknad til denne bestemmelsen. Informasjon kan også innhentes fra personer som tidligere har vært i slike posisjoner, for eksempel tidligere ansatte.

Etter *tredje ledd* plikter tilskuddsmottakere å gi opplysninger til Riksrevisjonen. Plikten gjelder i den utstrekning det er nødvendig for å revidere hvorvidt tilskudd eller statlige bidrag nyttes etter forutsetningene. Bestemmelsen er begrenset til å gjelde offentlige og private virksomheter, og omfatter ikke privatpersoner som mottar statlige bidrag.

Fjerde ledd gir Riksrevisjonen rett til informasjon hos aktører som er tillagt statlig forvaltningsmyndighet eller oppgaver finansiert med statlige midler. Bestemmelsen fanger opp private som er tillagt sektorpolitiske oppgaver, som for eksempel private barnevernsinstitusjoner og asylmottak. Bestemmelsen omfatter også kommunale virksomheter som er tillagt statlig forvaltningsmyndighet eller oppgaver finansiert med statlige midler. Videre hjemler fjerde ledd rett til informasjon fra private som leverer varer og tjenester til staten.

Riksrevisjonens rett til informasjon etter denne bestemmelsen er begrenset til informasjon som forvaltningen selv kan innhente. Forvaltningens rett til informasjon kan følge av lovverket eller privatrettslig avtale, for eksempel i statens standardavtaler.

Til § 6-2 *Deltakelse i generalforsamling o.l.*

Bestemmelsen er en videreføring av lovens § 13, med mindre endringer. Bestemmelsen er kort omtalt i rapportens punkt 21.4.2.

Etter *første ledd* har Riksrevisjonen rett til å være til stede i generalforsamling og lignende møter i selskaper som i sin helhet eies av staten, og i heleide datterselskaper til slike selskaper. Med «lignende møter» menes foretaksmøte, møte i bedriftsforsamling, representantskap og organer med tilsvarende funksjon. For at Riksrevisjonen skal ha praktisk mulighet til å være til stede, skal Riksrevisjonen varsles om møtet. Gjeldende bestemmelse om at Riksrevisjonen har talerett, er ikke videreført.

Andre ledd regulerer Riksrevisjonens rett til å være til stede i slike møter i deleide selskaper. I slike selskaper har Riksrevisjonen rett til å delta i møtene sammen med den som representerer de statlige eierinteressene.

Til § 6-3 *Tilrettelegging for revisjon*

Første ledd er en videreføring av lovens § 14 første og tredje ledd, men med enkelte språklige forenklinger. Bestemmelsen i dagens lov § 14 andre ledd om stedlig revisjon og tilgang til IT-systemer er overflødig ved siden av plikten virksomhetene har til å legge til rette for revisjon etter paragrafens øvrige bestemmelser, og er derfor ikke foreslått videreført.

Andre ledd er en videreføring av instruksens § 4 om innsending av regnskap og nødvendig materiale til Riksrevisjonen. Bestemmelsen er imidlertid gitt en noe enklere språklig utforming.

Bestemmelsen er omtalt i punkt 21.4.

Kapittel 7 Riksrevisjonens behandling og utlevering av informasjon

Til § 7-1 *Taushetsplikt*

Bestemmelsen er i all hovedsak en videreføring av gjeldende rett og praksis, men er gitt en enklere utforming enn dagens regler. Taushetsplikt er omtalt i kapittel 25.

Etter *første ledd* har enhver som utfører tjeneste eller arbeid for Riksrevisjonen, taushetsplikt om opplysninger mottatt i forbindelse med tjenesten eller arbeidet, og som gjelder noens personlige forhold eller drifts- eller forretningshemmeligheter. Bestemmelsen er en videreføring av dagens lov § 15 første ledd, men språklig forenklet etter mønster av sivilombudsloven § 22.

Taushetsplikten gjelder også etter at vedkommende har avsluttet tjenesten eller arbeidet, jf. *andre ledd*. Han eller hun kan heller ikke benytte opplysninger som nevnt i første ledd i egen virksomhet eller i tjeneste eller arbeid for andre. Bestemmelsen er en videreføring av dagens lov § 15 andre ledd.

I bestemmelsens *tredje ledd første punktum* er forvaltningsloven §§ 13 a til 13 f gitt direkte anvendelse for Riksrevisjonen. Etter dagens bestemmelser gjelder disse «så langt de passer», jf. § 15 tredje ledd i dagens lov. Forbeholdet er fjernet som overflødig.

I bestemmelsens *tredje ledd andre punktum* er det uttrykkelig presisert at taushetsplikten ikke er til hinder for at Riksrevisjonen gir opplysninger til Stortinget i den utstrekning det er nødvendig for å ivareta sine oppgaver. Opplysningene må imidlertid gis i en form som ikke gir offentligheten adgang til dem, typisk i form av et eget dokument som ikke er offentlig.

Etter *tredje ledd tredje punktum* kan Riksrevisjonen dele taushetsbelagt informasjon dersom dette er nødvendig i gjennomføringen av en ekstern kvalitetssikring av sin faglige virksomhet. Bestemmelsen er ny. Den hjemler en adgang for Riksrevisjonen til å dele taushetsbelagt informasjon som inngår i revisjonsdokumentasjonen ved fagfellevurderinger eller lignende evalueringer utført av personer utenfor Riksrevisjonens egen organisasjon.

Fjerde ledd er en videreføring av dagens lov § 15 fjerde ledd. Revisjonsdirektøren kan samtykke til at den som utfører eller har utført tjeneste eller arbeid for Riksrevisjonen, kan avgi forklaring og legge fram dokumentasjon til politiet under etterforskning av en straffesak som inkluderer taushetsbelagte opplysninger. Riksrevisjonen kan underrette politiet dersom det i forbindelse med revisjon kommer fram informasjon som gir grunn til mistanke om at det er foretatt en straffbar handling.

Riksrevisjonen kan også utveksle informasjon med andre offentlige kontrollmyndigheter, som for eksempel skatteetaten. Denne bestemmelsen er en videreføring av dagens lov § 15 fjerde ledd tredje punktum om at Riksrevisjonen kan samarbeide med slike andre myndigheter, men er omformulert for å gjøre det klart at Riksrevisjonen innen rammen av slikt samarbeid også kan utveksle taushetsbelagte opplysninger.

Fjerde ledd siste punktum er en videreføring av dagens lov § 15 fjerde ledd fjerde punktum. Etter denne bestemmelsen kan Riksrevisjonen dele taushetsbelagt informasjon med politiet og offentlige kontrollmyndigheter selv om revisjonen ikke er avsluttet og uten at forholdet er meddelt revidert virksomhet eller overordnet departement.

Femte ledd gjelder vitneforklaringer for retten i sivile saker og straffesaker. Etter tvisteloven og straffeprosessloven er det ikke adgang til å avgi forklaring som innebærer brudd på taushetsplikt som følge av tjeneste for staten, med mindre departementet samtykker til dette. For ansatte i Riksrevisjonen gis slikt samtykke av revisjonsdirektøren. Bestemmelsen er en videreføring av § 15 femte ledd i dagens lov, men med oppdatert henvisning til tvisteloven. Samtykkemyndigheten ligger etter gjeldende bestemmelser hos «Riksrevisjonens leder». Som følge av endringen i Riksrevisjonens øverste ledelse er myndigheten nå lagt til revisjonsdirektøren.

Til § 7-2 *Sikkerhetslovens anvendelse for Riksrevisjonen*

Bestemmelsen regulerer i hvilken utstrekning bestemmelsene i sikkerhetsloven gjelder for Riksrevisjonen. Bestemmelsen er i hovedsak en videreføring av

gjeldende rett. Forholdet til sikkerhetslovens bestemmelser er omtalt i kapittel 26.

Etter *første ledd* gjelder sikkerhetsloven for Riksrevisjonen med de unntak og presiseringer som er gitt i denne paragrafen. Etter sikkerhetsloven § 1-4 gjelder ikke sikkerhetsloven for Riksrevisjonen. Sikkerhetslovens anvendelse for Riksrevisjonen er derfor spesialregulert i denne bestemmelsen.

Andre ledd inneholder en oppregning av hvilke bestemmelser som ikke gjelder for Riksrevisjonen. Unntakene gjelder bestemmelser i sikkerhetsloven som ikke er relevante for Riksrevisjonen fordi de retter seg mot departementenes forhold til underliggende virksomheter, sikkerhetsmyndighetens ansvar eller Kongens myndighet. Unntaket fra sikkerhetslovens kapittel 3 og visse andre bestemmelser gjelder sikkerhetsmyndighetens tilsyn med virksomheter som er omfattet av loven. I bestemmelsen er det også gitt unntak for bestemmelser som krever spesialtilpasninger som følge av at Riksrevisjonen er et organ under Stortinget. Slike tilpasninger er gjort gjennom de påfølgende leddene i bestemmelsen.

Etter *tredje ledd* skal Riksrevisjonen utpeke, klassifisere og holde oversikt over skjermingsverdige objekter og infrastruktur i sin virksomhet og melde dette inn til sikkerhetsmyndigheten med angivelse av sikkerhetsgrad. Bestemmelsen er en spesialregulering av bestemmelsen i sikkerhetsloven § 7-1 andre ledd.

Fjerde ledd er en tilpasningsbestemmelse til sikkerhetsloven § 8-3 om adgangsklarering.

Etter *femte ledd* er Stortingets administrasjon klareringsmyndighet for riksrevisorene. Stortingets presidentskap er klagemyndighet for avgjørelser truffet av Stortingets administrasjon. Det er inntatt en ny bestemmelse om at alle fem riksrevisorene autoriseres av Stortingets president. Dette innebærer en endring av dagens ordning, der kun lederen i kollegiet autoriseres av stortingspresidenten.

I *sjette ledd* er det fastsatt at Riksrevisjonen er klareringsmyndighet for ansatte og andre som utfører oppgaver for Riksrevisjonen. Bestemmelsen er en videreføring av dagens lov § 16 sjette ledd, men ordlyden er endret for å fange opp også andre innleide tjenesteytere enn leverandører av sikkerhetsanskaffelser. Riksrevisjonens kollegium er klagemyndighet for avgjørelser truffet av administrasjonen. I tredje punktum er det inntatt en ny bestemmelse om at revisjonsdirektøren skal autoriseres av kollegiet. Fjerde punktum er også ny, og fastsetter at det er revisjonsdirektøren som har myndigheten til å autorisere de ansatte og andre som utfører oppgaver for Riksrevisjonen.

Sjuende ledd regulerer rekkevidden av autorisasjonsbeslutning fattet i Riksrevisjonen. Autorisasjon gitt i Riksrevisjonen gjelder tilgang til informasjon både i Riksrevisjonen og hos andre virksomheter i den utstrekning Riksrevisjonen har rett til informasjon. Riksrevisjonens rett til informasjon er regulert i § 6-1.

Åttende ledd gir adgang for Stortinget til å fastsette i hvilken grad forskrifter i medhold av sikkerhetsloven skal gjelde for Riksrevisjonen. Slik beslutning krever ikke lovs form.

Til § 7-3 *Behandling av personopplysninger*

Bestemmelsen gir Riksrevisjonen lovgrunnlag for behandling av personopplysninger, og innebærer visse endringer sammenlignet med § 17 i dagens lov. Bestemmelsen er omtalt i kapittel 27.

Første ledd gir Riksrevisjonen lovgrunnlag for behandling av personopplysninger, inkludert særlig sensitive personopplysninger som nevnt i personvernforordningens artikkel 9 og 10, som er nødvendige for å utføre oppgaver etter loven, inkludert administrative oppgaver. Riksrevisjonen har betydelig frihet til å velge hvilke undersøkelser den skal gjennomføre, og hvordan. Nødvendighetskravet refererer til at Riksrevisjonens behandling må være nødvendig for den valgte undersøkelsen og undersøkelsesmetoden, og ikke til nødvendigheten av selve undersøkelsen eller undersøkelsesmetoden. For øvrig gjenspeiler nødvendighetskravet at behandlingen skal begrense seg til det som er relevant for formålet, og at den ikke skal være vilkårlig.

Andre ledd fastsetter et begrenset unntak fra personvernforordningens artikkel 15 nr. 3, som er et utslag av prinsippet om at Riksrevisjonen ikke skal videreformidle opplysninger som er innhentet fra revidert virksomhet, og som ikke er utarbeidet som ledd i revisjonen. Dette kommer også til uttrykk i unntakene fra retten til dokumentinnsyn i § 7-4 andre ledd bokstav a og b. Riksrevisjonen skal ikke imøtekomme krav på kopi av personopplysninger i slike dokumenter, men henvise til at den registrerte må rette sitt krav mot virksomheten dokumentet er mottatt fra.

Til § 7-4 *Allmennhetens rett til innsyn i dokumenter*

Bestemmelsen avløser dagens lov § 18 og dagens instruks § 13. Temaet er behandlet i kapittel 28.

Første ledd første punktum angir hovedregelen om at Riksrevisjonens dokumenter og journaler er åpne for innsyn. Ordet «enhver» markerer at innsynsretten gjelder for alle. Det er ikke krav om at den som ber om innsyn, skal legitimere eller presentere seg, eller begrunne hvorfor det bes om innsyn. Ordet «saksdokumenter» skal forstås på samme måte som definert i offentleglova § 4 andre og tredje ledd, jf. første ledd. «Journaler» er den løpende og systematiske oversikten over inngående og utgående dokumenter som skal føres etter offentleg-

lova § 10. For noen typer dokumenter kan spørsmål om innsynsrett være særskilt regulert i lov eller forskrift i medhold av lov. I så fall gjelder innholdet i den særskilte loven, jf. siste del av første ledd første punktum.

Det følger av*første ledd andre punktum* at offentleglova gjelder tilsvarende for innsyn hos Riksrevisjonen. Dette omfatter blant annet hjemlene i offentleglova kapittel 3 til å unnta opplysninger eller dokumenter fra innsyn, og forpliktelsen etter offentleglova § 11 til å vurdere merinnsyn. Den praktiske betydningen av denne henvisningen til offentleglova er stor, og innebærer at reglene for forvaltningen og for Riksrevisjonen i utgangspunktet er like. Henvisningen må imidlertid forstås med de begrensninger som følger av at Riksrevisjonen organisatorisk ikke inngår i et hierarki under Kongen (regjeringen). Blant annet betyr dette at offentleglova § 32 første ledd ikke kan anvendes etter sin ordlyd. Etter bestemmelsen kan avslag på begjæring om innsyn påklages til nærmeste overordnede forvaltningsorgan. Klageordningen for avslag på innsyn hos Riksrevisjonen er særskilt regulert i § 7-4 femte ledd. Etter denne bestemmelsen kan avslag på dokumentinnsyn hos Riksrevisjonen bringes inn for en klagenemnd oppnevnt av Stortinget.

Andre ledd gir en rekke særskilte hjemler for Riksrevisjonen til å gjøre unntak for innsyn. Hjemlene er dels en utvidelse av unntaksadgangen etter offentleglova og dels en klargjøring av tolkningsspørsmål som ellers kunne være uklare.

Andre ledd bokstav a og b er i stor grad en videreføring av instruksen om Riksrevisjonens virksomhet § 13 første ledd andre og tredje punktum. Bokstav a er imidlertid tydeligere enn instruksens første ledd andre punktum med hensyn til at unntaksadgangen omfatter også det som er innhentet eller mottatt fra andre forvaltningsorganer enn den virksomheten som revideres. Det følger av formuleringen «*og som gjelder virksomheten som revideres*» at unntaksadgangen bare omfatter informasjon som gjelder virksomheten i det aktuelle organet. Denne bestemmelsen er en videreføring av § 13 første ledd andre punktum i dagens instruks, som gjør unntak for dokumenter som følger som «vedlegg i en sak». Dialog mellom Riksrevisjonen og virksomheten om selve revisjonen og revisjonsprosessen (den såkalte revisjonskommunikasjonen) omfattes ikke av unntaket etter § 7-4 andre ledd bokstav a eller b. Spørsmål om innsyn i dette vil måtte vurderes ut fra § 7-4 første ledd, dvs. ut fra hovedregelen om innsyn og unntaksadgangen etter offentleglova. Dokumenter som inngår i revisjonskommunikasjonen, kan være omfattet av regelen i § 7-4 fjerde ledd om utsatt innsyn.

Ved unntak fra innsynsretten etter § 7-4 andre ledd bokstav a eller b vil ikke Riksrevisjonen være forpliktet til å vurdere merinnsyn, jf. § 7-4 tredje ledd.

Andre ledd bokstav c regulerer adgangen til å unnta fra innsyn utkast og endelig referat fra intervjuer og møter som gjennomføres som ledd i Riksrevisjonens revisjon. Adgangen til å unnta utkast til referater er generell, dvs. uavhengig av hvem det er avholdt intervju eller møte med. Ordet «utkast» er ment å omfatte også merknader til utkast.

For endelige referater er unntaksadgangen etter bokstav c avhengig av hvem det er gjennomført intervju eller møte med. Gjelder det personer som ikke uttaler seg på virksomhetens vegne, vil endelig referat fra intervjuet eller møtet kunne unntas fra innsyn etter bokstav c. Dette vil typisk gjelde ansatte i en revidert virksomhet som ikke er del av virksomhetens ledelse. Det samme gjelder referat fra intervju eller møte med ansatte eller en representant for en privat virksomhet. Unntaket gjelder ikke for referater fra intervjuer og møter med for eksempel en departementsråd, en ekspedisjonssjef, en direktør for et direktorat eller andre som i kraft av sin stilling uttaler seg på vegne av en offentlig virksomhet. En person som er innkalt på bakgrunn av tidligere arbeid som leder for en offentlig virksomhet, men som ikke lenger har fullmakt til å uttale seg på virksomhetens vegne, vil tilhøre samme kategori som andre personer som ikke representerer en offentlig virksomhet.

Andre ledd bokstav d gir hjemmel for å unnta fra innsyn svar på spørreundersøkelser som Riksrevisjonen gjennomfører som del av sin revisjon. Den omfatter alle kategorier personer, institusjoner og virksomheter. Forespørsler fra intervjuobjektene om innsyn i egne svar bør etterkommes. Det vil gjennomgående være utfallet av en merinnsynsvurdering etter offentleglova § 11, som Riksrevisjonen plikter å gjøre for slike dokumenter.

Andre ledd bokstav e supplerer unntaksadgangen etter offentleglova § 24. Bokstav e gir hjemmel for å unnta fra innsyn henvendelser fra enkeltpersoner om kritikkverdige forhold i reviderte virksomheter. Eksempler på «kritikkverdige forhold» er lovbrudd, uetisk adferd og dårlig styring av en virksomhet. Ytringer om uenighet i sak, for eksempel om at man ikke er enig i den måten et direktorat utfører sitt samfunnsoppdrag på, faller utenfor. Henvendelser om Riksrevisjonen selv er ikke ment omfattet av bokstav e. Spørsmålet om å ikke gi innsyn i slike henvendelser må vurderes etter offentleglova § 24.

Også Riksrevisjonens svar på henvendelser omfattet av § 7-4 andre ledd bokstav e kan unntas, uavhengig av i hvilken grad svaret gjengir innhold i den første henvendelsen.

Andre ledd bokstav f første punktum viderefører instruksens § 13 andre ledd. Bestemmelsen omfatter både selve budsjettforslaget og andre forhold av administrativ-praktisk karakter om driften av Riksrevisjonen. Eventuelle merknader til, eller reaksjoner på, Riksrevi-

sjonens revisjonsvirksomhet, vil ikke være omfattet av unntakshjemmelen.

Innholdet i *andre ledd bokstav f andre punktum* er nytt. Det omfatter bare Riksrevisjonens forslag til årsbudsjett, ikke øvrige dokumenter omfattet av bokstav f første punktum.

Tredje ledd er et unntak fra plikten etter offentleglova § 11 til å vurdere om det likevel skal gis innsyn, selv om det foreligger hjemmel for å unnta det aktuelle dokumentet eller de aktuelle opplysningene etter andre ledd bokstav a eller b. Bestemmelsen er imidlertid ikke ment som et forbud mot å vurdere merinnsyn. Bestemmelsen løser Riksrevisjonen fra plikten til å vurdere merinnsyn, men Riksrevisjonen kan likevel velge å gi innsyn, om Riksrevisjonen ønsker det, forutsatt at opplysningene ikke er underlagt taushetsplikt.

Med språklige forenklinger viderefører *fjerde ledd* dagens lov § 18 andre ledd om utsatt offentlighet.

Femte ledd etablerer en ny ordning for behandling av klager over avslag på begjæringer om innsyn hos Riksrevisjonen. Etter instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 13 fjerde ledd kan avslag på innsyn påklages til Riksrevisjonens kollegium. § 7-4 femte ledd innebærer at klagebehandlingen nå skal skje utenfor Riksrevisjonen, i en nemnd oppnevnt av Stortinget. På samme måte som for klage i forvaltningen, skal klagesaken forberedes av det organet som har avslått å gi innsyn, altså Riksrevisjonen.

Stortinget må gi nærmere regler om klagenemndas oppgaver og virksomhet.

Etter *sjette ledd* er utgangspunktet at de forskrifter som gis i medhold av offentleglova, gjelder også for Riksrevisjonen. Stortinget kan likevel beslutte at slike forskrifter helt eller delvis ikke skal gjelde for Riksrevisjonen. Dette gir en noe annen ordning enn etter dagens instruks § 13 femte ledd. Etter denne bestemmelsen gjelder slike forskrifter «tilsvarende for Riksrevisjonen så langt de passer».

Beslutninger om at en forskrift til offentleglova helt eller delvis ikke skal gjelde for Riksrevisjonen, krever ikke lovvedtak. Det er heller meningen at denne myndigheten nødvendigvis må utøves av det samlede Stortinget. Det vil bero på Stortingets egne regler om myndigheten skal kunne utøves av Stortingets presidentskap.

Til § 7-5 *Arkiv*

Bestemmelsen regulerer i hvilken grad arkivlova med forskrifter gjelder for Riksrevisjonen. Bestemmelsen er ny. Arkivlovens anvendelse for Riksrevisjonen er omtalt i kapittel 29.

Første punktum slår fast at arkivloven kapittel II gjelder for Riksrevisjonen. Det er ikke gjort unntak for bestemmelsene i arkivloven §§ 7 og 8, slik det er gjort for Sivilombudet, jf. sivilombudsloven § 26 sjette ledd. Stortinget kan fastsette slike unntak i medhold av § 1-3 tredje ledd. Slike unntak kan fastsettes gjennom alminnelig vedtak, og krever ikke lovs form.

Etter *annet punktum* gjelder forskrifter med hjemmel i arkivlova del II for Riksrevisjonen så langt Stortinget ikke har fastsatt annet. Bestemmelsen gir adgang til at Stortinget kan fastsette slike unntak uten å benytte lovs form. Myndigheten kan delegeres til Stortingets presidentskap.

Kapittel 8 Riksrevisjonens administrasjon og ansettelser

Til § 8-1 *Administrative oppgaver*

Bestemmelsen er ny, men inkluderer en videreføring av lovens § 8 om budsjett og regnskap. Bakgrunnen for bestemmelsen er omtalt i kapittel 30.

Første ledd angir en rekke oppgaver med betydning for den faglige og administrative styring av Riksrevisjonens virksomhet. Dette er «viktige saker» etter § 2-4 første ledd, som skal ivaretas av kollegiet.

Første ledd bokstav a slår fast at Riksrevisjonen skal fastsette et økonomiregelverk, som er i samsvar med de til enhver tid gjeldende reglene for statlig økonomistyring. Disse reglene er i dag nedfelt i økonomiregelverket i staten, som består av økonomireglementet og de tilhørende bestemmelsene om økonomistyring i staten. Det skal gjøres unntak fra disse reglene bare i den utstrekning enkeltbestemmelser er klart irrelevante for Riksrevisjonen eller ikke passer for Riksrevisjonens virksomhet. Avvik begrunnes i hvert enkelt tilfelle.

Etter *første ledd bokstav b* skal Riksrevisjonen gjennomføre en strategiprosess og vedta en strategi. Riksrevisjonens strategi er et utgangspunkt for virksomhetens årlige planer, for oppfølging av vedtatte tiltak og for å sikre at mål for virksomheten nås.

I *første ledd bokstav c* er det innført en ny regel om at Riksrevisjonen skal påse at det hvert fjerde år foretas en ekstern kvalitetskontroll av Riksrevisjonens revisjonsvirksomhet og organisasjon. Riksrevisjonen bestemmer selv hvilket rammeverk kontrollen skal gjøres etter, og hvem som skal utføre den. Alle sentrale deler av Riksrevisjonens organisasjon og virksomhet bør dekkes over tid og gi grunnlag for å vurdere Riksrevisjonens omdømme, troverdighet og ivaretakelse av samfunnsoppdraget. En hensiktsmessig ekstern kvalitetskontroll gjennomføres før arbeidet med ny strategisk plan starter, og resultatene fra en slik evaluering brukes aktivt i utformingen av ny strategi.

Første ledd bokstav d er en videreføring av dagens lov § 8 første ledd. Riksrevisjonen skal foreslå et budsjett for egen virksomhet og fremme dette direkte overfor

Stortinget. Det innebærer at budsjettforslaget ikke fremmes via Finansdepartementet, slik tilfellet er for virksomheter i forvaltningen.

Riksrevisjonen skal også fastsette et årsregnskap, jf. *første ledd bokstav e*. Bestemmelsen er en videreføring av dagens lov § 8 andre ledd. Av gjeldende bestemmelse framgår at Riksrevisjonens regnskap revideres av revisor oppnevnt av Stortingets presidentskap. Denne delen av bestemmelsen er ikke videreført, da en regulering av dette hører hjemme i Stortingets forretningsorden.

Etter *første ledd bokstav f* skal Riksrevisjonen utarbeide årsmelding om Riksrevisjonens virksomhet. Årsmeldingen skal gi et dekkende bilde av resultatet av Riksrevisjonens revisjoner, og gi et grunnlag for å vurdere måloppnåelse og ressursbruk. Årsmeldingen skal også inneholde informasjon om styring og kontroll av Riksrevisjonen, og annen informasjon av betydning for Stortinget. Bestemmelsen presiserer at årsmeldingen skal rettes inn mot å gi informasjon om resultatene av revisjonsvirksomheten, framfor å omtale gjennomførte aktiviteter.

Etter *andre ledd* skal vedtatt strategi og økonomiregelverk sendes til Stortinget. Årsmelding, inkludert årsregnskap og revisjonsberetning, skal sendes til Stortinget hvert år. Første punktum i bestemmelsen er ny, mens andre punktum er en videreføring av dagens lov § 8 og gjeldende instruks § 17.

Til § 8-2 *Ansettelse av revisjonsdirektør*

Bestemmelsen regulerer rekruttering til og varigheten av stillingen som revisjonsdirektør. Stillingen som revisjonsdirektør etableres som en åremålsstilling. Dette innebærer en endring i forhold til dagens revisjonsrådstilling. Åremålet har en varighet på seks år, med muligheter til forlengelse for ytterligere seks år. Stillingen som revisjonsdirektør lyses ut etter reglene i statsansatteloven. Revisjonsdirektøren ansettes av kollegiet, etter innstilling fra et innstillingsråd. Dette kan være Riksrevisjonens ansettelsesråd i egenskap av innstillingsråd, eller et eget innstillingsråd nedsatt særskilt for denne aktuelle ansettelsen.

Ansettelse av revisjonsdirektøren er omtalt i punkt 31.3.3.

Til § 8-3 *Personaladministrasjon*

Bestemmelsen omhandler fastsetting av personalreglement, ansettelse og ansettelsesvilkår, jf. omtale i kapittel 31. Statsansatteloven gjelder for Riksrevisjonen, med enkelte unntak. Reglene i denne bestemmelsen klargjør hvordan statsansattelovens regler skal anvendes for Riksrevisjonen.

Etter *første ledd* fastsetter Riksrevisjonen et personalreglement etter reglene i statsansatteloven § 2 første ledd. Det innebærer at kollegiet skal inngå avtale med de tillitsvalgte om bestemmelser som etter statsansatteloven skal fastsettes ved personalreglement. Bestemmelsen avløser instruksens § 1 tredje ledd. Det er inntatt nye bestemmelser i andre og tredje punktum om at både partene og Stortinget når som helst kan kreve at personalreglementet tas opp til revisjon. Bestemmelsen er en spesialregulering av bestemmelsen i statsansatteloven § 2 femte ledd, og en parallell til sivilombudsloven § 29 andre ledd. Partene i denne forbindelsen er Riksrevisjonen som arbeidsgiver og de tillitsvalgte, altså de partene som har inngått avtalen om personalreglementet. Når det gjelder Stortingets myndighet, vil den i praksis utøves av Stortingets presidentskap, jf. formuleringen i sivilombudsloven § 29 andre ledd.

Andre ledd fastsetter prosedyren for ansettelser og angir hvilke bestemmelser om ansettelse i statsansatteloven som gjelder for Riksrevisjonen. Ansettelser avgjøres av Riksrevisjonens ansettelsesråd. Dette gjelder både ledere og andre ansatte i Riksrevisjonen, og innebærer en endring av dagens ordning etter dagens lovs § 5 første ledd. Bestemmelsen i andre punktum viderefører dagens lov § 5 andre ledd første punktum, men i en form som uttrykkelig presiserer hvilke regler som gjelder for Riksrevisjonen.

Tredje ledd er en videreføring av dagens lov § 6 andre og tredje ledd. Bestemmelsen slår fast at de ansattes lønn, arbeidsvilkår og pensjon fastsettes i henhold til de avtaler og bestemmelser som gjelder for arbeidstakere i statsstilling, og at tjenestetvistloven gjelder for Riksrevisjonen. Det er imidlertid tilføyd en bestemmelse om at Riksrevisjonen ikke kan tas ut i arbeidskonflikt der staten vil iverksette arbeidsstengning (lockout). Dette er en lovfesting av dagens praksis.

Fjerde ledd viderefører dagens instruks § 5 andre ledd andre punktum, som sier at statsansatteloven §§ 11 tredje ledd og 24 ikke gjelder for Riksrevisjonen. Førstnevnte gjelder adgangen til å inngå sentral tariffavtale om unntak fra reglene om likebehandling av lønns- og arbeidsvilkår ved innleie fra bemanningsforetak. Bestemmelsen er ikke relevant for Riksrevisjonen, ettersom Riksrevisjonen ikke inngår egne tariffavtaler. Unntaket fra § 24 innebærer at ansatte i Riksrevisjonen ikke har fortrinnsrett til annen passende stilling i staten dersom de blir sagt opp på grunn av virksomhetens forhold. Unntaket innebærer også at ansatte i forvaltningen ikke har fortrinnsrett til stillinger i Riksrevisjonen. Unntakene fra §§ 11 tredje ledd og 24 følger også av statsansatteloven § 1 fjerde ledd.

Til § 8-4 *Saksbehandlingen i saker om ansettelsesforhold*

Første ledd viderefører lovens § 7, som slår fast at forvaltningsloven gjelder for avgjørelser om ansettelse,

oppsigelse, suspensjon, avskjed, forflytting og ordensstraff. Bestemmelsen i dagens lov om at forvaltningsloven gjelder også for pensjonsvedtak, er ikke videreført, ettersom Riksrevisjonen ikke fatter slike vedtak. Ansatte i Riksrevisjonen er medlemmer av Statens pensjonskasse, og vedtak om pensjon fattes derfor av denne virksomheten.

Etter bestemmelsens *andre ledd* kan Stortinget gi regler som utfyller eller gjør unntak fra forvaltningslovens anvendelse etter første ledd, og fastsette i hvilken utstrekning forskrifter gitt i medhold av forvaltningsloven, ikke skal gjelde i slike saker. Myndigheten kan delegeres til Stortingets presidentskap.

Bestemmelsene er omtalt i punkt 31.3.5.

Kapittel 9 Ikraftsettings- og overgangsbestemmelser mv.

Til § 9-1 Ikraftsetting

[Ikke utarbeidet]

Til § 9-2 Overgangsbestemmelser

[Ikke utarbeidet]

34. Økonomiske og administrative konsekvenser

Utvalgets forslag til ny lov om Riksrevisjonen er i stor grad en videreføring av gjeldende rett. Med unntak av utvalgets forslag om endringer i ledelsen i Riksrevisjonen, innebærer lovforslaget i seg selv beskjedne administrative endringer. Forslaget har etter utvalgets oppfatning heller ikke vesentlige økonomiske konsekvenser. Utvalget har derfor ikke funnet det nødvendig å gjennomføre beregninger av eventuelle innsparinger og kostnader.

Under gir utvalget likevel en overordnet omtale av konsekvensene av utvalgets forslag til ny lov om Riksrevisjonen, henholdsvis for Riksrevisjonen, for forvaltningen og selskaper mv. og for Stortinget.

34.1 Konsekvenser for Riksrevisjonen

Utvalget foreslår en vesentlig endring i den øverste ledelsen i Riksrevisjonen. I dag har leder i riksrevisorkollegiet ansvaret for den daglige ledelsen av Riksrevisjonen. Denne funksjonen foreslås lagt til revisjonsdirektøren, som Riksrevisjonens øverste administrativt ansatte leder (i dag revisjonsråden). Utvalget anbefaler at endringen gjøres gjeldende først fra oppnevning av nytt kollegium etter kommende stortingsvalg.

Forslaget om at leder i kollegiet ikke lenger skal ivareta oppgaven som daglig leder, vil i praksis innebære at personen som innehar dette vervet, vil kunne ha andre inntektskilder ved siden av godtgjørelsen som riksrevisor. Utvalget har imidlertid unnlatt å gi føringer knyttet til omfanget av vervet som riksrevisor – dette er overlatt til Stortinget å vurdere, og så også størrelsen på riksrevisorenes godtgjørelse.

Omleggingen vil også ha betydning for arbeidsavtalen for dagens revisjonsråd. Utvalget har ikke gått nærmere inn på dette, men de arbeidsrettslige konsekvensene må vurderes før endringen trer i kraft. Endringen vil uansett ha begrensede administrative konsekvenser.

Forslaget til ny prosedyre for ansettelser av ledere innebærer at alle ansatte – med unntak av revisjonsdirektøren – ansettes etter en og samme prosedyre. Lederansettelser vil da foretas etter samme mønster som øvrige ansettelser følger i dag. Endringen vil innebære en viss forenkling, men antas ikke å ha nevneverdige administrative konsekvenser.

Utvalget viderefører ikke dagens ordning med obligatorisk årlig kontroll av alle statseide selskaper og selskaper med en viss statlig eierandel. Riksrevisjonens ressurser forutsettes med dette å kunne anvendes mer målrettet enn i dag – ut fra en prioritering av risiko og vesentlighet.

Forslaget om at arkivlovens bestemmelser skal gjelde også for Riksrevisjonen, innebærer en viss forenkling, i og med at det ikke lenger er nødvendig å vedlikeholde egne avtaler med Arkivverket.

Utvalget har pekt på flere forbedringspunkter knyttet til virksomhetsstyringen. Blant annet foreslår utvalget å lovfeste en plikt for Riksrevisjonen til å gjennomføre en kvalitetskontroll av egen organisasjon og revisjonsvirksomhet hvert fjerde år. Det foreslås også tydeligere krav til rapportering til Stortinget om måloppnåelse og ressursbruk. Forslagene kan innebære økt administrativ innsats, men etter utvalgets oppfatning er oppfølgingen innenfor det som forventes å inngå som en del av virksomhetsstyringen, og må prioriteres framfor andre administrative aktiviteter.

34.2 Konsekvenser for forvaltningen og selskaper mv.

Det foreslås at statsrådenes plikt til årlig innsendelse av dokumentasjon knyttet til eierstyringen ikke videreføres. Dette innebærer en administrativ lettelse både for forvaltningen og de berørte selskapene.

For øvrig foreslås ingen endringer i Riksrevisjonens revisjonsansvar som får økonomiske eller administrative konsekvenser for reviderte virksomheter.

34.3 Konsekvenser for Stortinget

Stortingets administrasjon og presidentskapet bruker i dag ressurser på å utnevne personer til vervet som riksrevisor. Utvalget foreslår at det innføres en adgang for allmennheten til å framsette forslag til kandidater til riksrevisorvervene. Dette vil innebære en økt administrasjonsbyrde for Stortingets administrasjon. Kostnadene antas likevel å være beskjedne, ettersom dette gjennomføres kun hvert fjerde år og det allerede foreligger tilsvarende rutiner for NIM.

Lovteknisk er bestemmelsene i riksrevisjonsloven og instruksen om Riksrevisjonens virksomhet slått sammen i forslaget til ny lov. Selv om alle bestemmelsene om Riksrevisjonen nå samles i lovs form, vil Stortinget likevel ha adgang til å fatte beslutninger som utfyller lovens bestemmelser, blant annet om i hvilken grad andre lover og forskrifter skal gjelde for Riksrevisjonen. Et eksempel på dette er avklaring om i hvilken grad forskriftene til sikkerhetsloven skal gjelde for Riksrevisjonen.

Utvalget foreslår at Stortinget gir nærmere regler om og oppnevner en klagenemd for Riksrevisjonens avslag på allmennhetens krav om innsyn i Riksrevisjonens dokumenter. Dette vil innebære økte administrasjonskostnader knyttet til disse sakene. Opprettelsen av en slik klagenemnd gir imidlertid mulighet for å tillegge denne oppgaven også for de andre eksterne organene for Stortinget.

Utvalget foreslår at Stortinget foretar en nærmere utredning av finansieringen og organiseringen av Riksrevisjonens deltakelse i internasjonal bistandsvirksomhet, inkludert sekretariatsfunksjonen for INTOSAI Development Initiative (IDI). Utredningen foreslås gjennomført i regi av Stortingets administrasjon, men vil ikke innebære store kostnader.

Forslagene innebærer samlet sett økt bruk av Stortingets administrative ressurser, men i hovedsak knyttet til videre utredninger. På lengre sikt antas imidlertid merkostnadene å være ubetydelige.

Referanser og litteratur

Agenda Kaupang (2022). Evaluering av Riksrevisjonens virksomhet. Rapport, 21. oktober 2022.

Aksjeloven. Lov 13. juni 1997 nr. 44 om aksjeselskaper (aksjeloven).

Anskaffelsesloven. Lov 17. juni 2016 nr. 73 om offentlige anskaffelser (anskaffelsesloven).

Arbeidsmiljøloven. Lov 17. juni 2005 nr. 62 om arbeidsmiljø, arbeidstid og stillingsvern mv. (arbeidsmiljøloven).

Arbeids- og administrasjonsdepartementet (2001). Vurdering av arbeidsdelingen mellom Hofforvaltningen, Slottsforvaltningen og Statsbygg, og prinsipper for budsjettering av apanasjen, Rapport fra arbeidsgruppe nedsatt av Arbeids- og administrasjonsdepartementet.

Arkivforskrifta. Forskrift 15. desember 2017 nr. 2105 om offentlege arkiv.

Arkivlova. Lov 4. desember 1992 nr. 126 om arkiv (arkivlova).

Bevilgningsreglementet. Bevilgningsreglementet, vedtatt av Stortinget 26. mai 2005.

Bringselius, Louise (red.) (2017). Den statliga revisionen i Norden. Forskning, praktik og politik. Lund: Studentlitteratur.

Budsjettinnst. S. nr. 10 (1995–96) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om bevilgninger på statsbudsjettet for 1996. Finans- og tolldepartementet.

Christensen, Tom (2006). Staten og reformenes forunderlige verden, Nytt Norsk Tidsskrift, 23(3): 215-226.

Christensen, Tom og Per Lægreid (2007). The whole-of-government approach to public sector reform. Public administration review 67(6): 1059-1066.

Council of Europe (2018). The administration and you – A handbook.

Datatilsynet (2022). Vedtak om overtredelsesgebyr – Melding om avvik – Stortinget, brev til Stortinget datert 4. mars 2022.

Det kongelige hoff. Styringsprinsipper ved det kongelige hoff (publikasjonsdato ikke oppgitt)

Difi (2013). Merverdi eller unødig omvei? Om direktoratenes rolle i gjennomføring av nasjonal politikk. Direktoratet for forvaltning og IKT, Difi-rapport 2013:11.

Difi (2019). Hva er god statlig styring? En gjennomgang av statlig styring på oppdrag fra Kunnskapsdepartementet. Direktoratet for forvaltning og IKT, Difi-rapport 2019:9.

Direktoratet for økonomistyring (2012). Veiledningsnotat om statlige fond. Direktoratet for økonomistyring.

Direktoratet for økonomistyring (2018). Status for og utvikling av innholdet i statlige virksomheters årsrapport til departementene. DFØ-rapport 1/2018.

Direktoratet for økonomistyring (2023). Veileder: Trenger vi internrevisjon? Nettartikkel oppdatert 24. februar 2023.

Direktoratet for økonomistyring veiledningsnotat (2023). Årsrapport for statlige virksomheter. DFØ Veiledningsnotat.

Dokument nr. 7 (1972–73) Utredning fra Utvalget til å utrede spørsmål vedrørende Stortingets kontroll med forvaltningen m.v. Stortinget.

Dokument nr. 2 (1994–95) Riksrevisjonens melding om virksomheten i 1994. Riksrevisjonen.

Dokument nr. 3:14 (1997–98) Riksrevisjonens forslag om etablering av INTOSAI Development Initiative (IDI) i Norge. Riksrevisjonen.

Dokument nr. 8:33 (1999–2000) Forslag fra stortingsrepresentantene Gunnar Skaug og Jorunn Ringstad

om lov om endringer i lov av 22. juni 1962 nr. 8 om Stortingets ombudsmann for forvaltningen. Stortinget.

Dokument nr. 3:2 (2002–2003) Riksrevisjonens kontroll med statsrådens (departementets) forvaltning av statens interesser i selskaper, banker mv. for 2001. Riksrevisjonen.

Dokument nr. 14 (2002–2003) Rapport til Stortinget fra utvalget til å utrede Stortingets kontrollfunksjon. Stortinget.

Dokument 1 (2009–2010) Riksrevisjonens rapport om den årlige revisjon og kontroll for budsjettåret 2008. Riksrevisjonen.

Dokument 3:12 (2009–2010) Riksrevisjonens undersøkelse av måloppnåelse og styring i jordbruket. Riksrevisjonen.

Dokument 1 (2010–2011) Riksrevisjonens rapport om den årlige revisjon og kontroll for budsjettåret 2009. Riksrevisjonen.

Dokument 3:2 (2010–2011) Riksrevisjonens kontroll med forvaltningen av statlige selskaper for 2009. Riksrevisjonen.

Dokument 2 (2011–2012) Riksrevisjonens melding om virksomheten i 2011. Riksrevisjonen.

Dokument 16 (2011–2012) Rapport til Stortingets presidentskap fra Menneskerettighetsutvalget om menneskerettigheter i Grunnloven, avgitt 19. desember 2011. Stortinget.

Dokument 1 (2013–2014) Riksrevisjonens rapport om den årlige revisjon og kontroll for budsjettåret 2012. Riksrevisjonen.

Dokument 3:10 (2016–2017) Riksrevisjonens undersøkelse av arkivering og åpenhet i statlig forvaltning. Riksrevisjonen.

Dokument 3:12 (2016–2017) Riksrevisjonens undersøkelse av Stortingets byggeprosjekt; Prinsens gate 26, nytt post- og varemottak og innkjøringstunnel. Riksrevisjonen.

Dokument 3:2 (2017–2018) Riksrevisjonens kontroll med forvaltningen av statlige selskaper for 2016. Riksrevisjonen.

Dokument 18 (2017–2018) Rapport til Stortingets presidentskap fra arbeidsgruppen for oppfølgning av Riksrevisjonens rapport om byggeprosjektet Prinsens gate 26 mv. Stortinget.

Dokument 19 (2017–2018) Rapport fra utvalg nedsatt av Stortingets presidentskap for å vurdere prosessen og valgbarheten til medlemmer i de komiteer, utvalg og nemnder som Stortinget oppnevner. Stortinget.

Dokument 1 (2018–2019) Riksrevisjonens årlige revisjon og kontroll – budsjettåret 2017. Riksrevisjonen.

Dokument 3:2 (2018–2019) Riksrevisjonens kontroll med forvaltningen av statlige selskaper – 2017. Riksrevisjonen.

Dokument 1 (2019–2020) Riksrevisjonens rapport om den årlige revisjon og for budsjettåret 2018. Riksrevisjonen.

Dokument 3:4 (2019–2020) Riksrevisjonens undersøkelse av myndighetenes arbeid med å integrere flyktninger og innvandrere gjennom kvalifisering til arbeid. Riksrevisjonen.

Dokument 1 (2020–2021) Riksrevisjonens rapport om den årlige revisjonen for 2019. Riksrevisjonen.

Dokument 21 (2020–2021) Rapport fra utvalget til å utrede Stortingets kontrollfunksjon. Stortinget.

Dokument 3:2 (2020–2021) Riksrevisjonens kontroll med forvaltningen av statens interesser i selskaper – 2019. Riksrevisjonen.

Dokument 3:5 (2020–2021) Riksrevisjonens undersøkelse av politiets innsats mot kriminalitet ved bruk av IKT. Riksrevisjonen.

Dokument 3:13 (2020–2021) Riksrevisjonens undersøkelse av psykiske helsetjenester. Riksrevisjonen.

Dokument 3:15 (2020–2021) Riksrevisjonens undersøkelse av helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser. Riksrevisjonen.

Dokument 3:2 (2021–2022) Riksrevisjonens kontroll med forvaltningen av statens interesser i selskaper – 2020. Riksrevisjonen.

Dokument 1 (2021–2022) Riksrevisjonens årlige rapport om revisjon – fra statsbudsjett til statsregnskap 2020. Riksrevisjonen.

Dokument 3:3 (2021–2022) Riksrevisjonens oppfølging av Dokument 3:10 (2016–2017) om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning. Riksrevisjonen.

Dokument 3:8 (2021–2022) Riksrevisjonens undersøkelse av myndighetenes innsats mot vold i nære relasjoner. Riksrevisjonen.

Dokument 8:59 L (2021–2022) Representantforslag om å gjenopprette Sivilombudets innsynsrett i regjeringens dokumenter. Stortinget.

Dokument 1 (2022–2023) Riksrevisjonens årlige rapport om revisjon – fra statsbudsjett til statsregnskap 2021. Riksrevisjonen.

Dokument 2 (2022–2023) Riksrevisjonens årsrapport for 2022. Riksrevisjonen.

Dokument 3:2 (2022–2023) Riksrevisjonens kontroll med forvaltningen av statens interesser i selskaper – 2021. Riksrevisjonen.

Dokument 3:4 (2022–2023) Riksrevisjonens undersøkelse av helse-, opplærings- og velferdstjenester til innsatte i fengsel. Riksrevisjonen.

Dokument 3:10 (2022–2023) Riksrevisjonens undersøkelse av Stortingets økonomiske ordninger til representanter. Riksrevisjonen.

Domstolloven. Lov 13. august 1915 nr. 5 om domstolene (domstolloven).

Domstoladministrasjonen (2021). Mål og handlingsplan for internasjonalt arbeid i Domstoladministrasjonen (DA) 2021–2025.

Eigedomsskattelova. Lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane (eigedomsskattelova).

EOS-kontrolloven. Lov 3. februar 1995 nr. 7 om kontroll med etterretnings-, overvåkings- og sikkerhetstjeneste (EOS-kontrolloven).

Espeli, Harald og Yngve Nilsen (2015). Riksrevisjonens historie 1816–2016. Bergen: Fagbokforlaget.

Espeli, Harald (2022). Bør Riksrevisjonen fortsatt være Stortingets revisor? Norsk Administrativt Tidsskrift, 99 (3):1-17.

European Court of Auditors (2018). Special theme Financing and auditing of parliament, Journal No 06/07 | JUNE/JULY 2018.

Europarådets konvensjon om innsyn i offentlige dokumenter – CETS 205

Finansdepartementets rundskriv (2022). Statsregnskapet for 2022 – Årsavslutning og frister for innrapportering. Rundskriv R-10/2022. Finansdepartementet.

Finansdepartementets regelverk (2022). Regelverk, Reglement for økonomistyring i staten og Bestemmelser om økonomistyring i staten, fastsatt 12. desember 2003 med endringer, senest 20. desember 2022. Finansdepartementet.

Finansdepartement (2023). Veileder statlig budsjettarbeid. Finansdepartementets veileder.

FN-resolusjon 66/209 (2011). Promoting the efficiency, accountability, effectiveness and transparency of public administration by strengthening supreme audit institutions, Resolution adopted by the General Assembly on 22 December 2011.

FN-resolusjon 69/228 (2014). Promoting and fostering the efficiency, accountability, effectiveness and transparency of public administration by strengthening supreme audit institutions. Resolution adopted by the General Assembly on 19 December 2014.

Folketrygdfondloven. Lov 29. juni 2007 nr. 44 om Folketrygdfondet.

Forsvarsombudsloven. Lov 20. desember 2022 nr. 114 om Stortingets ombudsnemnd for Forsvaret.

Forvaltningsloven. Lov 10. februar 1967 om behandlingsmåten i forvaltningssaker (forvaltningsloven).

Global SAI Stocktaking Report.

Government Accounts Act 2016, i kraft 1. januar 2018.

Grunnloven. Kongeriket Norges Grunnlov 17. mai 1814.

GUID 3910. Central Concepts for Performance Auditing. INTOSAI Guidance.

GUID 5091. Arrangements for audit of International Institutions. INTOSAI Guidance.

Helseforetaksloven. Lov 15. juni 2001 nr. 93 om helseforetak m.m.

Hovedavtalen i staten 2023-2025.

IDI (2015). Financial Statement 2015. INTOSAI Development Initiative.

IDI (2016). Financial Statement 2016. INTOSAI Development Initiative.

IDI (2017). Financial Statement 2017. INTOSAI Development Initiative.

IDI (2018). Financial Statement 2018. INTOSAI Development Initiative.

IDI (2019). Financial Statement 2019. INTOSAI Development Initiative.

IDI (2020). Financial Statement 2020. INTOSAI Development Initiative.

IDI (2021). Financial Statement 2021. INTOSAI Development Initiative.

IDI (2022). Financial Statement 2022. INTOSAI Development Initiative.

IIA Norge (2016). Etiske regler og standarder for profesjonell utøvelse av internrevisjon. IIA Norge.

Instruks 30. januar 1918 for statsrevisionen.

Instruks 27. mai 1977 for Riksrevisjonens kontroll med forvaltningen av statens interesser i statsbedrifter, aksjeselskaper og enkelte organer mv. organisert ved særskilt lov.

Instruks 10. april 1987 instruks for Riksrevisjonens kontroll med Norges Bank.

Instruks 10. mars 1992 for Riksrevisjonens kontroll med forvaltningen av virksomheter organisert etter lov om statsforetak.

Instruks for Riksrevisjonens kontroll med / revisjon av stiftelser organisert etter lov om stiftelser m.m. 23. mai 1980 nr. 11 (stiftelsesloven), vedtatt av Stortinget 10. juni 1994.

Instruks for Riksrevisjonen. Instruks 11. mars 2004 nr. 700 om Riksrevisjonens virksomhet.

Innst. O. nr. 51 (1999–2000) Innstilling fra justiskomiteen om lov om behandling av personopplysninger (personopplysningsloven).

Innst. O. nr. 59 (2000–2001) Innstilling frå energi- og miljøkomiteen om lov om endringar i lov 29. juni 1990 nr. 50 om produksjon, omforming, overføring, omsetning og fordeling av energi m.m. (energilova).

Innst. O. nr. 54 (2003–2004) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om lov om Riksrevisjonen.

Innst. O. nr. 41 (2005–2006) Innstilling frå justiskomiteen om lov om rett til innsyn i dokument i offentleg verksemd (offentleglova).

Innst. O. nr. 93 (2008–2009) Innstilling fra finanskomiteen om lov om endringer i lov 24.mai 1985 nr. 28 om Norges Bank og pengevesenet mv. (ny regnskaps- og revisjonsordning mv.).

Innst. S. nr. 277 (1976–77) Innstilling fra utenriks- og konstitusjonskomitéen om Stortingets kontroll med forvaltningen (Dokument nr. 7 for 1972–73).

Innst. S. nr. 8. (1998–99) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens forslag om etablering av Intosai Development Initative (IDI) i Norge.

Innst. S. nr. 186 (1999–2000) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens melding om virksomheten i 1999.

Innst. S. nr. 234 (1999–2000) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om regler om dokumentoffentlighet for Stortinget og Stortingets organer.

Innst. S. nr. 260 (2000–2001) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens melding om virksomheten i 2000.

Innst. S. nr. 123 (2002–2003) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens kontroll med statsrådens (departementets) forvaltning av statens interesser i selskaper, banker mv. for 2001.

Innst. S. nr. 210 (2002–2003) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om rapport til Stortinget fra utvalget til å utrede Stortingets kontrollfunksjon. Stortingets kontroll med regjering og forvaltning.

Innst. S. nr. 136 (2003–2004) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om instruks om Riksrevisjonens virksomhet.

Innst. S. nr. 32 (2004–2005) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens melding om virksomheten i 2003.

Innst. S. nr. 195 (2005–2006) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens melding om virksomheten i 2005.

Innst. S. nr. 218 (2006–2007) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens melding om virksomheten i 2006.

Innst. S. nr. 296 (2007–2008) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens melding om virksomheten i 2007.

Innst. S. nr. 321 (2008–2009) Innstilling fra kommunal- og forvaltningskomiteen om ei forvaltning for demokrati og fellesskap.

Innst. 104 S (2009–2010) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens rapport om den årlige revisjon og kontroll for budsjettåret 2008.

Innst. 261 S (2009–2010) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens melding om virksomheten i 2009.

Innst. 340 S (2009–2010) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens utvidede revisjon av Norsk Tipping AS.

Innst. 138 S (2010–2011) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens rapport om den årlige revisjon og kontroll for budsjettåret 2009.

Innst. 246 S (2010–2011) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens kontroll med forvaltningen av statlige selskaper for 2009.

Innst. 436 S (2010–2011) Innstilling fra finanskomiteen om forvaltningen av Statens pensjonsfond i 2010.

Innst. 211 S (2011–2012) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens rapport om den årlige revisjon og kontroll for budsjettåret 2010.

Innst. 337 S (2011–2012) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens melding om virksomheten i 2011.

Innst. 47 S (2012–2013) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om sak om departementenes tilskuddsforvaltning.

Innst. 123 S (2013–2014) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens rapport om den årlige revisjon og kontroll for budsjettåret 2012.

Innst. 186 S (2013–2014) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om grunnlovsforslag fra Per-Kristian Foss, Martin Kolberg, Marit Nybakk, Jette F. Christensen, Anders Anundsen, Hallgeir H. Langeland, Per Olaf Lundteigen, Geir Jørgen Bekkevold og Trine Skei Grande om grunnlovfesting av sivile og politiske menneskerettigheter, med unntak av romertall X og romertall XXIV.

Innst. 372 S (2014–2015) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens melding om verksemda i 2014.

Innst. 428 L (2010–2011) Innstilling fra familie- og kulturkomiteen om endringer i pengespilloven (ny revisorordning for Norsk Tipping AS og fordeling av overskudd fra bingoterminaler).

Innst. 259 L (2016–2017) Innstilling fra Stortingets presidentskap i spørsmål om avgradering av dokumenter i forbindelse med Stortingets behandling av Tillegg nr. 1 til Dokument 1 (2016–2017) Riksrevisjonens rapport om revisjon av politiets og Forsvarets objektsikring.

Innst. 486 S (2016–2017) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens undersøkelse av Stortingets byggeprosjekt; Prinsens gate 26, nytt post- og varemottak og innkjøringstunnel.

Innst. 489 S (2016–2017) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens melding om verksemda i 2016.

Innst. 278 L (2017–2018) Innstilling fra justiskomiteen om Lov om behandling av personopplysninger (personopplysningsloven)

Innst. 379 S (2017–2018) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens melding om virksomheten i 2017.

Innst. 122 S (2018–2019) Innstilling fra Stortingets presidentskap om Bestemmelser om sikkerhetslovens anvendelse for Stortingets administrasjon.

Innst. 271 S (2018–2019) Innstilling fra Stortingets presidentskap om å nedsette et utvalg til å utrede Stortingets kontrollfunksjon.

Innst. 376 S (2018–2019) Innstilling fra næringskomiteen om Smartere innkjøp – effektive og profesjonelle offentlige anskaffelser.

Innst. 408 S (2018–2019) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens årsrapport for 2018.

Innst. 426 S (2018–2019) Innstilling fra Stortingets presidentskap om endringer i Stortingets forretningsorden – behandling av gradert informasjon mv.

Innst. 252 L (2019–2020) Innstilling fra Stortingets presidentskap om lov om endringer i riksrevisjonsloven og EOS-kontrolloven.

Innst. 346 S (2019–2020) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens årsrapport for 2019.

Innst. 34 L (2020–2021) Innstilling fra finanskomiteen om lov om revisjon og revisorer (revisorloven).

Innst. 386 S (2020–2021) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens kontroll med forvaltningen av statens interesser i selskaper – 2019.

Innst. 623 L (2020–2021) Innstilling fra familie- og kulturkomiteen om Lov om Opplysningsvesenets fond.

Innst. 341 S (2020–2021) Innstilling fra Stortingets presidentskap om å utrede Riksrevisjonens virksomhet.

Innst. 392 S (2020–2021) Innstilling frå kontroll- og konstitusjonskomiteen om Rapport fra utvalget til å utrede Stortingets kontrollfunksjon kapittel 6 om Stortingets eksterne organer, unntatt punkt 6.10.

Innst. 408 S (2020–2021) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Rapport fra utvalget til å utrede Stortingets kontrollfunksjon – kapittel 8 om Nav-ombud.

Innst. 409 L (2020–2021) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Rapport fra utvalget til å utrede Stortingets kontrollfunksjon – kapittel 10 forslag til lov om Stortingets ombud for kontroll med forvaltningen (sivilombudsloven).

Innst. 635 S (2020–2021) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens årsrapport for 2020.

Innst. 101 S (2021–2022) Innstilling fra Stortingets presidentskap om å be Riksrevisjonen om å gjennomføre særlige undersøkelser av Stortingets økonomiske ordninger for stortingsrepresentantene.

Innst. 247 L (2021–2022) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om representantforslag om å gjenopprette Sivilombudets innsynsrett i regjeringens dokumenter.

Innst. 410 S (2021–2022) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Grunnlovsforslag fra Kari Elisabeth Kaski, Audun Lysbakken, Petter Eide, Lars Haltbrekken, Arne Nævra, Karin Andersen og Nicholas Wilkinson om endring i § 25 (om mer åpenhet om norsk krigsdeltakelse i utlandet) og Grunnlovsforslag fra Anniken Huitfeldt, Martin Kolberg, Marianne Marthinsen, Jette F. Christensen, Trine Skei Grande, Terje Breivik og Geir Sigbjørn Toskedal om endringer i §§ 25 og 26 (om forsvarsmakten og utenriksstyret).

Innst. 457 S (2021–2022) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens årsrapport for 2021.

Innst. 506 L (2020–2021) Innstilling fra utenriks- og forsvarskomiteen om Rapport fra utvalget til å utrede Stortingets kontrollfunksjon, kapittel 11, Ny lov om Stortingets ombudsnemnd for Forsvaret.

Innst. 493 S (2022–2023) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens undersøkelse av Stortingets økonomiske ordninger til representanter.

ISSAI 100 (2019). Fundamental Principles of Public-Sector Auditing. INTOSAI standards.

ISSAI 300 (2019) Performance Audit Principles. INTOSAI standards.

ISSAI 400 (2019). Compliance Audit Principles. INTOSAI standards.

ISSAI 2240 The auditor's responsibilities relating to fraud in an audit of financial statements.

ISSAI 2250 Consideration of laws and regulations in an audit of financial statements.

ISSAI 3000 Performance Audit Standard.

ISSAI 4000 Compliance Audit Standard.

INTOSAI-P 1 (2019). The Lima Declaration.

INTOSAI-P12 (2019). The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions – making a difference to the lives of citizens.

Isberg, Magnus og Ingvar Mattson (red.) (2014). Riksrevisionen 10 år. Granskning, ansvar, lärande. Stockholm: SNS Förlag.

Knudsen, Gudmund og Sven Ole Fagernæs (2017). Notat om Statsrådens forvaltning av statens eierskap i selskaper som staten eier alene eller er deleier i. Forholdet til Stortinget og selskapets ledelse. Nærings- og fiskeridepartementet.

Kommunal- og moderniseringsdepartementet (2017). Etiske retningslinjer for statstjenesten. Kommunal- og moderniseringsdepartementet.

Kommunal- og moderniseringsdepartementet (2019). Én digital offentlig sektor Digitaliseringsstrategi for offentlig sektor 2019–2025. Kommunal- og moderniseringsdepartementet.

Kommunal- og moderniseringsdepartementet (2020). Etatsstyring i praksis: En analyse av departementenes tildelingsbrev til underliggende virksomheter (2012–2020). Kommunal- og moderniseringsdepartementet.

Kommunal- og distriktsdepartementet (2022). Digitaliseringsrundskrivet. Kommunal- og moderniseringsdepartementet.

Kommunal- og distriktsdepartementet (2023). Statens personalhåndbok. Kommunal- og moderniseringsdepartementet.

Kommuneloven. Lov 22. juni 2018 nr. 83 om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven).

Konkurranseloven. Lov 5. mars 2004 nr. 12 om konkurranse mellom foretak og kontroll med foretakssammenslutninger (konkurranseloven).

Kungörelse (1974:152) om beslutad ny regeringsform.

Lag (2002:1022) om revision av statlig verksamhet m.m.

Lag (2002:1023) med instruktion för Riksrevisionen.

Lov om Innovasjon Norge. Lov 19. desember 2003 nr. 130 om Innovasjon Norge.

Lov om Opplysningsvesenets fond. Lov 18. juni 2021 nr. 98 om Opplysningsvesenets fond.

Lov om informasjonstilgang for Riksrevisjonen ved undersøkelser av saker som gjelder stortingsrepresentantenes økonomiske ordninger. Lov 17. juni 2022 nr. 49.

Lov om Statens Pensjonsfond. Lov 21. desember 2005 nr. 123.

Lovvedtak 64 (2021–2022) Vedtak til lov om endring i sivilombudsloven.

Meld. St. 5 (2020–2021) Samfunnssikkerhet i en usikker verden.

Meld. St. 14 (2020–2021) Perspektivmeldingen 2021.

Meld. St. 19 (2020–2021) Styring av statlige universiteter og høyskoler.

Meld. St. 3 (2022–2023) Statsrekneskapen 2022. Finansdepartementet.

Meld. St. 6 (2022–2023) Et grønnere og mer aktivt statlig eierskap – Statens direkte eierskap i selskaper.

Nasjonal sikkerhetsmyndighet (2020). NSM Grunnprinsipper for IKT-sikkerhet. Versjon 2.0.

National Audit Act (1983).

National Audit Office (2022). Annual Report and Accounts 2021-22. National Audit Office.

Nasjonal kommunikasjonsmyndighet (2021). Risikovurdering av ekomsektoren 2021, En sektor i endring. Nasjonal kommunikasjonsmyndighet.

NIM-loven. Lov 22. mai 2015 nr. 33 om Norges institusjon for menneskerettigheter (NIM-loven).

NOU 1984:23 Produktivitetsfremmende reformer i statens budsjettsystem.

NOU 1989:5 En bedre organisert stat.

NOU 2003:6 Hva koster det? – Bedre budsjettering og regnskapsføring i staten.

NOU 2003:30 Ny offentlighetslov.

NOU 2009:9 Lov om offentlige undersøkelseskommisjoner.

NOU 2012:14 Rapport fra 22. juli-kommisjonen.

NOU 2016:4 Ny kommunelov.

NOU 2016:24 Ny straffeprosesslov.

NOU 2017:15 Revisorloven – Forslag til ny lov om revisjon og revisorer.

NOU 2018:6 Varsling – verdier og vern – Varslingsutvalgets utredning om varsling i arbeidslivet.

NOU 2019:5 Ny forvaltningslov – Lov om saksbehandlingen i offentlig forvaltning (forvaltningsloven).

NOU 2019:9 Fra kalveskinn til datasjø – Ny lov om samfunnsdokumentasjon og arkiver.

NOU 2022:11 Ditt personvern – vårt felles ansvar – Tid for en personvernpolitikk.

OECD (2018). Economic Surveys: Norway 2018, January 2018.

Offentleglova. Lov 19. mai 2006 nr. 16 om rett til innsyn i dokument i offentleg verksemd (offentleglova)

Offentlighetsloven. Lov 19. juni 1970 nr. 69 om offentlighet i forvaltningen (offentlighetsloven) (opphevet).

Osborne, Stephen P. (2006). The New Public Governance? Public Management Review, 8(3): 377-387.

Ot.prp. nr. 72 (1981–82) Om lov om statens tjenestemenn m.m.

Ot.prp. nr. 42 (1997–98) Om lov om årsregnskap m.v. (regnskapsloven).

Ot.prp. nr. 92 (1998–99) Om lov om behandling av personopplysninger (personopplysningsloven).

Ot.prp. nr. 44 (2000–2001) Om lov om endringer i domstolloven m.m. (den sentrale domstoladministrasjon og dommernes arbeidsrettslige stilling).

Ot.prp. nr. 66 (2000–2001) Om lov om helseforetak m.m.

Ot.prp. nr. 51 (2004–2005) Om lov om mekling og rettergang i sivile tvister (tvisteloven).

Ot.prp. nr. 102 (2004–2005) Om lov om rett til innsyn i dokument i offentleg verksemd (offentleglova).

Ot.prp. nr. 49 (2006–2007) Om lov om Folketrygdfondet.

Ot.prp. nr. 58 (2008–2009) Om lov om endringer i lov 24. mai 1985 nr. 28 om Norges Bank og pengevesenet mv. (ny regnskaps- og revisjonsordning mv.)

Personopplysningsloven (2000). Lov 14. april 2000 nr. 31 om behandling av personopplysninger (personopplysningsloven) (opphevet)

Personopplysningsloven. Lov 15. juni 2018 nr. 38 om behandling av personopplysninger (personopplysningsloven).

Personvernforordningen. Europaparlaments- og rådsforordning (EU) 2016/679 27. april 2016 om vern av fysiske personer i forbindelse med behandling av personopplysninger og om fri utveksling av slike opplysninger. EU.

Prop. 1 S (2015–2016) For budsjettåret 2016 – Statsbudsjettet (Gul bok).

Prop. 1 S Gul bok (2022–2023) For budsjettåret 2023 – Statsbudsjettet (Gul bok).

Dok. 3:14 (1997–98) Riksrevisjonens forslag om etablering av INTOSAI Development Initiative (IDI) i Norge.

Prop. 1 S (2014–2015) Proposisjon til Stortinget (forslag til stortingsvedtak). For budsjettåret 2015. Finansdepartementet.

Prop. 1 S Tillegg 2 (2014–2015) Endring av Prop. 1 S (2014–2015) om Statsbudsjettet 2015 under Utenriksdepartementet.

Prop. 1 S (2015–2016) Proposisjon til Stortinget (forslag til stortingsvedtak). For budsjettåret 2016. Finansdepartementet.

Prop. 1 S (2016–2017) Proposisjon til Stortinget (forslag til stortingsvedtak). For budsjettåret 2017. Finansdepartementet.

Prop. 1 S (2017–2018) Proposisjon til Stortinget (forslag til stortingsvedtak). For budsjettåret 2018. Finansdepartementet.

Prop. 1 S (2018–2019) Proposisjon til Stortinget (forslag til stortingsvedtak). For budsjettåret 2019. Finansdepartementet.

Prop. 1 S (2019–2020) Proposisjon til Stortinget (forslag til stortingsvedtak). For budsjettåret 2020. Finansdepartementet.

Prop. 1 S (2020–2021) Proposisjon til Stortinget (forslag til stortingsvedtak). For budsjettåret 2021. Finansdepartementet.

Prop. 1 S (2021–2022) Proposisjon til Stortinget (forslag til stortingsvedtak). For budsjettåret 2022. Finansdepartementet.

Prop. 1 S (2022–2023) Proposisjon til Stortinget (forslag til stortingsvedtak). For budsjettåret 2023. Finansdepartementet.

Prop. 1 S (2023–2024) Proposisjon til Stortinget (forslag til stortingsvedtak). For budsjettåret 2024. Finansdepartementet.

Prop. 80 L (2016–2017) Lov om Likestillings- og diskrimineringsombudet og Diskrimineringsnemnda (diskrimineringsombudsloven).

Prop. 94 L (2016–2017) Lov om statens ansatte mv. (statsansatteloven).

Prop. 46 L (2017–2018) Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven).

Prop. 56 LS (2017–2018) Lov om behandling av personopplysninger (personopplysningsloven) og samtykke til deltakelse i en beslutning i EØS-komiteen om innlemmelse av forordning (EU) nr. 2016/679 (generell personvernforordning) i EØS-avtalen.

Prop. 74 L (2018–2019) Endringer i arbeidsmiljøloven (varsling).

Prop. 97 L (2018–2019) Lov om Norges Bank og pengevesenet mv. (sentralbankloven).

Prop. 37 LS (2019–2020) Lov om revisjon og revisorer (revisorloven).

Prop. 14 S (2020–2021) Evne til forsvar – vilje til beredskap Langtidsplan for forsvarssektoren.

Prop. 1 S (2022–2023) Kommunal- og distriktsdepartementet. FOR BUDSJETTÅRET 2023.

Regjeringsformen (1974). Kungörelse (1974:152) om beslutad ny regeringsform. Sveriges riksdag.

Reglement for personalforvaltningen i departementene, kgl.res. 14. juni 2019.

Revisjon og regnskap (2018). Verdifulle bidrag eller meningsløs formalisme? Revisors attestasjoner, nr. 3 2018. Revisjon og regnskap.

Revisorloven. Lov 20. november 2020 nr. 128 om revisjon og revisorer (revisorloven).

Rigsrevisionen større undersøgelser (2017). Standard for offentlig revision nr. 3, Større undersøgelser, version af SOR 3 (version 1.1). Rigsrevisionen.

Rigsrevisionen Juridisk-kritiske revisjoner (2021). Standard for offentlig revision nr. 6, Juridisk-kritiske revisioner som led i en opgave med revision af et regnskab. Version af SOR 6 (version 2.0). Rigsrevisionen.

Rigsrevisionen (2021). Årsrapport. Rigsrevisionen i Danmark. Rigsrevisionen.

Rigsrevisorloven. Lov nr. 321 af 26. juni 1975, jf. lovbekendtgørelse nr. 101 af 19. januar 2012 om revisionen af statens regnskaber m.m.

Riksrevisionsutredningen (2009). Uppföljning av Riksrevisionsreformen II, Effektivitetsrevisionen, den årliga revisionen och den internationella verksamheten, Slutbetänkande av Riksrevisionsutredningen, 2008/09:URF3, Stockholm den 12 maj 2009.

Riksrevisionsutredningen (2018a). Översyn av Riksrevisionen – grundlagsfrågor, 2016/17:URF1 Stockholm den 16 oktober 2017.

Riksrevisionsutredningen (2018b). Översyn av Riksrevisionen – slutbetänkande, 2017/18:URF2 Stockholm den 7 februari 2018.

Riksrevisjonen (1988). Håndbok for Riksrevisjonen, 3. utgave. Riksrevisjonen.

Riksrevisjonen (2000). Riksrevisjonens forslag til ny lov og instruks for Riksrevisjonen, datert 19. desember 2000. Riksrevisjonen.

Riksrevisjonen (2002). Tillegg til Riksrevisjonens forslag til ny lov og instruks for Riksrevisjonen. Brev fra Riksrevisjonen til Stortingets presidentskap datert 30. september 2002. Riksrevisjonen.

Riksrevisjonen (2003). Revidert forslag til lov og instruks for Riksrevisjonen, brev fra Riksrevisjonen 2. oktober 2003 til kontroll- og konstitusjonskomiteen. Riksrevisjonen.

Riksrevisjonen (2017a). Riksrevisjonens retningslinjer for praktisering av offentlighetsprinsippet i Riksrevisjonen, sist oppdatert 29. mai 2017.

Riksrevisjonen (2017b). SAI-PMF-rapport for Riksrevisjonen. Riksrevisjonen.

Riksrevisjonen (2019). Riksrevisjonens interne notat 14. februar 2019 om offentliggjøring av intervju- og møtereferater og data fra spørreundersøkelser i revisjonen.

Riksrevisjonen (2021). Brev om mandat og lovgrunnlag for Riksrevisjonens revisjon av Stortinget fra Riksrevisjonen til Stortinget datert 23. september 2021.

Riksrevisjonen (2022a). Notat til utvalget om undersøkelser av forvaltningens gjennomføring av vedtatt miljøpolitikk mottatt 12. mai 2022.

Riksrevisjonen (2022b). Innspill til utvalgets arbeid, oversendt fra Riksrevisjonen til Riksrevisjonsutvalget 20. juni 2022.

Riksrevisjonen (2022c). Notat om evaluering av Riksrevisjonens virksomhet fra Riksrevisjonen til Riksrevisjonsutvalget datert 24. november 2022.

Riksrevisjonen (2023a). Informasjon om misligheter, korrupsjon og annen økonomisk kriminalitet, brev fra Riksrevisjonen til Stortinget datert 3. februar 2023.

Riksrevisjonen (2023b). Svar på spørsmål om kostnader – bakgrunnsinformasjon knyttet til Riksrevisjonens effektivitet, brev fra Riksrevisjonen til Stortinget datert 10. februar 2023.

Riksrevisjonen (2023c). Notat om Riksrevisjonens internasjonale engasjement og bistandsvirksomhet oversendt utvalget datert 22. september 2023.

Riksrevisjonen (2023d). Brev om Riksrevisjonens behandling av personopplysninger fra Riksrevisjonen til Riksrevisjonsutvalget datert 28. september 2023.

Riksrevisjonen (2023e). Riksrevisjonens ledelse, brev fra Riksrevisjonen til Stortinget datert 28. september 2023.

Riksrevisjonene i Finland, Nederland, Norge, Storbritannia og Tyskland (2023). Auditing machine learning algorithms. A white paper for public auditors. Riksrevisjonene i Finland, Nederland, Norge, Storbritannia og Tyskland.

Riksrevisjonens arkivinstruks. Vedtatt 23. august 2013, endret 1. oktober 2019..

Riksrevisjonens retningslinjer (2022). Notat om overordnede retningslinjer og retningslinjer for de ulike revisjonstypene, datert 19. september 2022.

Riksrevisjonens retningslinjer (2023a). Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjons- og kontrolloppgaver. Vedtatt av Riksrevisjonens kollegium 20. juni 2023.

Riksrevisjonens retningslinjer (2023b). Faglige retningslinjer for statsregnskapet. Vedtatt av Riksrevisjonens kollegium 20. juni 2023.

Riksrevisjonens retningslinjer (2023c). Faglige retningslinjer for finansiell revisjon og administrativ uttalelse. Vedtatt av Riksrevisjonens kollegium 20. juni 2023.

Riksrevisjonens retningslinjer (2023d). Faglige retningslinjer for etterlevelsesrevisjon i regnskapsrevisjon. Vedtatt av Riksrevisjonens kollegium 20. juni 2023.

Riksrevisjonens retningslinjer (2023e). Faglige retningslinjer for forvaltningsrevisjon. Vedtatt av Riksrevisjonens kollegium 20. juni 2023.

Riksrevisjonens retningslinjer (2023f). Faglige retningslinjer for selskapskontroll. Vedtatt av Riksrevisjonens kollegium 20. juni 2023.

Riksrevisjonsloven. Lov 7. mai 2004 nr. 21 om Riksrevisjonen.

Riksrevisor (2023). Tid brukt som leder av Riksrevisjonens kollegium. Brev fra riksrevisor til Stortinget datert 17. februar 2023.

SA 3801. Revisors kontroll av og rapportering om grunnlag for skatter og avgifter (Hentet 12. oktober 2023 fra Revisjonsstandardene (ISA). Den norske revisorforeningen.

Senter for statlig økonomistyring (2008). Mål- og resultatstyring i St.prp. nr.1 (2007–2008) En casestudie. RAPPORT 8/2008.

Sentralbankloven. Lov 21. juni 2019 nr. 31 om Norges Bank og pengevesenet mv. (sentralbankloven).

Sikkerhetsloven. Lov 1. juni 2018 nr. 24 om nasjonal sikkerhet (sikkerhetsloven).

Sivilombudsloven. Lov 18. juni 2021 nr. 121 om Stortingets ombud for kontroll med forvaltningen (sivilombudsloven).

Statistikkforskriften. Forskrift 22. desember 2020 nr. 2731 til statistikkloven (statistikkforskriften).

Statsansatteloven. Lov 16. juni 2017 nr. 67 om statens ansatte mv. (statsansatteloven).

Statsforetaksloven. Lov 30. august 1991 nr. 71 om statsforetak (statsforetaksloven).

Statskonsult (1999). Erfaringer med mål og resultatstyring i statsforvaltningen.

Statsministerens kontor (2020). Brev fra statsminister Erna Solberg til Stortingets presidentskap datert 22. april 2020. Statsministerens kontor.

Stiftelsesloven. Lov 15. juni 2001 nr. 59 om stiftelser (stiftelsesloven).

Stortinget (2009). Regler om rett til innsyn i Stortingets dokumenter, vedtatt av Stortinget 16. mars 2009.

Stortinget (2021). Brev til Riksrevisjonen om etterlevelsesrevisjon av Stortingets administrasjon, 24. september 2021.

Stortinget (2022). Høringsnotat 8. mars 2022 om endringer i NIM-loven, EOS-kontrolloven og lov om Stortingets ombudsnemnd for Forsvaret.

Stortinget (2022a). Grunnloven § 75 bokstav k og revisjon av Stortingets administrasjon. Notat konstitusjonell avdeling datert 13. september 2022.

St.meld. nr. 19 (2008–2009) Ei forvaltning for demokrati og fellesskap.

St. prp. nr. 125 (1914) Om forandring av statens revisionsvæsen.

St. prp. nr. 1 (1997-98) Statsbudsjettet medregnet folketrygden for budsjetterminen 1998.

Tjenestemannsloven. Lov 4. mars 1983 nr. 3 om statens tjenestemenn m.m. (tjenestemannsloven) (opphevet).

Tjenestetvistloven. Lov 18. juli 1958 om offentlige tjenestetvister (tjenestetvistloven).

Torfing, Jacob, Lotte Bøgh Andersen, Carsten Greve og Kurt Klaudi Klausen (2020). Public Governance Paradigms. Competing and Co-Existing. Cheltenham UK, Northampton US: Edward Elgar Publishing.

Tvistemålsloven. Lov 13. august 1915 nr. 6 om rettergangsmåten for tvistemål (tvistemålsloven) (opphevet).

Tvisteloven. Lov 17. juni 2005 nr. 90 om mekling og rettergang i sivile tvister (tvisteloven).

Virksomhetssikkerhetsforskriften. Forskrift 20. desember 2018 nr. 2053 om virksomheters arbeid med forebyggende sikkerhet (virksomhetssikkerhetsforskriften).

Økonomireglement for Det Kongelige Hoff (2002). Fastsatt ved Kronprinsreg.res. 5. juli 2002, Endret ved kgl.res. 7 feb. 2020 nr. 113. Arbeids- og administrasjonsdepartementet.

Vedlegg 1



Evaluering av Riksrevisjonens virksomhet

2022

STORTINGET

AGENDA KAUPANG

OPPDRAGSGIVER:	**Stortinget**
RAPPORTNUMMER:	**R1021933**
RAPPORTENS TITTEL:	**Evaluering av Riksrevisjonens virksomhet**
ANSVARLIG KONSULENT:	**Martin Austvoll Nome**
KVALITETSSIKRET AV:	**Marit Brochmann**
FOTOGRAFI I RAPPORT:	**Shutterstock, Adobe Stock**
DATO:	**21.10.2022**

Forord

Riksrevisjonsutvalget ga i mars 2022 Agenda Kaupang i oppdrag å evaluere Riksrevisjonens virksomhet. Evalueringen skal utgjøre en del av faktagrunnlaget som Riksrevisjonsutvalget skal bruke for å vurdere utformingen av en ny lov om Riksrevisjonen. Evalueringen er forankret i Innst. 341 S (2020–2021) *Innstilling fra Stortingets presidentskap om å utrede Riksrevisjonens virksomhet*.

Evalueringen er utført av Morten Stenstadvold, Jonas Rusten Wang, Tom E. Markussen og Martin Austvoll Nome (prosjektleder). Marit Brochmann har vært kvalitetssikrer.

Fra Riksrevisjonsutvalget har Frøystein Gjesdal, Svein Harberg, Jon Christian Fløysvik Nordrum og Signy Irene Vabo vært referansegruppe for evalueringen.

Vi vil takke alle som har stilt opp i intervjuer og brukt av sin tid for å delta i spørreundersøkelsene. Det inkluderer stortingsrepresentanter, ledere og ansatte i forvaltningen, og ledere og ansatte i Riksrevisjonen. Vi vil også takke Stortingets administrasjon og Riksrevisjonen for nødvendig bistand i løpet av prosjektet.

Feil kan forekomme. Eventuelle faktafeil, samt alle vurderinger i evalueringen, står helt og fullt for Agenda Kaupangs regning.

Oslo, 21. oktober 2022

Innhold

Sammendrag **6**

Del 1 Innledning og metoder **8**

1 Innledning **9**

1.1 Problemstillinger 10

1.2 Avgrensinger 10

1.3 Evalueringskriterier 10

1.4 Kapitteloversikt 12

2 Metoder **13**

2.1 Design 13

2.2 Data 14

2.3 Analyser 24

2.4 Prosess 25

Del 2 Stortinget **26**

3 Riksrevisjonens bidrag til Stortingets kontrollvirksomhet **27**

3.1 De riktige og viktige sakene 30

3.2 Relevans og anvendelighet for kontroll- og konstitusjonskomiteens arbeid 36

3.3 Rapportenes forståelighet 37

3.4 Oppfølging av saker over tid 39

3.5 Fagkomiteenes bruk av rapportene 40

3.6 Riksrevisjonens kontroll med, og bidrag til utviklingen av, forvaltningen 42

3.7 Riksrevisjonens uavhengighet 43

3.8 Realismen i politiske målsettinger 44

3.9 Revisjonstypenes formål 44

3.10 Selskapskontrollen 45

3.11 Informasjon fra regnskapsrevisjonen 46

3.12 Oppsummerende vurderinger 47

Del 3 Forvaltningen **50**

4 Ansvarlighet, transparens og integritet **51**

4.1 Bidrag til ansvarliggjøring 52

4.2 Bidrag til oppretting av feil og mangler 55

4.3 Oppsummerende vurderinger 69

5 Effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon **71**

5.1 Bidrag til formålseffektivitet 71

5.2 Bidrag til kostnadseffektivitet/produktivitet 83

5.3 Bidrag til dynamisk effektivitet / tilpasningseffektivitet 85

5.4 Oppsummerende vurderinger 86

6 Veiledningsfunksjonen 89
6.1 Hva veiledning er 89
6.2 Riksrevisjonens retningslinjer 91
6.3 Hva Riksrevisjonen gjør 91
6.4 Oppsummerende vurderinger 100
7 Konklusjon 102
Del 4 Vedlegg 104
1 Vedlegg: Tabeller 105
1.1 Tabeller til kapittel 3 Riksrevisjonens bidrag til Stortingets kontrollvirksomhet 105
1.2 Tabeller til kapittel 4 Ansvarlighet, transparens og integritet 110
1.3 Tabeller til kapittel 5 Effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon 115
1.4 Tabeller til kapittel 6 Veiledningsfunksjonen 119
2 Vedlegg: Utvalgte revisjoner 122
2.1 Regnskapsrevisjonen i forsvarssektoren 122
2.2 Dokument 3:15 (2020–2021) Riksrevisjonens undersøkelse av helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser 126
2.3 Dokument 3:3 (2021–2022) Riksrevisjonens oppfølging av Dokument 3:10 (2016–2017) om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning 128
3 Vedlegg: Spørreskjemaet til Stortinget 131
4 Vedlegg: Spørreskjema om regnskapsrevisjon 140
5 Vedlegg: Spørreskjema om forvaltningsrevisjon 146
6 Vedlegg: Spørreskjema om selskapskontroll 154

Sammendrag

Riksrevisjonsutvalget ga i mars 2022 Agenda Kaupang i oppdrag å evaluere Riksrevisjonens virksomhet. Evalueringen skal utgjøre en del av faktagrunnlaget som Riksrevisjonsutvalget skal bruke for å vurdere utformingen av en ny lov om Riksrevisjonen.

Problemstillingene for evalueringen går frem av Riksrevisjonsutvalgets mandat, der det står:

> Utvalget skal vurdere i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonens virksomhet ivaretar sitt samfunnsoppdrag, slik det er fastsatt i lov og instruks om Riksrevisjonen, og effektene av dette, herunder:
>
> a) Riksrevisjonens rolle som bidragsyter til Stortingets egen kontrollvirksomhet, herunder rapporteringen til Stortinget.
> b) Hvordan revisjonen bidrar til ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen.
> c) Hvordan revisjonen påvirker effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon i forvaltningen.
> d) Innretningen av Riksrevisjonens veiledningsfunksjon og forholdet til den etterfølgende kontrollen i lys av konstitusjonelle hensyn og ansvarsforhold.

Agenda Kaupang har besvart problemstillingene ved å rette oppmerksomheten mot stortingsrepresentantenes og forvaltningens oppfatninger om Riksrevisjonens bidrag. Tilnærmingen følger Riksrevisjonsutvalgets forarbeid til evalueringen. Evalueringen er basert på data fra en spørreundersøkelse blant stortingsrepresentantene, intervjuer med medlemmer av kontroll- og konstitusjonskomiteen, tre spørreundersøkelser om forvaltningens erfaringer med henholdsvis regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll, intervjuer i forvaltningen og Riksrevisjonen, og dokumentgjennomgang.

Samlet sett viser undersøkelsen at Riksrevisjonen ivaretar sitt samfunnsoppdrag på en måte som bidrar til utvikling i forvaltningen på viktige områder. Allikevel er det grunn til å vurdere hvilke typer problemstillinger Riksrevisjonen skal rette sin oppmerksomhet mot i fremtidige revisjoner, og til å utforske handlingsrommet for å videreutvikle veiledningsrollen.

Slik har Agenda Kaupang konkludert på de enkelte problemstillingene:

a) Riksrevisjonens bidrag til Stortingets kontrollvirksomhet avgrenses ved at Riksrevisjonen dekker deler av, men ikke hele handlingsrommet av type problemstillinger, men Riksrevisjonen oppfattes som uavhengig, forståelig og nyttig

Riksrevisjonen dekker deler av, men ikke hele handlingsrommet som rammes inn av bredden i type problemstillinger og tidsdybden i oppfølgingen av konkrete forhold. Det innebærer at kontrollvirksomheten som utøves på vegne av Stortinget, ikke er så dekkende som ønsket. Undersøkelsen gir grunn til å spørre om Riksrevisjonens prioriteringer av ulike typer problemstillinger bør ses nærmere på, eller om begrunnelsene for prioriteringene bør formidles tydeligere til stortingsrepresentantene. I den delen av sitt handlingsrom som Riksrevisjonen dekker, gir undersøkelsen grunnlag for å vurdere Riksrevisjonen som uavhengig av den partipolitiske prosess, forståelig i sin formidling av funn og anbefalinger og nyttig for stortingsrepresentantenes arbeid. Slik Agenda Kaupang vurderer det, nyter Riksrevisjonen høy tillit blant stortingsrepresentantene.

b) Riksrevisjonen bidrar til ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen ved å bidra til små steg i riktig retning innen intern kontroll, økonomistyring og oppretting av feil og mangler

Undersøkelsen tyder på at Riksrevisjonen bidrar til at forvaltningen blir ansvarliggjort. Riksrevisjonens virksomhet fører til at det tas små skritt i riktig retning på sentrale områder som angår forvaltningens ansvarlighet, slik som intern kontroll og økonomistyring. Her bidrar Riksrevisjonen på viktige områder for at forvaltningen skal være rustet til å bli holdt ansvarlig for sin bruk av fellesskapets verdier. Slik Agenda Kaupang vurderer det, tyder undersøkelsen også på at Riksrevisjonens formidling av funn og anbefalinger bidrar til at feil og mangler blir rettet opp. Det viser forvaltningens oppfatninger om Riksrevisjonens formidling underveis og etter revisjoner, og om rapportenes nytte. I en forvaltning med egne utviklingsaktiviteter drevet frem av ulike aktører, vil det være grenser for hvor store Riksrevisjonens bidrag kan være. Vi mener Riksrevisjonens bidrag langt på vei kan vurderes som tilfredsstillende og i henhold til forventningene.

c) Riksrevisjonen bidrar i mindre grad til forvaltningens effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon

På de fleste av de undersøkte områdene vurderes Riksrevisjonen, og da spesielt forvaltnings-revisjonene, i mindre grad å bidra til utvikling. Et eksempel er bidrag til innbyggernes rettssikkerhet. Et annet eksempel er bidrag til forvaltningens faglige integritet, som blant annet omfatter forvaltningens implementering av politikk, slik som reformer. Når det gjelder effektivitet i betydningen kostnadseffektivitet, tyder undersøkelsen på at Riksrevisjonen i relativt liten grad bidrar til forbedringer i forvaltningens arbeid med å få mer ut av ressursene. Riksrevisjonen synes å bidra i liten grad til innovasjon. Det er imidlertid ikke tegn til at Riksrevisjonen er til hinder for innovasjon. Funnene forteller om mulige skjevheter i hvilke problemstillinger Riksrevisjonen belyser. Det kan begrense Riksrevisjonens bidrag til forvaltningens utvikling. Her har vi undersøkt Riksrevisjonens bidrag på områder som kan hevdes å ligge noe fjernere fra Riksrevisjonens domene, der de mulige effektkjedene er lengre, og som trolig er mer i kjernen av forvaltningens praksis og kultur. At forvaltningen skal utvikle og ivareta effektivitet, produktivitet, innovasjon og implementering av politikk er åpenbart. At Riksrevisjonen skal bidra i stort monn til forvaltningens ivaretakelse av disse områdene er kanskje mindre åpenbart.

d) Riksrevisjonen har handlingsrom til å yte mer veiledning uten at det kommer i konflikt med kontrollfunksjonen

Veiledning kan forstås som formidlingsaktivitet utover revisjonsrapportenes funn og anbefalinger, for å bidra til forvaltningens forbedringsarbeid. Slik Agenda Kaupang vurderer det, tyder undersøkelsen på at det på ledernivå i Riksrevisjonen er oppmerksomhet på veiledningsfunksjonen og hvordan den kan utøves. Samtidig er Riksrevisjonen opptatt av grensene for muligheten til å gi veiledning sett opp mot risikoen for å svekke Riksrevisjonens uavhengighet ved fremtidige revisjoner. Sett i sammenheng med at Riksrevisjonens interne veiledere og retningslinjer ikke har tydelige operasjonaliseringer av veiledningsbegrepet, og at den konkrete utøvelsen av veiledningsfunksjonen ikke vies særskilt oppmerksomhet i opplæringen av revisorer, kan det føre til at Riksrevisjonen blir mer tilbakeholden med å gi veiledning enn det som det i prinsippet er rom for. Regnskapsrevisjonens veiledning gis mer løpende, i større omfang, og er mer orientert mot å rette opp feil og mangler før de kommer frem i revisjonsberetningen. Veiledning i forbindelse med forvaltningsrevisjoner gis i mindre omfang, og handler mer om å formidle funn og anbefalinger som omtales i revisjonsrapportene. Samtidig er det klart at forvaltningen ønsker mer veiledning. Samlet sett gir undersøkelsen en indikasjon på at Riksrevisjonen kan ha mer å gå på når det gjelder å formidle innsikt gjennom veiledning, også med grunnlag i forvaltningsrevisjoner. Agenda Kaupang mener at Riksrevisjonen kan ha et handlingsrom for å videreutvikle veiledningsrollen uten å komme i konflikt med Riksrevisjonens kontrollfunksjon.



Del 1 Innledning og metoder

1 Innledning

Riksrevisjonen er Stortingets største og eldste kontrollorgan. Riksrevisjonen reviderer statens regnskaper (regnskapsrevisjon), kontrollerer forvaltningen av statens interesser i selskaper (selskapskontroll) og gjennomfører systematiske undersøkelser av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger (forvaltningsrevisjon). Riksrevisjonens formål er å bidra til at statens inntekter blir innbetalt som forutsatt og at statens midler og verdier blir brukt og forvaltet på en økonomisk forsvarlig måte, og i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.

Riksrevisjonens arbeid er i dag regulert av riksrevisjonsloven og instruks om Riksrevisjonens virksomhet, som begge trådte i kraft i 2004.[1] Det er i skrivende stund 18 år siden loven og instruksen trådte i kraft. Loven har sin bakgrunn i Riksrevisjonens utredning, Frøiland-utvalgets utredning[2] og den etterfølgende behandlingen i Stortinget. Frøiland-utvalget foreslo en ny lov på grunnlag av forslag fra Riksrevisjonen. Den gang ble det ikke foretatt en mer inngående evaluering og gjennomgang av Riksrevisjonens virksomhet.

Da Stortinget i 2019 nedsatte et utvalg for å utrede Stortingets kontrollfunksjon (Harberg-utvalget), ble mandatet avgrenset mot Riksrevisjonens kontrollvirksomhet overfor forvaltningen. Det stod imidlertid i Harberg-utvalgets mandat:

> Presidentskapet vil i løpet av stortingsperioden komme tilbake med en sak til Stortinget om nedsettelse av et eget utvalg som skal evaluere lov om Riksrevisjonen og Riksrevisjonens virksomhet. Gjeldende lov for Riksrevisjonen ble vedtatt i 2004, og presidentskapets ser behov for en ny helhetlig gjennomgang av spørsmål som gjelder Riksrevisjonens virksomhet.[3]

I april 2021 fremmet presidentskapet en innstilling til Stortinget om å nedsette et utvalg til å utrede Riksrevisjonens virksomhet.[4] Stortinget vedtok innstillingen senere samme måned.[5] Utvalget ble bedt om å gjennomføre en helhetlig evaluering av Riksrevisjonens virksomhet i lys av samfunnsmessige, forvaltningspolitiske og teknologiske utviklingstrekk, samt utviklingen i nasjonale og internasjonale revisjonsstandarder etter forrige lovrevisjon. Utvalget be videre bedt om å revidere gjeldende lov og instruks for Riksrevisjonen og foreslå nødvendige regelendringer. Vi refererer til dette utvalget som «Riksrevisjonsutvalget».

Riksrevisjonsutvalget besluttet å be en ekstern evaluator om bistand til å utføre deler av utredningen. I mars 2022 fikk Agenda Kaupang i oppdrag å evaluere Riksrevisjonens virksomhet. Denne rapporten er et resultat av Agenda Kaupangs evaluering.

[1] LOV-2004-05-07-21 lov om Riksrevisjonen; FOR-2004-03-11-700 instruks om Riksrevisjonens virksomhet.
[2] Dokument nr. 14 (2002–2003) Rapport til Stortinget fra utvalget til å utrede Stortingets kontrollfunksjon.
[3] Innst. 271 S (2018–2019) Innstilling fra Stortingets presidentskap om å nedsette et utvalg til å utrede Stortingets kontrollfunksjon.
[4] Innst. 341 S (2020–2021) Innstilling fra Stortingets presidentskap om å utrede Riksrevisjonens virksomhet.
[5] 27. april 2021

1.1 Problemstillinger

Problemstillingene for evalueringen går frem av Riksrevisjonsutvalgets mandat, punkt a. a)–b).[6] Der står det:

> Utvalget skal vurdere i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonens virksomhet ivaretar sitt samfunnsoppdrag, slik det er fastsatt i lov og instruks om Riksrevisjonen, og effektene av dette, herunder:
>
> a) Riksrevisjonens rolle som bidragsyter til Stortingets egen kontrollvirksomhet, herunder rapporteringen til Stortinget.
> b) Hvordan revisjonen bidrar til ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen.
> c) Hvordan revisjonen påvirker effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon i forvaltningen.
> d) Innretningen av Riksrevisjonens veiledningsfunksjon og forholdet til den etterfølgende kontrollen i lys av konstitusjonelle hensyn og ansvarsforhold.

Denne rapporten presenterer datainnsamling og analyser som er gjennomført for å kunne gjøre vurderinger av forholdene i disse mandatpunktene. Undersøkelsen er bredt anlagt. Den operasjonaliserer mandatpunktene i en rekke undertemaer, og ser nærmere på bidragene til både regnskapsrevisjonen, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll.

1.2 Avgrensinger

Undersøkelsen er avgrenset til revisjonstypene regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll. Dette er revisjonstyper som er nevnt i både riksrevisjonsloven og instruks om Riksrevisjonens virksomhet. Vi ser ikke spesifikt på etterlevelsesrevisjon.

Omfanget av datamaterialet om de ulike revisjonstypene varierer. Vi har stilt flest spørsmål og har bredest tilfang av data om forvaltningsrevisjonenes bidrag. Det reflekterer dels antall rapporter som sendes til Stortinget, og dels bredden av problemstillinger som forvaltningsrevisjoner kan gå inn i. Datamaterialet om regnskapsrevisjonen er også relativt stort. Spørreundersøkelsen om regnskapsrevisjonen er den som har flest respondenter. Dette har sin bakgrunn i at regnskapsrevisjonen er en stor, løpende aktivitet med årlig rapportering, og som omfatter et stort antall departementer og underliggende virksomheter. Vi belyser også selskapskontrollenes bidrag, men omfanget av dette datamaterialet er langt mindre enn for forvaltningsrevisjon og regnskapsrevisjonen. Vi har organisert rapporten tematisk, og vi omtaler hver revisjonstype alle steder der vi har data som belyser temaet.

Undersøkelsen er også tydelig avgrenset ved at den retter oppmerksomheten mot stortingsrepresentantenes og forvaltningens *oppfatninger* om Riksrevisjonens bidrag. Med unntak av spørsmål om veiledningsfunksjonen er undersøkelsen i all hovedsak avgrenset mot å gjøre undersøkelser i Riksrevisjonen. Avgrensingen følger av et forarbeid som Riksrevisjonsutvalget har gjort, der temaene er operasjonalisert i en rekke problemstillinger om stortingsrepresentantenes og forvaltningens oppfatninger og vurderinger.[7] Det vil allikevel være tilfeller der respondenter og informanter ytrer seg om forhold som kunne vært sjekket nærmere ved hjelp av andre data. Det har ikke vært innen rammene for denne undersøkelsen å gjøre det.

1.3 Evalueringskriterier

Evalueringskriterier er målestokken vi bruker for å vurdere Riksrevisjonens virksomhet. Vi har tatt utgangspunkt i Riksrevisjonsutvalgets mandat, i tillegg til Riksrevisjonsutvalgets forarbeid til

[6] Innst. 341 S (2020–2021) Innstilling fra Stortingets presidentskap om å utrede Riksrevisjonens virksomhet, s. 2.
[7] Kriterier for evaluering Riksrevisjonen. Notat fra Riksrevisjonsutvalget, datert 9. februar 2022.

evalueringen, der mandatpunktene er operasjonalisert i en rekke mer spesifikke evalueringstemaer.[8]

For å vurdere *Riksrevisjonens rolle som bidragsyter til Stortingets egen kontrollvirksomhet, herunder rapporteringen til Stortinget*, har vi vurdert flere dimensjoner av Riksrevisjonens bidrag, inkludert rapportenes relevans, forståelighet, Riksrevisjonens oppfølging av saker over tid, rapportenes bruk i politikkutvikling, og Riksrevisjonens uavhengighet.

For å vurdere *hvordan revisjonen bidrar til ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen*, har vi tatt utgangspunkt i prinsipper for riksrevisjoners virksomhet som er nedfelt i internasjonale standarder. Prinsippene inkluderer «PRINCIPLE 2: Carrying out audits to ensure that government and public sector entities are held accountable for their stewardship over, and use of, public resources» og «PRINCIPLE 3: Enabling those charged with public sector governance to discharge their responsibilities in responding to audit findings and recommendations and taking appropriate corrective action».[9] Det gjelder altså spesielt Riksrevisjonens bidrag til ansvarliggjøring av forvaltningen og til oppretting av feil og mangler.

For å vurdere *hvordan revisjonen påvirker effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon i forvaltningen*, har vi undersøkt oppfatninger om Riksrevisjonens bidrag til forvaltningens målrealisering på viktige områder, inkludert innbyggernes rettssikkerhet, forvaltningens faglige integritet og ivaretakelse av demokratiet, og vi har undersøkt oppfatninger om Riksrevisjonens bidrag til kostnadseffektivitet og innovasjon.

For å vurdere *innretningen av Riksrevisjonens veiledningsfunksjon og forholdet til den etterfølgende kontrollen*, har vi undersøkt Riksrevisjonens praksis og forvaltningens vurdering av veiledningens nytte, opp mot lovverk og forarbeider, inkludert riksrevisjonsloven og kontroll- og konstitusjonskomiteens innstilling om loven fra 2004.[10]

Vi har vurdert Riksrevisjonens virksomhet opp mot de ulike evalueringskriteriene ved å drøfte resultatene og bruke faglig skjønn. Undersøkelsen er i stor grad basert på intervjuer og spørreundersøkelser. I spørreundersøkelsene har respondentene ofte valgt blant fem svarkategorier, for eksempel «I svært liten grad», «I liten grad», «I noen grad», «I stor grad», «I svært stor grad». Det finnes ingen objektiv standard for hvor mange respondenter som må svare det ene eller det andre for at Riksrevisjonens virksomhet skal vurderes på en bestemt måte. Vi har tatt hensyn til følgende momenter når vi har drøftet resultatene:

- Når de ulike dimensjonene måles ved hjelp av spørsmål med fem svarkategorier, er midtkategorien noen ganger en reelt nøytral kategori, og andre ganger en svakt positiv kategori. Hvis mer enn halvparten av respondentene har gitt positive svar, vanligvis i de to øverste kategoriene, men også noen ganger med den svakt positive midtkategorien, har det som hovedregel talt for at vi gir en positiv vurdering. Dette gjelder spesielt forholdene der man kan argumentere for at Riksrevisjonen har et spesielt ansvar, for eksempel de vi omtaler i kapittel 4.
- I tilfeller der færre enn halvparten av respondentene har gitt positive vurderinger, har vi vurdert svarene opp mot hvor sentrale de aktuelle forholdene bør regnes for Riksrevisjonens bidrag. Dette gjør seg spesielt gjeldende i kapittel 5.
- I tilfeller der en betydelig andel av respondentene har gitt negative svar, har vi gjort en konkret vurdering.

[8] Innst. 341 S (2020–2021) Innstilling fra Stortingets presidentskap om å utrede Riksrevisjonens virksomhet; Kriterier for evaluering Riksrevisjonen. Notat fra Riksrevisjonsutvalget, datert 9. februar 2022.

[9] INTOSAI-P 12 The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions – making a difference to the lives of citizens.

[10] Innst. O. nr. 54 (2003–2004) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om lov om Riksrevisjonen.

Å vurdere Riksrevisjonens virksomhet er ingen eksakt vitenskap. Selv om regelverket og internasjonale standarder beskriver hva Riksrevisjonen skal oppnå, er kravene i stor grad kvalitative. Vi har derfor vært varsomme med å trekke bastante konklusjoner, og heller valgt en drøftende, skjønnsbasert tilnærming.

1.4 Kapitteloversikt

Denne rapporten er organisert som følger: I kapittel 2 beskriver vi undersøkelsens design og metoder. Kapittel 3 presenterer analyser og funn om Riksrevisjonens bidrag til Stortingets kontrollvirksomhet. Kapittel 4–6 handler om Riksrevisjonens rolle og bidrag i forvaltningen.
I kapittel 4 ser vi på Riksrevisjonens bidrag til ansvarliggjøring av forvaltningen, og til oppretting og forebygging av feil og mangler. Kapittel 5 handler om Riksrevisjonens bidrag til en rekke andre forhold, slik som forvaltningens formålseffektivitet, kostnadseffektivitet og innovasjon. I kapittel 6 drøfter vi Riksrevisjonens veiledningsfunksjon og presenterer analyser og funn om Riksrevisjonens veiledningsaktivitet. Kapittel 7 inneholder Agenda Kaupangs konklusjon. Undersøkelsen er i tillegg dokumentert i en rekke vedlegg som følger etter kapittel 7.

2 Metoder

2.1 Design

Denne undersøkelsen skal besvare et bredt sett med problemstillinger. Den skal belyse Riksrevisjonens rolle som bidragsyter til Stortingets egen kontrollvirksomhet. I tillegg skal den belyse hvordan Riksrevisjonen bidrar til ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen. Den skal belyse hvordan Riksrevisjonen påvirker effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon i forvaltningen, og den skal si noe om Riksrevisjonens veiledningsfunksjon.[11]

I et forarbeid som Riksrevisjonsutvalget har utført, er problemstillingene spesifisert, og det er pekt i retning av hvilken type informasjon som kan belyse problemstillingene. Det rettes oppmerksomhet mot *oppfatningene* som stortingsrepresentanter og ansatte i forvaltningen har av Riksrevisjonens bidrag. De ulike revisjonstypenes bidrag skal komme tydelig frem.[12]

Undersøkelsen skal med andre ord favne bredt og gi innsikt i oppfatninger om Riksrevisjonens bidrag. Vi har derfor bygget undersøkelsen rundt fire spørreundersøkelser. Den ene har vært rettet til stortingsrepresentantene. De tre andre har vært rettet til relevante ledere og ansatte i departementene og underliggende virksomheter. De har handlet om erfaringer med henholdsvis regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll. Spørreundersøkelsene har gitt både stortingsrepresentanter og ledere i forvaltningen anledning til å ytre seg personlig og anonymt om sine erfaringer med Riksrevisjonen.

Problemstillingene i undersøkelsen er komplekse, og vil ofte ha sammensatte svar. For å ivareta behovet for dybde, har vi derfor også gjennomført en rekke intervjuer. Vi har prioritert å intervjue de sittende medlemmene av kontroll- og konstitusjonskomiteen, i tillegg til personer som var medlemmer av komiteen ved slutten av forrige stortingsperiode. Komiteens arbeidsområde er kontroll med at regjeringen og forvaltningen gjennomfører de vedtak som fattes i Stortinget. Komiteen behandler dokumenter og meldinger fra Riksrevisjonen, Sivilombudet, EOS-utvalget, Norges institusjon for menneskerettigheter (NIM) og Stortingets ombudsnemnd for Forsvaret, og andre saker om deres virksomhet.[13] Kontroll- og konstitusjonskomiteens medlemmer kan derfor regnes blant de viktigste brukerne av Riksrevisjonens rapporter, og vil ha vektige oppfatninger om Riksrevisjonens bidrag til Stortinget. Vi beskriver disse og andre intervjuer nedenfor, i underkapittel 2.2.5.

Vi har i tillegg valgt tre revisjoner som vi har belyst som case. Vi har belyst dem med dokumentgjennomgang, intervjuer i Riksrevisjonen og intervjuer i forvaltningen. Vi har behandlet de tre revisjonene som enkeltstående case med en viss illustrerende verdi. Vi har ikke antatt at de er representative, og de er ikke utvalgt for å kunne sammenlignes. Snarere har vi valgt dem fordi hver og én har iboende interesse, og fordi de representerer viktig variasjon i Riksrevisjonens virksomhet.

Det ene caset er den årlige regnskapsrevisjonen. Resultatene formidles i Dokument 1: *Riksrevisjonens årlige rapport om revisjon*. Vi har avgrenset caset til revisjonen av regnskapsårene 2019 og 2020, og vi har rettet oppmerksomheten mot revisjonen av departementsområdet til Forsvarsdepartementet.

[11] Innst. 341 S (2020–2021) Innstilling fra Stortingets presidentskap om å utrede Riksrevisjonens virksomhet (bokstav a. Formål og måloppnåelse, punkt a)–d))

[12] Kriterier for evaluering Riksrevisjonen. Notat fra Riksrevisjonsutvalget, datert 9. februar 2022.

[13] https://www.stortinget.no/no/Representanter-og-komiteer/Komiteene/Kontroll--og-konstitusjonskomiteen/

Det andre caset er Dokument 3:15 (2020–2021) *Riksrevisjonens undersøkelse av helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser*. Caset er en forvaltningsrevisjon. Det berører en sektor som får betydelig oppmerksomhet fra Riksrevisjonen. I tillegg dekker det flere forvaltningsnivåer, inkludert kommunene.

Det tredje caset er Dokument 3:3 (2021–2022) *Riksrevisjonens oppfølging av Dokument 3:10 (2016–2017) om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning*. Caset omhandler et tema av stor prinsipiell betydning, og det er sektorovergripende.

Boks 2-1: Vi bruker de utvalgte revisjonene som eksempler
Utvalgte steder i rapporten viser vi til casene i egne bokser slik som denne, der de egner seg som illustrasjoner på ulike funn i spørreundersøkelsene. Vedlegg 2 inneholder sammendrag av hvert av casene.

Figur 2-1 inneholder de viktigste elementene i undersøkelsesdesignet.



Figur 2-1 Elementene i undersøkelsesdesignet

Nedenfor beskriver vi hvordan vi har gått frem for å samle inn de ulike delene av datamaterialet, og vi knytter noen kommentarer til dataene og analysene.

2.2 Data

2.2.1 Spørreundersøkelsen i Stortinget

Samtlige spørreundersøkelser i dette prosjektet er basert på elektroniske spørreskjemaer som er sendt til mottakernes e-postadresse.

Målgruppen

Målgruppen for spørreundersøkelsen i Stortinget var samtlige stortingsrepresentanter i inneværende stortingsperiode (2021–2025), i tillegg til stortingsrepresentanter fra forrige stortingsperiode (2017–2021) som ikke lenger er på Stortinget. Avgrensingen ble valgt for å nå stortingsrepresentanter som kan ha hatt erfaring med Riksrevisjonens rapporter fra de siste fem årene og eventuelt lenger tilbake i tid. Denne gruppen stortingsrepresentanter inkluderer både personer som har sittet på Stortinget i flere perioder, og personer som nylig har blitt innvalgt. Vararepresentanter ble ikke inkludert, med mindre de hadde vært fast møtende.

Vi etablerte en respondentliste med utgangspunkt i avgrensingene ovenfor. Den inkluderte 243 personer. Med hjelp fra Stortingets administrasjon innhentet vi e-postadressene til de aller fleste respondentene. For å innhente e-postadresser vi manglet, tok vi direkte kontakt med de

aktuelle personene per tekstmelding og telefon. Vi lyktes med å innhente e-postadressene til 241 personer.

27. mai 2022 sendte vi et informasjonsbrev fra Riksrevisjonsutvalget og en PDF-utskrift av spørreskjemaet til de 241 respondentene. Samme dag fikk de også tilsendt det elektroniske spørreskjemaet. Spørreskjemaet var åpent til 28. september 2022. Personer som ikke svarte fikk inntil to påminnelser, den ene 8. juni 2022 og den andre 16. juni 2022.

Da vi avsluttet spørreundersøkelsen, hadde 54 stortingsrepresentanter svart på samtlige spørsmål, og ytterligere 40 stortingsrepresentanter hadde delvis fylt ut skjemaet. Det innebærer at enkelte av spørsmålene ble besvart av 94 personer, noe som tilsvarer en svarandel på 39 prosent. De 54 stortingsrepresentantene som svarte på samtlige spørsmål, utgjør 22 prosent av målgruppen.

Spørreskjemaet

Vi utviklet et spørreskjema som skulle la stortingsrepresentantene formidle synspunkter på flere ulike aspekter ved Riksrevisjonens arbeid, og om både regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll. Vi gikk frem som følger:

Vi laget forslag til spørsmål og svaralternativer i Word, basert på de spesifiserte problemstillingene i Riksrevisjonsutvalgets forarbeid.[14] I noen tilfeller laget vi flere alternative forslag.

Deretter innhentet vi innspill fra referansegruppen til de foreslåtte spørsmålene og svaralternativene.

Etter å ha revidert spørreskjemaet, programmerte vi skjemaet i det elektroniske verktøyet Enalyzer.

Etter avtale sendte vi det elektroniske spørreskjemaet og følgebrevet til fire stortingsrepresentanter og referansegruppen for uttesting. Vi ba dem fylle inn spørreskjemaet som vanlig, og gi oss tilbakemelding hvis de oppdaget behov for endringer i brevet eller skjemaet.

Basert på innspill fra uttestingen, gjorde vi noen siste justeringer før vi gjennomførte spørreundersøkelsen blant samtlige respondenter.

En utskrift av de endelige spørsmålene og svaralternativene ligger i vedlegg 3.

Respondentene

Nedenfor gjengir vi beskrivende statistikk om respondentene i undersøkelsen, og kommenterer datamaterialet.

Tabell 2-1 Om lag hvor lenge har du møtt i Stortinget, til sammen?

Tid på Stortinget	Antall respondenter	Prosent respondenter	Fordeling i målgruppen*
0 dager	0	0 %	0 %
1 dag–3 måneder	0	0 %	0 %
4 måneder–1 år	11	20 %	24 %
2–5 år	12	22 %	30 %
Mer enn 5 år	31	57 %	46 %

Note: n = 54. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene. * Fordelingen i målgruppen er basert på Stortingets data om ansiennitet, som kan avvike noe fra svarene som respondentene selv har gitt. Tallene må derfor behandles som en indikasjon.

[14] Kriterier for evaluering Riksrevisjonen. Notat fra Riksrevisjonsutvalget, datert 9. februar 2022.

Av de 54 stortingsrepresentantene som fullførte undersøkelsen, hadde 20 prosent møtt i Stortinget mellom 4 måneder og 1 år ved undersøkelsestidspunktet, og var derfor trolig i sin første stortingsperiode. 22 prosent hadde sittet på Stortinget i 2–5 år, mens 57 prosent hadde sittet mer enn 5 år. Sammenlignet med fordelingen av ansiennitet i målgruppen som helhet, indikerer det at stortingsrepresentantene med lengst erfaring er noe overrepresentert blant de som har fullført spørreskjemaet.

Tabell 2-2 Medlemskap i kontroll- og konstitusjonskomiteen

Komite	Antall	Prosent
Kontroll- og konstitusjonskomiteen	16	30 %
Andre komiteer	38	70 %

Note: n = 54. Noen av kontroll- og konstitusjonskomiteens medlemmer sitter også i andre komiteer. I denne tabellen er disse komitemedlemskapene ikke talt med. Det vil si at første rad viser antall respondenter som sitter i kontroll- og konstitusjonskomiteen, eller gjorde det da de sist var på Stortinget. Andre rad viser antall respondenter som ikke sitter i kontroll- og konstitusjonskomiteen.

Tabell 2-3 Medlemskap i komiteer blant respondenter som ikke sitter i kontroll- og konstitusjonskomiteen

Komite	Antall	Prosent
Arbeids- og sosialkomiteen	2	5 %
Energi- og miljøkomiteen	5	13 %
Familie- og kulturkomiteen	4	11 %
Finanskomiteen	6	16 %
Helse- og omsorgskomiteen	6	16 %
Justiskomiteen	1	3 %
Kommunal- og forvaltningskomiteen	5	13 %
Næringskomiteen	3	8 %
Transport- og kommunikasjonskomiteen	4	11 %
Utdannings- og forskningskomiteen	5	13 %
Utenriks- og forsvarskomiteen	8	21 %
Europautvalget	4	11 %
Andre komiteer	2	5 %

Note: n = 38. Flere av respondentene sitter i mer enn én komite. Derfor summerer prosentene ikke til 100.

Tabell 2-4 Er partiet ditt i posisjon eller opposisjon i dagens regjering?

Tilhørighet	Antall	Prosent
Posisjon	24	44 %
Opposisjon	28	52 %
Ingen av delene	2	4 %

Note: n = 54. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene

Av respondentene er det 44 prosent som representerer et parti i posisjon, mens 52 prosent representerer et parti i opposisjon.

Tabell 2-5 nedenfor viser svar på spørsmålet:

> Har du lest hele eller deler av, eller på andre måter orientert deg om innholdet i, én eller flere rapporter fra følgende typer revisjon?
>
> - Regnskapsrevisjon
> - Forvaltningsrevisjon
> - Selskapskontroll
> - Rapport der jeg ikke husker typen revisjon

Tabell 2-5 Antall rapporter som respondentene har lest eller orientert seg om innholdet i

Revisjonstype	Svar	Antall	Prosent
Regnskapsrevisjon	Nei, ingen	10	19 %
Regnskapsrevisjon	Ja, en til to	20	37 %
Regnskapsrevisjon	Ja, tre eller flere	23	43 %
Regnskapsrevisjon	Vet ikke	1	2 %
Forvaltningsrevisjon	Nei, ingen	4	7 %
Forvaltningsrevisjon	Ja, en til to	14	26 %
Forvaltningsrevisjon	Ja, tre eller flere	36	67 %
Forvaltningsrevisjon	Vet ikke	0	0 %
Selskapskontroll	Nei, ingen	7	13 %
Selskapskontroll	Ja, en til to	23	43 %
Selskapskontroll	Ja, tre eller flere	22	41 %
Selskapskontroll	Vet ikke	2	4 %
Rapport der jeg ikke husker typen revisjon	Nei, ingen	13	24 %
Rapport der jeg ikke husker typen revisjon	Ja, en til to	7	13 %
Rapport der jeg ikke husker typen revisjon	Ja, tre eller flere	17	31 %
Rapport der jeg ikke husker typen revisjon	Vet ikke	17	31 %

Note: n = 54. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene

Det var to respondenter svarte «Nei, ingen» på samtlige. Ellers hadde alle respondenter orientert seg i innholdet i én eller flere revisjonsrapporter.

Slik vi vurderer det, gir datamaterialet et godt grunnlag for å belyse Riksrevisjonens bidrag til Stortingets kontrollvirksomhet. I alle spørreundersøkelser med et visst frafall blant respondentene, er det risiko for at datamaterialet gir et skjevt bilde av målgruppens oppfatninger. Risikoen for skjevhet øker jo lavere svarprosenten er. Det var flere trekk ved denne spørreundersøkelsen som i utgangspunktet skulle tilsi noe frafall. Spørreskjemaet inneholdt relativt mange spørsmål, og spørsmålene handlet om til dels sammensatte problemstillinger. For å ta stilling til flere av spørsmålene, ville det være en fordel å ha et forholdsvis aktivt forhold til Riksrevisjonens rapporter. I en travel hverdag som stortingsrepresentant, og i et Storting med relativt mange nylig innvalgte representanter, kan det ha bidratt til at flere valgte å ikke delta i spørreundersøkelsen, og at flere bare delvis fylte ut spørreskjemaet.

Vi mener det allikevel er flere trekk ved respondentene som bidrar til datamaterialets verdi. Det er ikke bare medlemmer av kontroll- og konstitusjonskomiteen som har svart. 70 prosent av respondentene som fullførte spørreskjemaet var medlemmer av andre komiteer. Blant disse respondentene er de ulike komiteene bredt representert. Både posisjon og opposisjon er om lag likt representert. Nærmest alle respondentene som fullførte spørreskjemaet har orientert seg i innholdet av én eller flere revisjonsrapporter. De mest erfare stortingsrepresentantene er noe overrepresentert blant respondentene. Det kan tilsi at det er de med best forutsetninger for å vurdere Riksrevisjonens bidrag, og de med størst interesse for temaet, som i størst grad har deltatt i spørreundersøkelsen. Til sist, vil vi legge vekt på egenverdien av hver enkelt stortingsrepresentant som har delt av sine erfaringer med Riksrevisjonens bidrag, i kraft av sin posisjon og erfaring. Samlet sett, mener vi datamaterialet derfor gir et godt grunnlag for vurderingene.

2.2.2 Spørreundersøkelsen om regnskapsrevisjonen

Målgruppen

Målgruppen for spørreundersøkelsen om regnskapsrevisjon i forvaltningen var samtlige personer i departementene, underliggende virksomheter og andre statlige virksomheter, som har erfaring med Riksrevisjonens gjennomføring av regnskapsrevisjon i virksomheten.

Som utgangspunkt for å etablere en respondentliste ga Riksrevisjonen oss tilgang til sin oversikt over departementer og virksomheter der Riksrevisjonen utfører regnskapsrevisjon, med e-postadresser til virksomhetenes postmottak. Det utgjorde til sammen 235 departementer og virksomheter.

Deretter skrev vi til samtlige postmottak for å informere om den planlagte spørreundersøkelsen, og for å be dem sende oss e-postadressene til den eller de personene i virksomheten som har erfaring med Riksrevisjonens gjennomføring av regnskapsrevisjon. Vi skrev at relevante personer ville være de som har vært mottakere av Riksrevisjonens revisjonsberetning, de som kjenner ledelsens behandling av revisjonsberetningen, de som har mottatt Riksrevisjonens formidling av funn underveis i regnskapsrevisjonen og de som har hatt kontakt med Riksrevisjonen underveis. 131 departementer og virksomheter sendte oss e-postadresser til personer som skulle delta i spørreundersøkelsen. Vi fikk e-postadressene til 236 personer.

28. juni 2022 sendte vi det elektroniske spørreskjemaet til 217 mottakere. I perioden frem til 7. september 2022 sendte vi spørreskjemaet til ytterligere 19 mottakere etter hvert som vi fikk tilsendt flere e-postadresser. Til sammen fikk 236 personer tilsendt skjemaet. Vi sendte også et informasjonsbrev fra Riksrevisjonsutvalget og en PDF-utskrift av spørreskjemaet til samtlige mottakere. Spørreskjemaet var åpent til 9. september 2022. Personer som ikke svarte fikk inntil to påminnelser, den ene 9. august 2022 og den andre 31. august 2022.

Da vi avsluttet spørreundersøkelsen, hadde 184 personer svart på samtlige spørsmål, og ytterligere 18 personer hadde delvis fylt ut skjemaet. Svarandelen varierer derfor mellom 78 og 86 prosent.

Spørreskjemaet

Vi laget et første utkast til spørreskjema i Word, med utgangspunkt i problemstillingene i Riksrevisjonsutvalgets forarbeid.[15] I noen tilfeller laget vi flere alternative forslag. I første omgang laget vi et utkast som skulle belyse samtlige temaer som Riksrevisjonsutvalget ønsket belyst. Deretter innhentet vi innspill fra referansegruppen til de foreslåtte spørsmålene og svaralternativene. Med utgangspunkt i innspillene, skilte vi ut enkelte temaer som vi kun skulle spørre om i skjemaet om forvaltningsrevisjon. De resterende temaene skulle tas opp i samtlige spørreundersøkelser til forvaltningen. Vi gjorde enkelte tilpasninger i spørsmål og svaralternativer, alt etter om spørreskjemaet handlet om regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon eller selskapskontroll.

Etter å ha justert spørreskjemaet, sendte vi også et utkast til utvalgte kontaktpersoner i forvaltningen. Vi fikk innspill fra to kontaktpersoner, og gjorde ytterligere justeringer i skjemaet.

Deretter ble spørreskjemaene om regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll programmert i det elektroniske verktøyet Enalyzer.

En utskrift av de endelige spørsmålene og svaralternativene i skjemaet om regnskapsrevisjon ligger i vedlegg 4.

Respondentene

Nedenfor gjengir vi beskrivende statistikk om respondentene i undersøkelsen, og kommenterer datamaterialet.

[15] Kriterier for evaluering Riksrevisjonen. Notat fra Riksrevisjonsutvalget, datert 9. februar 2022.

Tabell 2-6 I hvilken type enhet jobber du?

Type enhet	Antall	Prosent
Departement	14	8 %
Underliggende virksomhet	155	84 %
Annen virksomhet	15	8 %

Note: n = 184. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjonen

Tabell 2-7 I hvilken sektor jobber du? I eller under …, etter om vedkommende jobber i et departement, en underliggende virksomhet

Departementsområde	Departe-ment	Underligg. Virksomhet	Annen virksomhet	Total	Prosent
Arbeids- og inkluderingsdepartementet	1	11	0	12	7 %
Barne- og familiedepartementet	1	6	2	9	5 %
Finansdepartementet	1	3	1	5	3 %
Forsvarsdepartementet	0	8	0	8	4 %
Helse- og omsorgsdepartementet	2	13	2	17	9 %
Justis- og beredskapsdepartementet	1	16	1	18	10 %
Klima- og miljødepartementet	1	3	0	4	2 %
Kommunal- og distriktsdepartementet	0	15	3	18	10 %
Kultur- og likestillingsdepartementet	0	11	0	11	6 %
Kunnskapsdepartementet	1	34	3	38	21 %
Landbruks- og matdepartementet	0	9	0	9	5 %
Nærings- og fiskeridepartementet	0	18	2	20	11 %
Olje- og energidepartementet	1	1	0	2	1 %
Samferdselsdepartementet	1	5	0	6	3 %
Statsministerens kontor	1	1	1	3	2 %
Utenriksdepartementet	3	1	0	4	2 %

Note: n = 184. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjonen

Tabell 2-8 Om lag hvor lenge har du jobbet i statsforvaltningen?

Erfaring	Antall	Prosent
0–1 år	4	2 %
2–5 år	27	15 %
6–10 år	26	14 %
11–15 år	38	21 %
Mer enn 15 år	89	48 %

Note: n = 184. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjonen

Tabell 2-9 Hva beskriver best din stilling?

Stilling	Antall	Prosent
Jeg sitter i ledergruppen i virksomheten	50	27 %
Jeg har en annen lederstilling	66	36 %
Jeg har ikke en lederstilling	68	37 %

Note: n = 184. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjonen

Slik vi vurderer det, gir datamaterialet et godt grunnlag for å belyse forvaltningens oppfatninger om regnskapsrevisjonen. Arbeidet med å bygge en respondentgruppe begynte med vår første kontakt med departementene og virksomhetene, der vi ba dem nominere personer

> … som har vært mottakere av Riksrevisjonens revisjonsberetning, […] som kjenner ledelsens behandling av revisjonsberetningen, […] som har mottatt Riksrevisjonens formidling av funn underveis i regnskapsrevisjonen og […] som har hatt kontakt med Riksrevisjonen underveis.

Dette vil være personer som er vel kvalifisert til å vurdere regnskapsrevisjonens bidrag. Det var noe frafall i denne fasen, ved at det ikke var alle departementer og underliggende virksomheter som svarte. Allikevel er alle departementsområder representert blant respondentene, som er viktig

for å dekke bredden av regnskapsrevisjonen. Blant de nominerte personene var svarprosenten høy: 86 prosent svarte på spørreskjemaet helt eller delvis. 78 prosent fullførte spørreskjemaet. Det innebærer en relativt lav risiko for at svarene gir et skjevt bilde av oppfatningene til mottakerne av spørreskjemaet. Respondentene er erfarne. 69 prosent har jobbet i statsforvaltningen i mer enn 10 år. En stor andel av respondentene sitter i ledergruppen eller har andre lederstillinger. Det tilsier at de kjenner til virksomhetens oppfølging av revisjonen, og har gode forutsetninger for å vurdere Riksrevisjonens bidrag. Ansatte i departementene utgjør en relativt liten andel av respondentene; de fleste er fra underliggende virksomheter. Dette reflekterer Riksrevisjonens bredt anlagte arbeid med å revidere virksomhetsregnskapene i statsforvaltningen. Departementene utgjør om lag 7 prosent av alle virksomhetene som Riksrevisjonen reviderer. Samlet sett, mener vi datamaterialet derfor gir et godt grunnlag for vurderingene.

2.2.3 Forvaltningsrevisjon: Spørreundersøkelse om forvaltningens erfaring

Målgruppen

Målgruppen for spørreundersøkelsen om forvaltningsrevisjon var i hovedsak ledere i departementene som har erfaring med forvaltningsrevisjoner. Vi rettet spørreundersøkelsen til personer på ledernivåene departementsråd, ekspedisjonssjef og avdelingsdirektør. Målgruppen inkluderte i tillegg virksomhetslederne i underliggende virksomheter som har vært berørt av forvaltningsrevisjon de siste tre årene.

Vi fulgte to ulike strategier for å nå de to delene av målgruppen. Den ene strategien gjaldt ledere i departementene. Det er ikke alle ledere i departementene som har erfaring med forvaltningsrevisjoner. Det ville imidlertid være svært krevende å etablere en oversikt som kun inkluderte ledere med slik erfaring. Vi valgte derfor å lage en oversikt med samtlige ledere på de aktuelle ledernivåene i departementene, med personlige e-postadresser. Vi laget oversikten med utgangspunkt i informasjon fra omtale av departementene på regjeringen.no, som så ble kvalitetssikret og supplert gjennom direkte kontakt med departementene. Vi valgte å sende spørreskjemaet til samtlige ledere, og skrev følgende i følgebrevet:

> Merk: Spørreskjemaet er rettet til ledere som kjenner til eller har vært berørt av en eller flere av Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner. Eksempler på berøring inkluderer at Riksrevisjonen har gjort undersøkelser i organisasjonen under deg, at du eller organisasjonen under deg har gitt opplysninger til Riksrevisjonen, at du er kjent med undersøkelser som Riksrevisjonen har gjort i departementsområdet, at du har vært involvert i departementets oppfølging av en forvaltningsrevisjon eller etterarbeid, eller har kjennskap til dette. Hvis du ikke kjenner til eller har hatt noe berøring med en forvaltningsrevisjon, er det ikke nødvendig å svare. I så fall kan du gi oss melding om det, for å unngå senere påminnelser.

Om lag 30 ledere brukte anledningen til å orientere om at de ikke var i målgruppen for spørreundersøkelsen om forvaltningsrevisjon. De 30 omfatter trolig ikke alle som ikke er i målgruppen.

Den andre strategien gjaldt virksomhetsledere i underliggende virksomheter. For å nå disse, tok vi utgangspunkt i Riksrevisjonens oversikt over gjennomførte undersøkelser de siste tre årene, og sendte spørreskjemaene direkte til postmottak i de berørte virksomhetene. I følgebrevet stilet vi undersøkelsen til virksomhetsleder.

12. august 2022 sendte vi det elektroniske spørreskjemaet til 444 mottakere, og vi oppga svarfrist 24. august 2022. Vi sendte i tillegg et informasjonsbrev fra Riksrevisjonsutvalget og en PDF-utskrift av spørreskjemaet til samtlige mottakere. Spørreskjemaet var åpent til 9. september 2022.

Personer som ikke svarte, fikk en påminnelse 31. august 2022, der vi satte ny svarfrist 7. september 2022.

Da vi avsluttet spørreundersøkelsen, hadde 112 personer svart på samtlige spørsmål, og ytterligere 51 personer hadde delvis fylt ut skjemaet. Svarandelen varierer derfor mellom 25 og 37 prosent, hvis man tar utgangspunkt i alle 444 mottakere. Det er imidlertid grunn til å tro at ikke alle 444 var i målgruppen. Om lag 30 personer ga tilbakemelding om at de ikke var i målgruppen, men trolig er det flere. Svarandelen opp mot den reelle målgruppen vil derfor være høyere enn 25 eller 37 prosent.

Spørreskjemaet

Vi har beskrevet arbeidet med spørreskjemaet ovenfor, i underkapittel 2.2.2 om regnskapsrevisjon.

Respondentene

Nedenfor gjengir vi beskrivende statistikk om respondentene i undersøkelsen, og kommenterer datamaterialet.

Tabell 2-10 I hvilken type enhet jobber du?

Type enhet	Antall	Prosent
Departement	89	79 %
Underliggende virksomhet	23	20 %
Annen virksomhet	1	1 %

Note: n = 113. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Tabell 2-11 I hvilket departementsområde jobber du? I eller under …, etter om vedkommende jobber i et departement, en underliggende virksomhet

Departementsområde	Departe-ment	Underligg. virksomhet	Annen virksomhet	Total	Prosent
Arbeids- og inkluderingsdepartementet	7	3	0	10	9 %
Barne- og familiedepartementet	6	0	0	6	5 %
Finansdepartementet	5	0	0	5	4 %
Forsvarsdepartementet	1	0	0	1	1 %
Helse- og omsorgsdepartementet	8	5	1	14	12 %
Justis- og beredskapsdepartementet	4	2	0	6	5 %
Klima- og miljødepartementet	8	0	0	8	7 %
Kommunal- og distriktsdepartementet	5	0	0	5	4 %
Kultur- og likestillingsdepartementet	1	0	0	1	1 %
Kunnskapsdepartementet	12	2	0	14	12 %
Landbruks- og matdepartementet	6	1	0	7	6 %
Nærings- og fiskeridepartementet	10	5	0	15	13 %
Olje- og energidepartementet	7	2	0	9	8 %
Samferdselsdepartementet	4	1	0	5	4 %
Utenriksdepartementet	5	2	0	7	6 %

Note: n = 113. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Tabell 2-12 Om lag hvor lenge har du jobbet i statsforvaltningen?

Erfaring	Antall	Prosent
0–1 år	1	1 %
2–5 år	3	3 %
6–10 år	8	7 %
11–15 år	18	16 %
Mer enn 15 år	83	73 %

Note: n = 113. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Tabell 2-13 Hva beskriver best din stilling?

Stilling	Antall	Prosent
Jeg sitter i ledergruppen i virksomheten	53	47 %
Jeg har en annen lederstilling	59	52 %
Jeg har ikke en lederstilling	1	1 %

Note: n = 113. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Slik vi vurderer det, gir datamaterialet et godt grunnlag for å belyse forvaltningens oppfatninger om forvaltningsrevisjonene til Riksrevisjonen. I følgebrevet til undersøkelsen skrev vi at spørreskjemaet er rettet til ledere som kjenner til, eller har vært berørt av en eller flere av Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner. En del ledere ga oss tilbakemelding om at de ikke var i målgruppen, men det var trolig ikke alle som ga slik beskjed. Svarandelen opp mot den reelle målgruppen vil derfor være høyere enn det totale antallet mottakere av spørreskjemaet skulle tilsi. Spørreskjemaet om forvaltningsrevisjon var det mest omfattende spørreskjemaet som vi sendte til forvaltningen, jf. vedlegg 5. Et omfattende spørreskjema øker sannsynligheten for at ikke alle vil finne tid til å svare. Samtidig vil vi trekke frem at samtlige departementer er representert. Respondentene er erfarne: 89 prosent av respondentene har jobbet i statsforvaltningen i mer enn 10 år. 99 prosent av respondentene sitter i ledergruppen eller har en annen lederstilling. Det tilsier at de kjenner til forvaltningens oppfølging av revisjonene, og at de har gode forutsetninger for å vurdere Riksrevisjonens bidrag. Samlet sett, mener vi at svarene til disse respondentene har høy verdi for å belyse forvaltningens oppfatninger om forvaltningsrevisjonene.

2.2.4 Selskapskontroll: Spørreundersøkelse om forvaltningens erfaring

Målgruppen

Målgruppen for spørreundersøkelsen om selskapskontroll var departementer og selskaper fra undersøkelser de siste tre årene. Merk at denne spørreundersøkelsen skiller seg fra de andre ved at den er stilet til virksomheter og ikke til personer. Vi tok utgangspunkt i Riksrevisjonens oversikt over undersøkelser rapportert i Dokument 3:2, og sendte spørreskjemaet til lederne av departementenes eierskapsavdelinger, i tillegg til postmottak i undersøkte selskaper.

17. august 2022 sendte vi det elektroniske spørreskjemaet til 26 mottakere, og vi oppga svarfrist 31. august 2022. Vi sendte i tillegg et informasjonsbrev fra Riksrevisjonsutvalget og en PDF-utskrift av spørreskjemaet til samtlige mottakere. Spørreskjemaet var åpent til 28. september 2022. Virksomheter som ikke svarte, fikk en påminnelse 1. september 2022, der vi satte ny svarfrist 7. september 2022.

Da vi avsluttet spørreundersøkelsen hadde 7 virksomheter svart på samtlige spørsmål, og ytterligere 1 virksomhet hadde delvis fylt ut skjemaet. Svarandelen varierer derfor mellom 27 og 31 prosent.

Skjemaet ble sendt ut til relativt få virksomheter, og antallet respondenter er lavt. Vi presenterer derfor ikke svarfordelinger fra denne undersøkelsen, men omtaler svarene mer overordnet. I rapportens del om forvaltningen viser vi til disse svarene i løpende tekst, der det er relevant.

For å supplere svarene fra spørreundersøkelsen har vi i tillegg gjennomført et intervju med Nærings- og fiskeridepartementet, som blant annet har som oppgave å bidra til profesjonell forvaltning av statens direkte eierskap. Nærings- og fiskeridepartementet forvalter statens eierskap i 20 selskaper, hvorav børsnoterte selskaper som blant annet DNB, Telenor og Norsk Hydro, heleide selskaper som blant annet Statkraft og Flytoget, og enkelte deleide unoterte selskaper. Departementet har også faglig sekretariat for næringsministeren og regjeringen i utformingen av eierskapspolitikken, og er ressurs- og kompetansesenter for eiermiljøer i andre departementer.

Spørreskjemaet
Vi har beskrevet arbeidet med spørreskjemaet ovenfor, i underkapittel 2.2.2 om regnskapsrevisjon.

Respondentene
Fordi antallet respondenter er så lavt, gjengir vi ikke beskrivende statistikk for disse her. Respondentene inkluderte både departementer og selskaper. Slik vi vurderer det, gir svarene fra spørreundersøkelsen et relativt svakt grunnlag for å konkludere tydelig om selskapskontrollen. Svarene har allikevel en viss verdi, all den tid det er virksomheter som er respondentene. Svarene representerer deltakerne i denne undersøkelsen, og det er i seg selv interessant. Sammen med intervjuet med Nærings- og fiskeridepartementet, gir det noe informasjon om erfaringer med selskapskontrollen. Disse erfaringene er omtalt løpende i rapportens del om forvaltningen, men vi har ikke lagt særlig vekt på dem i våre oppsummerende vurderinger og konklusjon.

2.2.5 Intervjuer
Vi samlet inn intervjudataene ved å gjennomføre 26 semistrukturerte intervjuer med til sammen 45 informanter.

Å gjennomføre individuelle intervjuer med medlemmer av kontroll- og konstitusjonskomiteen har hatt høy prioritet. Med bistand fra Stortingets administrasjon berammet vi til sammen 14 intervjuavtaler med sittende og tidligere komitemedlemmer. Hvert intervju varte i om lag én time og ble gjennomført i Stortingets lokaler. Komitemedlemmene fikk på forhånd tilsendt en intervjuguide som dekket samtlige temaer som vi også belyste gjennom spørreundersøkelsen. Intervjuguiden var kvalitetssikret ved at vi, etter avtale, gjennomførte et første intervju med ett av komitemedlemmene og deretter fikk innspill til guiden.

Vi har i tillegg gjennomført 7 intervjuer med til sammen 22 informanter i forvaltningen. Temaene for intervjuene har vært forvaltningens erfaringer med henholdsvis regnskapsrevisjonen, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll. Intervjuene har vært bygget rundt de tre utvalgte revisjonene som vi har belyst som case. I tillegg har vi stilt mer generelle spørsmål om erfaringer med Riksrevisjonens arbeid. Intervjuguidene var tilpasset casene og informantene. Vi sendte ut intervjuguidene på forhånd. Intervjuene varte inntil én time. Noen av intervjuene ble gjennomført som videomøte.

Vi gjorde også intervjuer i Riksrevisjonen, dels for å belyse Riksrevisjonens veiledningsfunksjon, og dels for å belyse Riksrevisjonens arbeid med de tre utvalgte revisjonene. Vi gjennomførte fem intervjuer med til sammen åtte informanter. Intervjuguidene var tilpasset temaene for intervjuene, og var sendt til informantene på forhånd. Intervjuene varte inntil én time. Med unntak av ett intervju ble alle intervjuer gjennomført som videomøte.

Tabell 2-14 gir en oversikt over intervjuene vi har gjennomført.

Tabell 2-14 Gjennomførte intervjuer

	Intervjuer	Informanter
Stortinget	• 9 individuelle intervjuer	9 sittende medlemmer av kontroll- og konstitusjonskomiteen
	• 5 individuelle intervjuer	5 personer som satt i kontroll- og konstitusjonskomiteen i stortingsperioden 2017–2021
Forvaltningen	• Intervju med Forsvarsdepartementet om regnskapsrevisjonen	2 personer med kjennskap til Riksrevisjonens arbeid med regnskapsrevisjon
	• Intervju med tre berørte departementer i Riksrevisjonens oppfølging av Dokument 3:10 (2016–	3 departementsråder

	2017) om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning • Intervjuer om forvaltningens erfaring med Riksrevisjonens undersøkelse av helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser: - Intervju med Helse- og omsorgsdepartementet - Intervju med Helsedirektoratet - Intervju med en statsforvalter - Intervju med KS • Intervju med Nærings- og fiskeridepartementet	 8 personer med kjennskap til saken 3 personer med kjennskap til saken 2 personer med kjennskap til saken 1 person med kjennskap til saken 3 personer med kjennskap til Riksrevisjonens arbeid med selskapskontroll
Riksrevisjonen	• Intervju med en avdeling for regnskapsrevisjon • Intervju med en avdeling for forvaltningsrevisjon • Intervju om regnskapsrevisjonen av forsvarssektoren • Intervju om Riksrevisjonens oppfølging av Dokument 3:10 (2016–2017) om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning • Intervju om Riksrevisjonens undersøkelse av helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser	2 ledere 2 ledere 1 leder 2 personer med kjennskap til prosjektgjennomføringen 2 personer med kjennskap til prosjektgjennomføringen
Antall intervjuer og informanter	26	45

2.2.6 Dokumenter

Dokumentdata utgjør en relativt liten andel av datamaterialet i denne undersøkelsen. Det er fordi oppmerksomheten i stor grad rettes mot *oppfatningene* som stortingsrepresentanter og ansatte i forvaltningen har av Riksrevisjonens bidrag.

Dokumentdata er primært brukt for å kartlegge Riksrevisjonens retningslinjer om veiledningsfunksjonen. Riksrevisjonen har gjort slike dokumenter tilgjengelige for Agenda Kaupang, i tillegg til å henvise til nettsiden der relevante dokumenter ligger offentlig tilgjengelig.

2.3 Analyser

Problemstillingene i undersøkelsen er i stor grad deskriptive. Hva er oppfatningene om det ene? Hva er omfanget av det andre? I analysene av dataene fra spørreundersøkelsene har vi derfor i hovedsak gjennomført deskriptive analyser. Vi har oppsummert svarene på hvert spørsmål ved å se på hvordan svarene fordeler seg på de ulike svarkategoriene. I de aller fleste tilfellene har vi laget figurer som illustrerer svarfordelingene med stolpediagrammer og ulike farger. Vi beskriver og drøfter resultatene i løpende tekst. I noen tilfeller har vi signifikanstestet forskjellene mellom andelen respondenter som svarer det ene og det andre, som støtte til å vurdere hvor sikre de observerte forskjellene er. Spørsmålet som settes på spissen er om forskjellene er større enn det som uten videre kan forklares med tilfeldigheter. Vi beskriver disse signifikanstestene der det er aktuelt.

Som nevnt, er problemstillingene i stor grad deskriptive. Vi har allikevel undersøkt om det er samvariasjon mellom utvalgte variabler i dataene fra Stortinget, der skillet mellom posisjon og opposisjon kan være interessant å se nærmere på. Vi har testet om tilhørighet til posisjon eller opposisjon har betydning for hvordan respondentene vurderer nytten av forvaltningsrevisjonsrapportene, nytten av informasjonen i den årlige rapporten fra regnskapsrevisjonen, og Riksrevisjonens uavhengighet av den partipolitiske prosessen. Vi finner ingen sammenheng mellom tilhørighet til posisjon eller opposisjon og svarene på disse spørsmålene.

Spørreskjemaene er til dels omfattende og tar opp krevende problemstillinger. For eksempel inneholdt spørreskjemaet til stortingsrepresentantene om lag 30 spørsmål med til sammen cirka 75 underdimensjoner. Vi erfarte i samtlige spørreundersøkelser, både i Stortinget og forvaltningen, at det var en andel respondenter som begynte på skjemaet uten å fullføre. Deres svar ble uansett registrert i vårt elektroniske spørreskjemaverktøy. For å få mest mulig ut av dataene, har vi valgt å inkludere samtlige innkomne svar i grunnlaget for analysene. Manglende svar på enkeltspørsmål behandles som manglende data på de spørsmålene. Dette innebærer blant annet at de ulike analysene av data fra den samme spørreundersøkelsen vil være basert på ulike antall svar. Spørsmål som stod tidlig i et spørreskjema har flere svar enn spørsmål som stod lenger ut i et spørreskjema. Vi oppgir antall svar i samtlige figurer i rapporten.

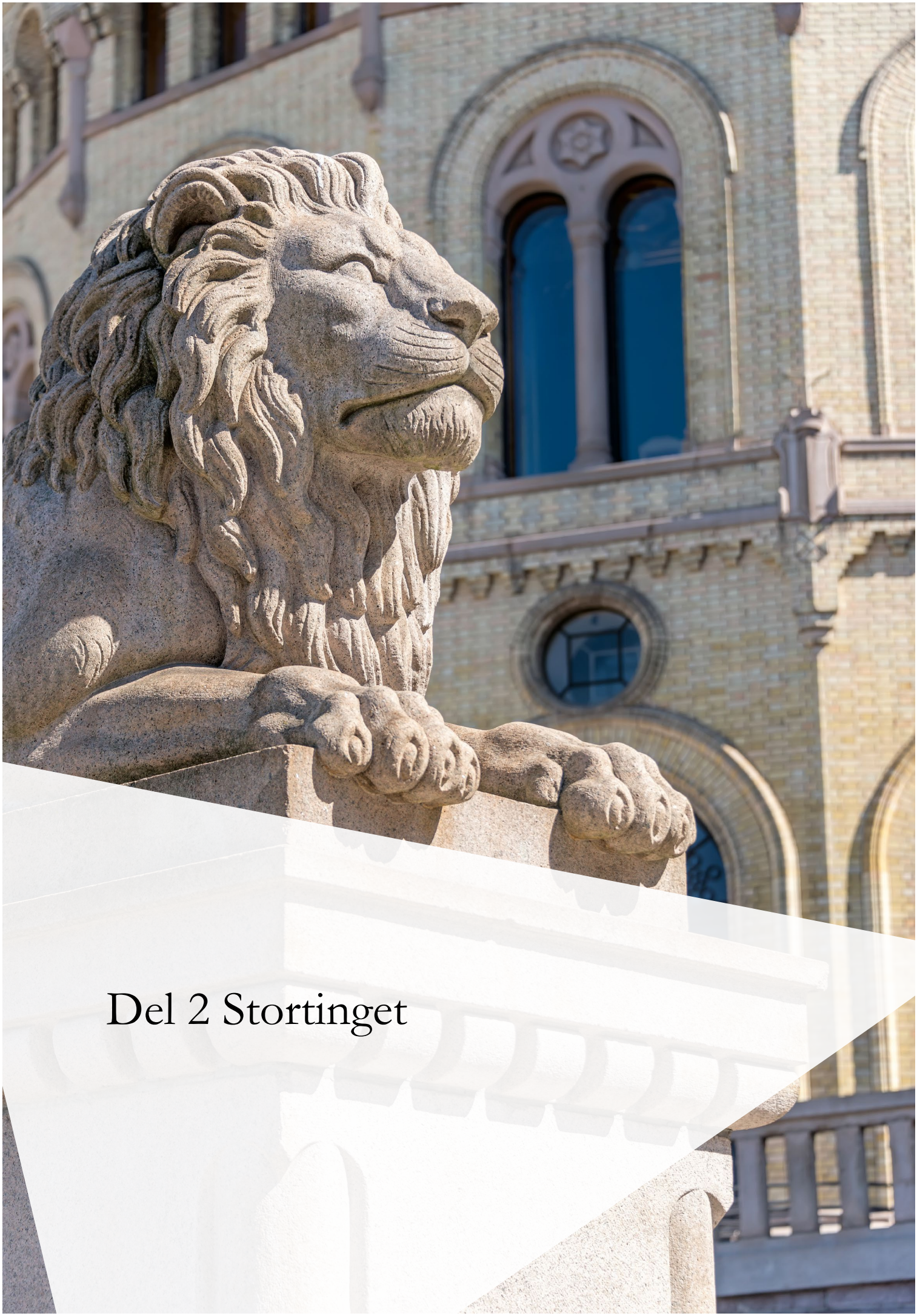
2.4 Prosess

Undersøkelsen har vært fulgt opp av en referansegruppe med fire medlemmer av Riksrevisjonsutvalget, i tillegg til sekretariatslederen for Riksrevisjonsutvalget. Agenda Kaupang har gjennomført flere møter med referansegruppen der vi har orientert om undersøkelsen, og der referansegruppen har kunnet stille spørsmål og komme med innspill:

- 23. mars 2022 hadde vi et oppstartsmøte med referansegruppen. Vi orienterte om vår forståelse av oppdraget og det planlagte opplegget for undersøkelsen. Referansegruppen ga innspill, blant annet til avgrensinger og utvalg av caserevisjoner.
- I et møte med referansegruppen 6. april 2022 gikk vi gjennom evalueringskriteriene og hvordan Riksrevisjonsutvalget hadde operasjonalisert disse i sitt forarbeid.[16] Formålet var å få en god forståelse av hva som var viktig for Riksrevisjonsutvalget å få belyst.
- 15. juni 2022 ga vi referansegruppen en statusbeskrivelse av datainnsamlingen, vi presenterte noen inntrykk fra intervjuene med kontroll- og konstitusjonskomiteens medlemmer, og vi viste frem foreløpige analyser av spørreskjemadataene fra Stortinget, basert på svarene som så langt var kommet inn.
- 2. september 2022 ga vi referansegruppen en oppdatert statusbeskrivelse av datainnsamlingen, og avtalte en detaljert fremdriftsplan for ferdigstillingen av prosjektet. Referansegruppen ga også kommentarer til vårt utkast til kapittel om Riksrevisjonens bidrag til Stortingets kontrollvirksomhet.
- Det siste møtet med referansegruppen var 30. september 2022. Der mottok vi referansegruppens kommentarer til vårt utkast til rapport.

Sammen med Riksrevisjonsutvalgets leder og referansegruppens leder deltok vi også i et møte med Riksrevisjonen 28. april 2022. Vi orienterte om det planlagte opplegget for undersøkelsen, og vi fortalte om deler av datainnsamlingen der vi ønsket Riksrevisjonens medvirkning. Vi har i prosjektgjennomføringen hatt ulike møter og kontakt med Riksrevisjonen, dels for å legge til rette for datainnsamling, dels for å gjennomføre intervjuer, og dels for å få Riksrevisjonens kommentarer til våre beskrivelser av utvalgte revisjoner.

[16] Kriterier for evaluering Riksrevisjonen. Notat fra Riksrevisjonsutvalget, datert 9. februar 2022.



Del 2 Stortinget

3 Riksrevisjonens bidrag til Stortingets kontrollvirksomhet

I dette kapittelet undersøker og vurderer vi Riksrevisjonens rolle som bidragsyter til Stortingets egen kontrollvirksomhet, herunder rapporteringen til Stortinget. Temaet kommer fra punkt a. a) i mandatet til Riksrevisjonsutvalget, jf. delkapittel 1.1.[17] For å belyse Riksrevisjonens rolle overfor Stortinget, ser vi nærmere på temaene som Riksrevisjonsutvalget har identifisert i sitt forarbeid til evalueringen.[18] Det inkluderer hvorvidt Riksrevisjonen undersøker de riktige og viktige sakene, om rapportene er forståelige, om Stortinget settes i stand til å holde oppsyn med regjeringen og forvaltningen over tid, fagkomiteenes bruk av rapportene, og oppfatninger om Riksrevisjonens uavhengighet. Vi omtaler de ulike temaene i delkapitlene nedenfor.

Riksrevisjonen skal bidra til at Stortinget kan føre kontroll med regjering og forvaltning. Gjennom revisjoner, kontroll og veiledning skal Riksrevisjonen bidra til at forvaltningen opptrer i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.

Formålet er å styrke tilliten til at regjeringen og myndighetene utøver sitt ansvar effektivt, etisk og i samsvar med gjeldende lover og regler, og å skape gode betingelser for slik ansvarsutøvelse. Riksrevisjonen skal bidra til å forebygge og avdekke misligheter, feil og mangler gjennom veiledning og revisjon. Alle Riksrevisjonens kontroller og undersøkelser tar utgangspunkt i det Stortinget har bestemt, som lover og budsjettvedtak. Typer revisjoner som Riksrevisjonen gjennomfører er:

Finansiell revisjon
Riksrevisjonen gjennomfører revisjon av statens regnskaper gjennom finansiell revisjon. Riksrevisjonen reviderer statsregnskapet og alle regnskapene til statlige virksomheter, inkludert departementene. Gjennom den finansielle revisjonen skal Riksrevisjonen gi trygghet for at de statlige regnskapene ikke inneholder vesentlig feilinformasjon eller mangler, og at regnskapene er utarbeidet i tråd med gjeldende regelverk. Resultatene rapporteres årlig i form av en revisjonsberetning til hver virksomhet. De viktigste funnene rapporteres i tillegg til Stortinget.

Etterlevelsesrevisjon
Gjennom etterlevelsesrevisjon kontrollerer Riksrevisjonen at statlige virksomheter bruker pengene slik Stortinget har bestemt, og at de følger lover og regler. Etterlevelsesrevisjonen skal skape tillit til at penger blir brukt i henhold til budsjettvedtak, at lover og regler blir fulgt og at innbyggernes rettigheter ivaretas. I denne undersøkelsen belyser vi ikke etterlevelsesrevisjon særskilt; undersøkelsen er avgrenset til de andre revisjonstypene, som er nevnt i både riksrevisjonsloven og instruks om Riksrevisjonens virksomhet.

Forvaltningsrevisjon
Gjennom forvaltningsrevisjon gjør Riksrevisjonen større, systematiske undersøkelser der målet blant annet er å vise hvordan regjeringen og statsforvaltningen gjennomfører det Stortinget har bestemt, og hvilke virkninger offentlige tiltak har hatt. Disse undersøkelsene går som oftest i dybden på problemstillinger innenfor et avgrenset saksområde, som barnevern, integrering eller miljø, og dekker lengre tidsperioder. Riksrevisjonen undersøker forvaltningens resultater, og om de når Stortingets mål. I undersøkelsene av hvordan forvaltningen løser sine oppgaver kan Riksrevisjonen også se på effektivitet og produktivitet.

[17] Innst. 341 S (2020–2021) Innstilling fra Stortingets presidentskap om å utrede Riksrevisjonens virksomhet.
[18] Kriterier for evaluering Riksrevisjonen. Notat fra Riksrevisjonsutvalget, datert 9. februar 2022.

Selskapskontroll

Gjennom selskapskontroll undersøker Riksrevisjonen om staten ivaretar sine eierinteresser i selskaper i tråd med det Stortinget har bestemt. Hvert år foretas det en kontroll av selskaper der staten har en betydelig eierandel. I tillegg til den årlige kontrollen gjennomføres forvaltnings-revisjoner av selskapene og av de ansvarlige statsrådenes eieroppfølging. Selskapskontrollen fokuserer særlig på selskapenes etterlevelse av lover og regler, ivaretakelse av samfunnsoppgaver og sektorpolitiske mål og om selskapene har effektiv og forsvarlig drift. En undersøker også om Stortinget og Riksrevisjonen mottar den informasjonen de skal.

Riksrevisjonen skal utføre sine oppgaver uavhengig og selvstendig og bestemmer selv hvordan arbeidet skal innrettes og organiseres. Riksrevisjonen velger ut områder som skal revideres, basert på hva en mener det er viktig for Stortinget å få informasjon om og på basis av risiko- og vesentlighetsanalyser[19]. Stortinget i plenum kan også pålegge Riksrevisjonen å gjennomføre revisjoner på områder de er særlig opptatt av.

Riksrevisjonen skal rapportere resultatene av sin revisjon og kontroll til Stortinget. Det er viktig at undersøkelser som gjennomføres, og måten disse rapporteres på, oppfattes som nyttige for Stortingets arbeid.

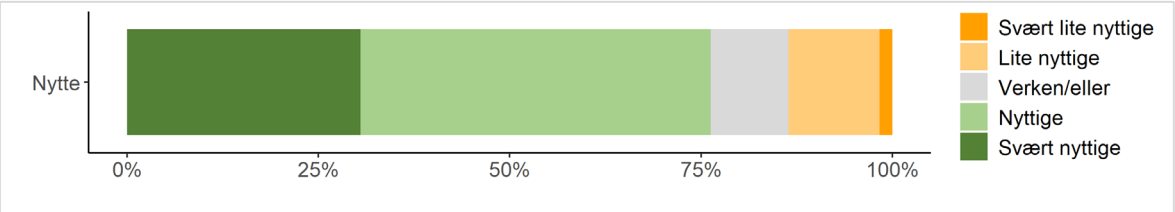
Kontroll- og konstitusjonskomiteen uttalte i forbindelse med Stortingets behandling av Dokument 2 (2019–2020) *Riksrevisjonens årsrapport for 2019*:

> Komiteen mener at Riksrevisjonen bidrar med viktige innspill til Stortinget og fører kontroll med regjering og forvaltning på Stortingets vegne. Gjennom dette arbeidet legger Riksrevisjonen viktige føringer for Stortingets kontrollarbeid. Riksrevisjonens behandling av de sentrale regnskaper og av rapporter om virksomheten på ulike områder gir Stortinget et godt grunnlag for å kunne vurdere om statsrådene har fulgt opp sitt ansvar.

I spørreundersøkelsen til stortingsrepresentantene stilte vi flere spørsmål om nytten av Riksrevisjonens undersøkelser. Vi spurte blant annet:

> Hvor nyttige eller lite nyttige er Riksrevisjonens forvaltningsrevisjonsrapporter for ditt arbeid som stortingsrepresentant?

Figur 3-1 oppsummerer svarene.



Figur 3-1 Nytten av forvaltningsrevisjonsrapporter for stortingsrepresentantenes arbeid. Note: n = 62.[20] Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene

[19] Risiko: En vurderer av om det er stor sannsynlighet for feil eller for at beslutninger ikke følges eller mål ikke nås. I tillegg vurderes det om det er negative konsekvenser av dette.

Vesentlighet: Relevante spørsmål kan være om området er av stor økonomisk, samfunnsmessig eller prinsipiell betydning.

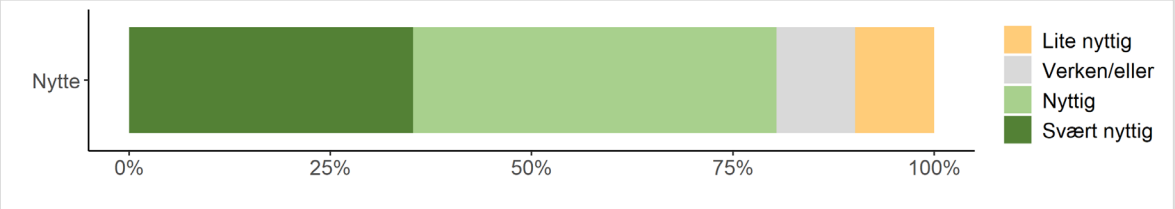
[20] I denne og andre figurnoter angir vi totalt antall respondenter på hvert spørsmål, inkludert de som eventuelt har svart «Vet ikke» eller «Ikke aktuelt», og som derfor ikke er vist i figuren. Tallene på de som har tatt stilling til hvert spørsmål, står i tabellene i vedlegg 1. I tilfeller med høye andeler «Vet ikke» eller «Ikke aktuelt», kommenterer vi det spesielt.

Figur 3-1 viser at det er et flertall av respondentene som mener at Riksrevisjonens forvaltningsrevisjonsrapporter er nyttige for sitt arbeid som Stortingsrepresentant. 46 prosent mener rapportene er nyttige, og 31 prosent mener de er svært nyttige. Det betyr at over 75 prosent av respondentene mener rapportene er nyttige. Det er et fåtall – knapt 15 prosent – som mener rapportene fra forvaltningsrevisjoner er lite eller svært lite nyttige.

Vi spurte også om stortingsrepresentantenes vurdering av nytten av informasjonen i rapporten fra regnskapsrevisjonen:

> Hvor nyttig eller lite nyttig er informasjonen som kommer frem i *Riksrevisjonens årlige rapport om revisjon – fra statsbudsjett til statsregnskap*, slik du ser det?

Figur 3-2 oppsummerer svarene.



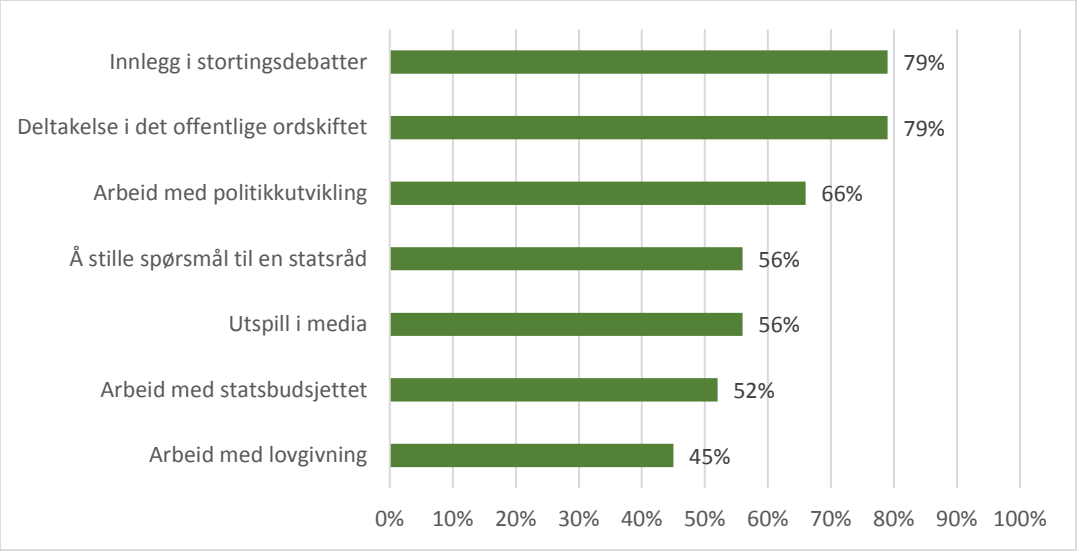
Figur 3-2 Nytten av informasjonen i rapporten fra regnskapsrevisjonen. Note: n = 55. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene

Figur 3-2 viser at 45 prosent av respondentene mener informasjonen som kommer frem er nyttig og 35 prosent mener den er svært nyttig. Samlet er det altså 80 prosent som mener informasjonen som kommer frem er nyttig. Andelene respondenter som er nøytrale (verken/eller) eller negative er små – 10 prosent hver.

I tillegg til å spørre om vurderinger av nytten, kan nytte også belyses ved å beskrive faktisk bruk. Vi spurte stortingsrepresentantene:

> Har du brukt informasjon fra en av Riksrevisjonens [forvaltningsrevisjoner] som grunnlag for
>
> - å stille spørsmål til en statsråd?
> - innlegg i Stortingsdebatter?
> - arbeid med politikkutvikling?
> - arbeid med lovgivning?
> - arbeid med statsbudsjettet?
> - utspill i media?
> - deltakelse i det offentlige ordskiftet?

Figur 3-3 oppsummerer svarene.



Figur 3-3 Andel respondenter som har brukt informasjon fra Riksrevisjonens rapporter som grunnlag for ulike aktiviteter. Rangert. Note: n = 62. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene

Figur 3-3 viser at de aller fleste av respondentene hadde brukt informasjon fra Riksrevisjonens rapporter som grunnlag for innlegg i stortingsdebatter, for deltakelse i det offentlige ordskiftet og i eget arbeid med politikkutvikling. En noe lavere andel, men fortsatt om lag halvparten, hadde brukt Riksrevisjonens rapporter som grunnlag for å stille spørsmål til en statsråd, utspill i media, arbeid med statsbudsjettet og arbeid med lovgivning. Som helhet tyder det på at Riksrevisjonens rapporter bidro med et nyttig kunnskapsgrunnlag for en rekke ulike aktiviteter som respondentene i spørreundersøkelsen deltok i.

I intervjuene med medlemmer i kontroll- og konstitusjonskomiteen mente de fleste at Riksrevisjonens rapporter i liten grad ble brukt til politikkutvikling. I spørreundersøkelsen svarer 66 prosent av stortingsrepresentantene som svarte at de bruker rapportene i sammenheng med politikkutvikling. En mulig forklaring kan være at kontroll- og konstitusjonskomiteens medlemmer snakker om politikkutvikling i fagkomiteene på Stortinget, mens respondentene i spørre-undersøkelsen snakker om politikkutvikling generelt.

3.1 De riktige og viktige sakene

Riksrevisjonen skal bidra til forbedring i forvaltningen. Som det står i riksrevisjonslovens formålsparagraf, skal Riksrevisjonen gjennom revisjon, kontroll og veiledning bidra til at statens inntekter blir innbetalt som forutsatt, og at statens midler og verdier blir brukt og forvaltet på en økonomisk forsvarlig måte, i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.[21] Hvis Riksrevisjonen skal fungere etter formålet, må Riksrevisjonen rette oppmerksomheten rett sted og undersøke de riktige problemstillingene. Det kan være delte meninger om hva som er riktig å undersøke, men Riksrevisjonen må ha metoder som gir systematikk til arbeidet med å velge hva den skal undersøke.

Hvor godt treffer Riksrevisjonen? I henhold til dagens lovverk skal Riksrevisjonen utføre sine oppgaver uavhengig og selvstendig og bestemmer selv hvordan arbeidet skal innrettes og organiseres.[22] Allikevel er det relevant for Riksrevisjonen å se til Stortinget som én av mange ulike kilder til informasjon om hvilke temaer som oppfattes som viktige.

[21] LOV-2004-05-07-21 lov om Riksrevisjonen § 1, andre ledd.
[22] LOV-2004-05-07-21 lov om Riksrevisjonen § 2.

Derfor har vi stilt en rekke ulike spørsmål om hvor godt Riksrevisjonen treffer, både i spørreundersøkelsen til stortingsrepresentantene og i intervjuene med medlemmer av kontroll- og konstitusjonskomiteen.

I spørreundersøkelsen spurte vi: «Er det departementer som, etter din mening, er for mye revidert?». Vi spurte også: «Er det departementer som, etter din mening, er for lite revidert?». Det var 94 respondenter som svarte på de to spørsmålene. Mange av dem syntes det var vanskelig å ta stilling til spørsmålene. Om lag halvparten svarte «vet ikke».

Det var kun en liten andel som mente at det er departementer som er for mye revidert (4 prosent). Tolv ganger så mange – 47 prosent – svarte at det ikke er departementer som er for mye revidert (resten svarte «vet ikke»).

Det var en høyere andel som mente at det er departementer som er for lite revidert (21 prosent). 28 prosent av respondentene svarte at det ikke er departementer som er for lite revidert (resten svarte «vet ikke»).

De som svarte «ja» på ett eller begge spørsmål ble invitert til å indikere ett departement som de mente var for mye eller for lite revidert. Disse svarene gir ikke noe entydig bilde. Fem respondenter pekte på departementer som de mente var for mye revidert, men svarene fordelte seg på fire ulike departementer. Tre av departementene opptrådte i tillegg på listen over departementer som respondentene mente var for lite revidert. 21 respondenter pekte på departementer som de mente var for lite revidert, og disse svarene fordelte seg på 12 ulike departementer.

Den store spennvidden kan tyde på at representantenes politiske ståsted, hvilke fagkomiteer de sitter i og hva de personlig er interessert i, er med på å påvirke synspunktene på departements-områder som er for mye eller for lite revidert.

Et annet spørsmål handlet om temaene og problemstillingene som Riksrevisjonen undersøker: «Er det temaer eller problemstillinger som Riksrevisjonen har undersøkt i for liten grad, slik du ser det?». Også på dette spørsmålet var det relativt mange (43 prosent) som svarte «vet ikke». Blant respondentene som tok stilling, var det imidlertid en overvekt som mente at det er temaer eller problemstillinger som Riksrevisjonen har undersøkt i for liten grad. 34 prosent svarte «ja», mens 23 prosent svarte «nei» (resten svarte «vet ikke»).

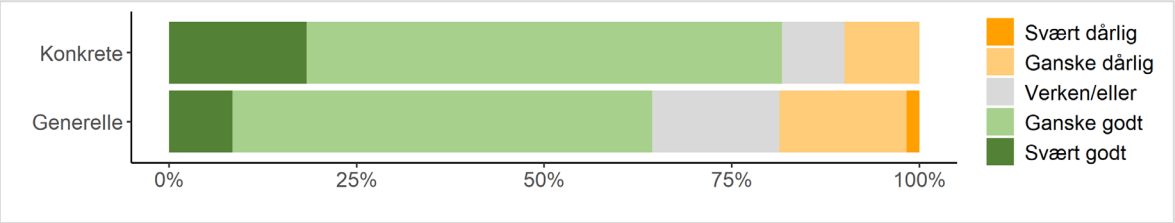
Respondentene som mente at det er temaer eller problemstillinger som Riksrevisjonen har undersøkt i for liten grad, ble invitert til å utdype svaret sitt.

Blant de som valgte å nevne konkrete temaer er det stor variasjon. To representanter nevner barnevern som et tema som blir undersøkt i for liten grad. Stortingets administrasjon nevnes også av to representanter. Temaer som nevnes av enkeltrepresentanter omfatter u-hjelp, anskaffelsen av Akson/e-helsedirektoratet, klimapolitikken, departementenes underliggende etater, selskapskontroll, varslersaker, samordning mellom departementene, strømprisene, realismen i politiske vedtak, departementenes bruk av sine fullmakter, og Stortingets inngripen i saker som skulle vært avgjort av forvaltningen.

Et av veivalgene som Riksrevisjonen må ta når den skal avgjøre hva som skal undersøkes, er hvorvidt den skal rette oppmerksomheten mot en spesifikk sektor eller tjeneste og problemstillinger som er knyttet til denne, eller om den skal ta opp mer generelle problemstillinger som berører flere sektorer eller tjenester. I spørreundersøkelsens del om forvaltningsrevisjon spurte vi stortingsrepresentantene:

> Hvor godt eller dårlig belyser Riksrevisjonen
>
> - problemstillinger som er konkrete for en sektor eller tjeneste?
> - problemstillinger som er generelle for flere sektorer eller tjenester?

Figur 3-4 oppsummerer svarene.



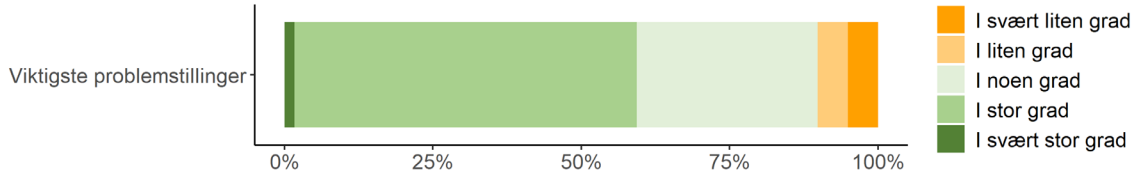
Figur 3-4 Belysing av konkrete kontra generelle problemstillinger i forvaltningsrevisjoner. Note: n = 72. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene

Figur 3-4 viser at «ganske godt» var det dominerende svaret. 56 prosent av respondentene mente at Riksrevisjonen belyser generelle problemstillinger ganske godt, og 63 prosent mente at konkrete problemstillinger belyses ganske godt. Når vi legger til respondentene som svarte «svært godt», trer en tydeligere forskjell frem. Til sammen 64 prosent mente at Riksrevisjonen belyser generelle problemstillinger «ganske godt» eller «svært godt». Til sammen 82 prosent mente at konkrete problemstillinger belyses «ganske godt» eller «svært godt». Forskjellen mellom 64 og 82 prosent er så stor at den ikke uten videre kan forklares med tilfeldigheter.[23] Stortingsrepresentantene synes altså å ha en oppfatning om at Riksrevisjonen belyser det sektorspesifikke bedre enn det som er sektorovergripende.

I intervjuene med medlemmer i kontroll- og konstitusjonskomiteen formidles et tilsvarende inntrykk. Riksrevisjonen undersøker i større grad konkrete, sektorspesifikke problemstillinger. Dette gir grunnlag for tydelige funn og anbefalinger. På en annen side kan også temaene bli for avgrensede, slik at de oppleves å være av mer marginal betydning.

Noen av representantene i kontroll- og konstitusjonskomiteen etterlyser et sterkere fokus på samordningen mellom departementene på områder hvor ansvar er delt mellom flere departementer. De erkjenner at dette er en vanskeligere oppgave enn å gjennomføre undersøkelser på sektorspesifikke områder, men mener likevel at Riksrevisjonen burde prøve.

Spørsmålet om konkrete og generelle problemstillinger kan ses i sammenheng med spørsmålet om i hvilken grad Riksrevisjonen undersøker de viktigste problemstillingene i forvaltningsrevisjonene sine. Figur 3-5 oppsummerer svarene.



Figur 3-5 I hvilken grad undersøker Riksrevisjonen de viktigste problemstillingene [i forvaltningsrevisjonene]? Note: n = 69. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene

Figur 3-5 viser at til sammen 60 prosent av respondentene mener at Riksrevisjonen i stor eller svært stor grad undersøker de viktigste problemstillingene. 31 prosent mener at de viktigste problemstillingene i noen grad blir undersøkt.

[23] En signifikanstest av forskjellen mellom prosentandelene viser at den er forskjellig fra null med 94 prosent sikkerhet (p = 0,055).

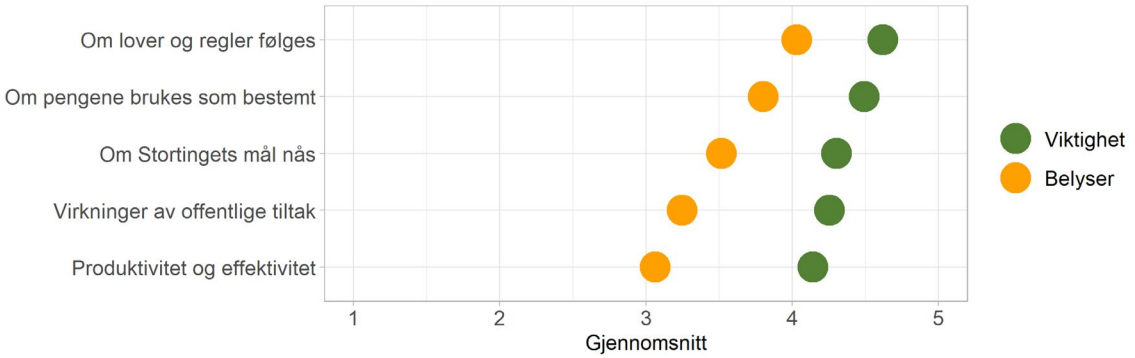
Enten Riksrevisjonen gjør forvaltningsrevisjon, selskapskontroll eller regnskapsrevisjon, kan undersøkelsene ha ulikt innhold, jf. instruks om Riksrevisjonens virksomhet. For eksempel kan de i forvaltningsrevisjoner blant annet undersøke om forvaltningen bruker ressurser til å løse oppgaver som samsvarer med Stortingets vedtak og forutsetninger, om forvaltningens ressursbruk og virkemidler er effektive, og om forvaltningen etterlever regelverk fastsatt av Stortinget.[24] I en serie spørsmål om forvaltningsrevisjon, selskapskontroll og regnskapsrevisjon, har vi invitert stortingsrepresentantene til å vurdere dels *i hvilken grad* Riksrevisjonen belyser ulike elementer, og dels *hvor viktig det er* at Riksrevisjonen belyser de ulike elementene. Hensikten har vært å undersøke stortingsrepresentantenes oppfatninger av hvilket innhold i revisjonstypene som Riksrevisjonen belyser best, sett opp mot viktigheten av de samme elementene.

I spørreundersøkelsens del om forvaltningsrevisjon spurte vi:

> I hvilken grad opplever du at Riksrevisjonens undersøkelser belyser …
>
> Hvor viktig eller lite viktig mener du det er at Riksrevisjonens undersøkelser belyser …

- om forvaltningen bruker pengene slik Stortinget har bestemt
- om forvaltningen følger lover og regler
- virkninger av offentlige tiltak
- om forvaltningen når Stortingets mål
- om forvaltningen får mest mulig ut av ressursene som settes inn (produktivitet og effektivitet)

Figur 3-6 oppsummerer svarene.



Figur 3-6 I hvilken grad Riksrevisjonen belyser … kontra viktighet – i forvaltningsrevisjonene. Note: n = 64. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene. Skalaen til spørsmålet om belysning er [i svært liten grad – 2 – 3 – 4 – i svært stor grad]. Skalaen til spørsmålet om viktighet er [svært lite viktig – 2 – 3 – 4 – svært viktig]. Prikkene viser gjennomsnittsverdiene.

Vi ser av figuren at spørsmålet om forvaltningen følger lover og regler skårer høyest både når det gjelder om Riksrevisjonen belyser dette i sine undersøkelser og når det gjelder hvor viktig det er at undersøkelsene fokuserer på dette. Deretter følger riktig pengebruk, måloppnåelse, virkninger av tiltak og produktivitet og effektivitet.

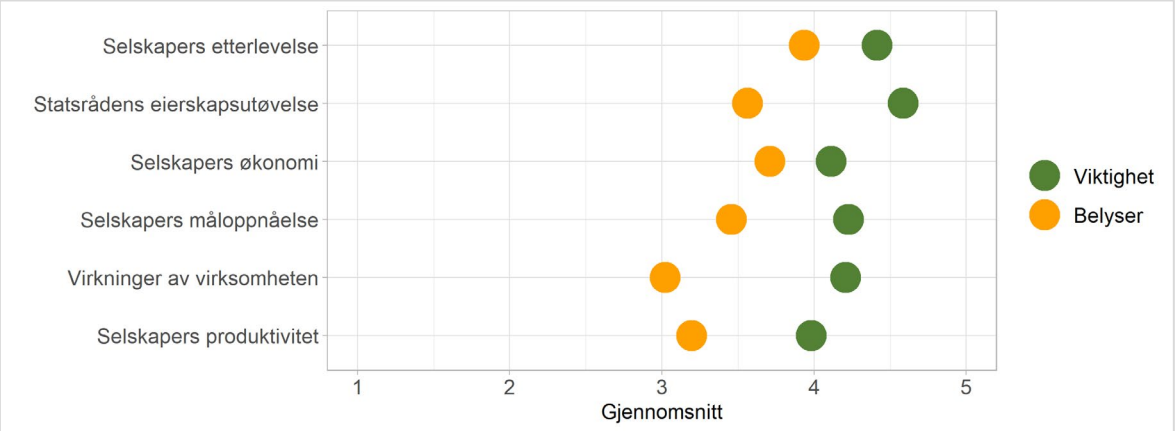
I spørreundersøkelsens del om selskapskontroll spurte vi:

> I hvilken grad opplever du at Riksrevisjonens undersøkelser belyser …
>
> Hvor viktig eller lite viktig mener du det er at Riksrevisjonens undersøkelser belyser …

[24] Instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 9.

- statsrådens eierskapsutøvelse
- selskapers økonomi
- selskapers produktivitet
- selskapers måloppnåelse
- virkninger av selskapers virksomhet
- selskapers etterlevelse av lover og regler

Figur 3-7 oppsummerer svarene.



Figur 3-7 I hvilken grad Riksrevisjonen belyser … kontra viktighet – i selskapskontrollene. Note: n = 56. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene. Skalaen til spørsmålet om belysning er [i svært liten grad – 2 – 3 – 4 – i svært stor grad]. Skalaen til spørsmålet om viktighet er [svært lite viktig – 2 – 3 – 4 – svært viktig]. Prikkene viser gjennomsnittsverdiene.

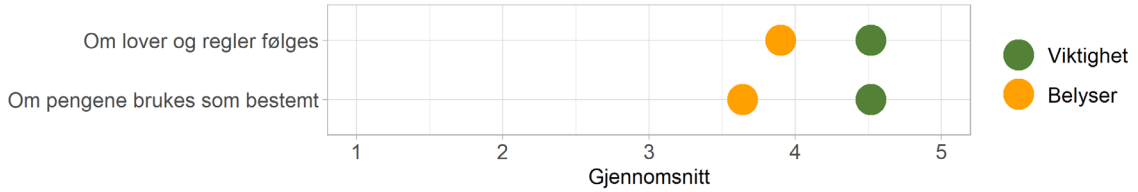
Hovedinntrykket som skapes, jf. Figur 3-7, er at på områdene selskapers etterlevelse av lover og regler og økonomi er det relativt godt samsvar mellom hvor godt Riksrevisjonen belyser temaet og hvor viktig respondentene mener det er at temaene belyses. For de andre områdene er avstanden større, noe som kan indikere et forbedringspotensial.

I spørreundersøkelsens del om regnskapsrevisjon spurte vi:

> I hvilken grad opplever du at Riksrevisjonens undersøkelser belyser …
>
> Hvor viktig eller lite viktig mener du det er at Riksrevisjonens undersøkelser belyser …

- om forvaltningen bruker pengene slik Stortinget har bestemt
- om forvaltningen følger lover og regler

Figur 3-8 oppsummerer svarene.



Figur 3-8 I hvilken grad Riksrevisjonen belyser … kontra viktighet – i regnskapsrevisjonen. Note: n = 54. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene. Skalaen til spørsmålet om belysning er [i svært liten grad – 2 – 3 – 4 – i svært stor grad]. Skalaen til spørsmålet om viktighet er [svært lite viktig – 2 – 3 – 4 – svært viktig]. Prikkene viser gjennomsnittsverdiene.

Figur 3-8 viser at respondentene vurderer begge områdene som like viktig å belyse, og at de opplever at hvorvidt forvaltningen følger lover og regler belyses noe bedre enn riktig pengebruk.

Innen både forvaltningsrevisjon, selskapskontroll og regnskapsrevisjon er det noe variasjon i hvilken grad Riksrevisjonen belyser de ulike elementene, slik stortingsrepresentantene ser det.

Innen forvaltningsrevisjon mener respondentene i gjennomsnitt at Riksrevisjonen «i noen grad» belyser produktivitet og effektivitet (gjennomsnittsverdien er 3,1). Hvorvidt forvaltningen følger lover og regler, belyses «i stor grad» (gjennomsnittsverdien er 4,0). En sammenligning med stortingsrepresentantenes vurdering av viktighet kan ikke tolkes som avvik. Spørsmålet er annerledes, svaralternativene er annerledes, og det er vanskelig å forestille seg at stortingsrepresentantene ville vurdere elementene av revisjon som «noe viktig» eller lavere. Det kan allikevel være interessant å se hvor differansen mellom vurderingen av belysning og vurderingen av viktighet er størst. Innen forvaltningsrevisjon gjelder dette produktivitet og effektivitet, der differansen er et helt skalatrinn (4,1 kontra 3,1). Differansen er minst for spørsmålet om forvaltningen følger lover og regler, der den utgjør et halvt skalatrinn (4,6 kontra 4,0). De to differansene er signifikant forskjellig fra null med mer enn 99 prosent sikkerhet.[25] Det kan tyde på at Riksrevisjonen, i disse respondentenes øyne, har mest å hente på å belyse forvaltningens produktivitet og effektivitet i noe større grad.

Innen selskapskontroll mener respondentene i gjennomsnitt at Riksrevisjonen «i noen grad» belyser virkninger av selskapers virksomhet (gjennomsnittsverdien er 3,0). Selskapers etterlevelse av lover og regler belyses «i stor grad» (gjennomsnittsverdien er 3,9). Differansen mellom vurderingen av belysning og viktighet er størst for virkninger av selskapers virksomhet (4,2 kontra 3,0). Det tilsvarer mer enn ett skalatrinn. Differansen er minst for selskapers økonomi (4,1 kontra 3,7), tilsvarende knapt et halvt skalatrinn. De to differansene er signifikant forskjellig fra null med mer enn 99 prosent sikkerhet.[26]

Innen regnskapsrevisjon mener respondentene i gjennomsnitt at Riksrevisjonen nærmest «i stor grad» belyser både om forvaltningen bruker pengene slik Stortinget har bestemt og om forvaltningen følger lover og regler. Gjennomsnittsverdiene er henholdsvis 3,6 og 3,9. Begge elementene vurderes som et sted mellom «viktige» og «svært viktige» (gjennomsnittsverdiene er 4,5). Hvis vi skal trekke frem en observasjon, er det at differansen mellom belysning og viktighet vurderes som minst for om forvaltningen følger lover og regler. De to differansene er signifikant forskjellig fra null med 93 prosent sikkerhet.[27] Det tilsvarer vurderingene av forvaltningsrevisjonen og selskapskontrollen.

I spørreundersøkelsens del om regnskapsrevisjon stilte vi i tillegg et spørsmål spesifikt om økonomiske misligheter: «Retter Riksrevisjonen nok oppmerksomhet mot å avdekke økonomiske misligheter (hvitvasking, underslag, korrupsjon etc.)?». Det var 54 respondenter som svarte på spørsmålet. Respondentene som tok stilling til dette spørsmålet delte seg likt mellom «nok» (39 prosent) og «for lite» (41 prosent). Ingen svarte at Riksrevisjonen retter for mye oppmerksomhet mot økonomiske misligheter. 20 prosent svarte «vet ikke». I intervjuene med medlemmer i kontroll- og konstitusjonskomiteen kom det frem at mange ikke opplever at det er en hovedoppgave for Riksrevisjonen å avdekke økonomiske misligheter.

De intervjuede medlemmene i kontroll- og konstitusjonskomiteen mener generelt at Riksrevisjonen treffer ganske godt med sine undersøkelser. Riksrevisjonen tar opp mange viktige og relevante temaer. Riksrevisjonsrapporter er det komiteen bruker mest tid på, og rapportene utgjør en

[25] p = 0,006.
[26] p < 0,001.
[27] p = 0,074.

vesentlig del av komiteens arbeid. Medlemmene mener at Riksrevisjonen er flinke til å velge de riktige temaene for sine undersøkelser. Komiteen har egen initiativrett, men denne brukes unntaksvis, noe som kan ses som et uttrykk for hvor godt Riksrevisjonen dekker komiteens behov.

Samtidig påpeker enkelte representanter at Riksrevisjonens valg av undersøkelser ikke alltid reflekterer de problemstillinger og saker som preger den politiske dynamikken og det politiske spillet. Dette kan svekke Riksrevisjonens relevans, men også markere dens uavhengighet.

Når det gjelder mer konkrete synspunkter på Riksrevisjonenes prioriteringer i gjennomføring av undersøkelser, har representantene for komiteen følgende innspill: Riksrevisjonen fokuserer ofte på enkeltsektorer. Utfordringen med sektorspesifikke temaer er at relevante dimensjoner ikke tas med og at avgrensningen kan bli for snever. Det er også viktig med sektorovergripende temaer. Det må være en balanse mellom det sektorspesifikke og det sektorovergripende. Samordning mellom sektorene er et tema som en representant mener det burde fokuseres mer på.

Ifølge flere representanter er det en utfordring for Riksrevisjonen å være dagsaktuell, siden undersøkelsene er tilbakeskuende. Det går lang tid fra undersøkelser igangsettes til resultatene foreligger. Temaer og problemstillinger som kan være veldig aktuelle når en undersøkelse igangsettes, er ikke alltid det når den er ferdig. Det nevnes enkelte eksempler på at Riksrevisjonen har reagert raskt. Flere representanter ønsker seg raskere responstid og undersøkelser med kortere gjennomføringstid.

Flere representanter opplever at Riksrevisjonen velger ut sine temaer på basis av gode analyser. Andre representanter er mer usikre på hvordan Riksrevisjonen velger tema for sine undersøkelser. Hvor systematiske er analysene som ligger til grunn for undersøkelsene? Det oppleves noen ganger å være uklart hvorfor Riksrevisjonen har valgt et tema og hvor viktig det egentlig er. Enkelte representanter savner gode nok begrunnelser av valg av vinkling i undersøkelser.

Representantene opplever at Riksrevisjonen særlig er opptatt av måloppnåelse, effektivitet, hvorvidt forvaltningen følger lover og regler og ressursbruk i sine undersøkelser. Riksrevisjonens vektlegging, for eksempel av lover og regler kontra effektivitet kontra måloppnåelse, vil tolkes forskjellig av representantene etter hvilket politisk ståsted de har. Noen representanter mener det ville være en fordel for Riksrevisjonen å være mer bevisst på de politiske implikasjonene av hva den retter oppmerksomheten mot. Det kan ha betydning for blant annet relevansen til Riksrevisjonens anbefalinger.

Når det gjelder temaer som korrupsjon og misligheter, opplever representantene at Riksrevisjonen først og fremst driver med stikkprøvekontroll. Den har ikke korrupsjonsjakt som formål. Men Riksrevisjonen oppleves å gjøre en grundig jobb i sakene den går inn i. En representant mener Riksrevisjonen er altfor forsiktige med å belyse uheldige bindinger og forbindelser i forvaltningen som for eksempel vennskap, fellesskap og tilhørighet til organisasjoner som kan medføre risiko for forskjellsbehandling.

Flere av de intervjuede representantene har kommentarer om samhandlingen mellom Riksrevisjonen og komiteen i forbindelse med utvelgelse av temaer for undersøkelser. De skulle gjerne hatt mer dialog om valg av temaer. Samtidig er det viktig å finne en form på dialogen som ikke utfordrer Riksrevisjonens uavhengige rolle.

3.2 Relevans og anvendelighet for kontroll- og konstitusjonskomiteens arbeid

I intervjuene med medlemmene i kontroll- og konstitusjonskomiteen bekreftes det at Riksrevisjonens rapporter i hovedsak oppleves som relevante for komiteens arbeid. Vi ba da representantene komme med eksempler på undersøkelser som opplevdes som relevante og

mindre relevante. De nevnte til sammen flere eksempler på undersøkelser med riktig og viktig fokus, eksempler på områder som Riksrevisjonen kunne dekket grundigere, og eksempler på undersøkelser som de mente ikke traff så godt.

Behandling av Riksrevisjonens rapporter er en sentral del av kontroll- og konstitusjonskomiteens arbeid. Rapportene er viktige oppspill til diskusjoner i komiteen. Riksrevisjonens anbefalinger gjengis ofte i komiteens innstillinger. Rapportene oppfattes i hovedsak som nyttige og anvendelige for komiteens arbeid.

Komiteen avgir ofte enstemmige innstillinger. Dette forklares med at komiteens medlemmer ikke er like opptatt av egenmarkering og politisk spill som ellers på Stortinget. Dette bidrar til at rapportene blir behandlet ut fra hva de formidler, uavhengig av politiske posisjoner.

Samtidig påpekes det at rapportenes anvendelighet kan variere. Hvis rapporten er knyttet opp mot et tema med stor politisk uenighet, vil rapportene kunne være bakteppe for politisk argumentasjon. Selv om medlemmene ofte søker å heve seg over partipolitikken, kan de tolke rapporten ganske forskjellig ut fra politiske standpunkt eller om de er i posisjon eller opposisjon. For medlemmer i opposisjon oppleves det ofte hensiktsmessig å underbygge kritikk med innhold fra Riksrevisjonens rapporter. Det oppfattes å gi kritikken tyngde.

En utfordring som nevnes er knyttet til oppfølging av komiteens vedtak. Noen medlemmer er ikke fornøyd med systemet for å se om rapportene blir fulgt opp. Ved anmodningsvedtak får Stortinget en tilbakemelding fra regjeringen. Ifølge noen kunne dette med hell brukes for å sikre oppfølging av rapporter fra Riksrevisjonen. Riksrevisjonens oppfølgingsundersøkelser gir informasjon om funn og anbefalinger faktisk følges opp, men undersøkelsene kommer ofte svært sent, blir det sagt.

Noen komitémedlemmer opplever at Riksrevisjonenes rapporter i for stor grad behandles som en fasit – konklusjoner og anbefalinger aksepteres ukritisk. De kunne ønsket at det i Stortinget var et mer kritisk blikk på Riksrevisjonens metoder, funn og konklusjoner.

3.3 Rapportenes forståelighet

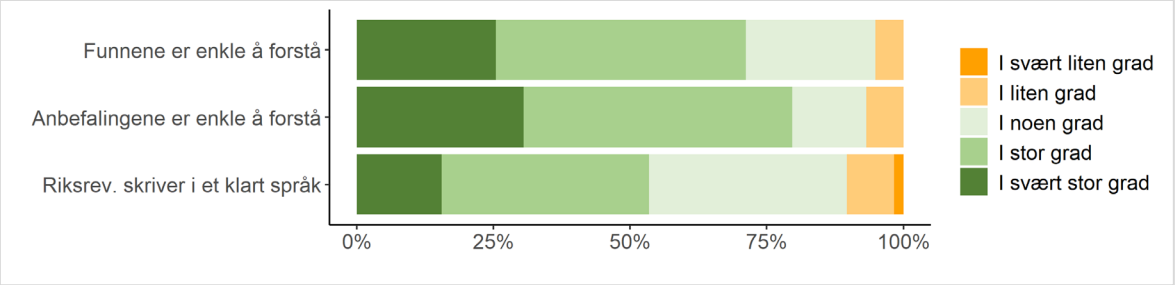
Riksrevisjonens rapporter kan inneholde mye informasjon og mange detaljer. Konklusjonene kan bygge på komplekse sammenhenger. Metoder som er særegne for revisjonsfaget kan også føre til at Riksrevisjonen finner svakheter og mangler som må forklares for leserne av rapportene. Hvorvidt Riksrevisjonen lykkes med å formidle funn og anbefalinger på en tydelig måte til sine lesere på Stortinget, har betydning for hvor godt Stortinget settes i stand til å følge opp regjeringen.

Vi har derfor stilt spørsmål om Riksrevisjonens rapporter er forståelige, både i spørre-undersøkelsen til stortingsrepresentantene og i intervjuene med medlemmer av kontroll- og konstitusjonskomiteen.

I spørreundersøkelsens del om forvaltningsrevisjon spurte vi:

> I hvilken grad er Riksrevisjonens rapporter forståelige, i den forstand at
>
> - funnene er enkle å forstå
> - anbefalingene er enkle å forstå
> - Riksrevisjonen skriver i et klart språk

Figur 3-9 oppsummerer svarene.



Figur 3-9 I hvilken grad er Riksrevisjonens rapporter forståelige? Note: n = 62. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene

Figuren 3-9 viser at til sammen 71 prosent av respondentene mente at funnene «i stor grad» eller «i svært stor grad» er enkle å forstå. Til sammen 80 prosent mente at anbefalingene «i stor grad» eller «i svært stor grad» er enkle å forstå. En del færre – til sammen 54 prosent – mente at Riksrevisjonen «i stor grad» eller «i svært stor grad» skriver i et klart språk.

Vi tok også opp spørsmålet om Riksrevisjonens rapporter er enkle å forstå i intervjuene med medlemmer av kontroll- og konstitusjonskomiteen.

Komitémedlemmene ga gjennomgående positive tilbakemeldinger på lesbarheten til rapportene. De fleste opplevde konklusjonene som lettfattelige. Flere mente også at det hadde vært en positiv utvikling over tid: rapportene som Riksrevisjonen fremmet i dag var enklere å forstå enn eldre rapporter.

Komitémedlemmene begrunnet sine positive tilbakemeldinger ved å trekke frem enkelte spesifikke elementer ved Riksrevisjonens formidling. Noen nevnte rapportenes sammendrag. Sammendragene ble beskrevet som en viktig kilde for å forstå hovedbudskapet i rapportene.

Andre viste til Riksrevisjonens ulike nivåer av kritikk. Når Riksrevisjonen skal vurdere hvor alvorlige funnene er, bruker de begrepene «kritikkverdig», «sterkt kritikkverdig», «alvorlig» og «svært alvorlig». «Svært alvorlig» er den mest negative vurderingen. Hvert kritikknivå har ulikt innhold.[28] Komitémedlemmene som viste til kritikknivåene oppfattet at disse bidro til klargjøring, selv om grensen mellom dem kunne bli enda tydeligere.

Flere av komitémedlemmene viste til Riksrevisjonens oppsummering av rapportene, som legges ut på Riksrevisjonens hjemmesider.[29] Oppsummeringene på nett innledes av en kort ingress som løfter frem den antatte essensen av rapporten. Deretter gjengis hovedbudskapet i noen få kulepunkter, under overskriften «kort fortalt». Grafikk viser kritikknivået som Riksrevisjonen har gjort gjeldende. Deretter har leseren anledning til å åpne noen vinduer, som gir noe utdypning av konklusjonene i kulepunkter. Til sist gjengis anbefalingene til departementet.[30] Noen av komitémedlemmene leste oppsummeringene på nett for å sette seg raskt inn i saken, og som støtte til å orientere seg i funn og anbefalinger, før de eventuelt gjorde oppslag i rapporten.

Flere av komitémedlemmene nevnte også praksisen med at Riksrevisjonen gir kontroll- og konstitusjonskomiteen en muntlig presentasjon av rapportene. Disse presentasjonene opplevdes som et viktig bidrag til å gjøre rapportene forståelige. Riksrevisjonens undersøkelser blir satt i kontekst og funnene blir forklart.

[28] https://www.riksrevisjonen.no/om-riksrevisjonen/slik-jobber-vi/ (lest 7. juli 2022).
[29] https://www.riksrevisjonen.no/rapporter/ (lest 7. juli 2022).
[30] Se for eksempel https://www.riksrevisjonen.no/rapporter-mappe/no-2020-2021/undersokelse-av-helse-og-omsorgstjenester-til-barn-med-funksjonsnedsettelser/ (lest 7. juli 2022).

Samtidig som komitémedlemmenes hovedbudskap var at Riksrevisjonens rapporter var forståelige, hadde flere av dem likevel innspill til forbedringer:

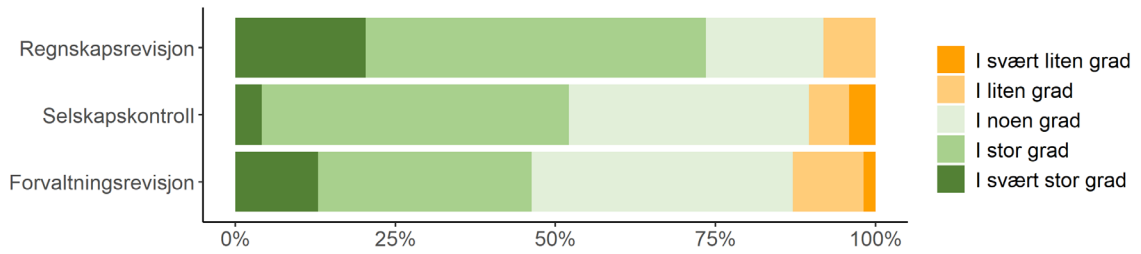
- Riksrevisjonens konklusjoner og anbefalinger kunne vært tydeligere og mer eksplisitte. Riksrevisjonen bruker et svært diplomatisk språk, de kunne gjerne vært mer direkte i sine formuleringer.
- Riksrevisjonens anbefalinger kan være klare og entydige, men de har ikke alltid en form som gjør det enkelt for forvaltningen å utforme tiltak for forbedringer. Anbefalingene må fortolkes og operasjonaliseres, noe som kan være en utfordring.
- Ett komitémedlem mener rapportene er nyttige for kontroll- og konstitusjonskomiteen. Det stilles derimot spørsmål om rapportene har en form som gjør dem like anvendelige for fagkomiteene i sitt arbeid. Har anbefalingene en form som gjør dem egnet for bruk i politikkutvikling?
- Det brukes mange fagtermer og forkortelser i rapportene til Riksrevisjonen, mener noen. I rapporter hvor det brukes mye fagtermer kunne det vært ønskelig med en ordliste.
- Mange av Riksrevisjonens rapporter er omfangsrike. Det kunne vært ønskelig med en oppbygging av rapportene hvor konklusjonene og det som er beslutningsrelevant presenteres i et ytterligere utvidet sammendrag, mens mer detaljer og bakgrunnsstoff kunne vært lagt i vedlegg.

3.4 Oppfølging av saker over tid

Riksrevisjonen skal bidra til at Stortinget kan føre kontroll med regjering og forvaltning. Gjennom revisjoner, kontroll og veiledning skal Riksrevisjonen bidra til at forvaltningen opptrer i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger. I spørreundersøkelsen tok vi opp spørsmålet om Riksrevisjonens undersøkelser og rapporter gjør Stortinget i stand til å holde oppsyn med regjeringen og forvaltningen over tid. Vi spurte:

> Forhold som Riksrevisjonen har kritisert i sine [revisjoner]: I hvilken grad dekker Riksrevisjonen Stortingets behov for informasjon for å kunne følge utviklingen i forholdene over tid?

Figur 3-10 oppsummerer svarene.



Figur 3-10 I hvilken grad Riksrevisjonen dekker Stortingets behov for informasjon for å kunne følge utviklingen i kritiserte forhold over tid. Rangert. Note: n = 55 om regnskapsrevisjon, n = 62 om forvaltningsrevisjon, n = 59 om selskapskontroll. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene.

Av figur 3-10 ser vi at når det gjelder regnskapsrevisjon mener 73 prosent av respondentene at Riksrevisjonen i svært stor grad eller i stor grad dekker Stortingets behov for informasjon for å kunne følge utviklingen i forholdene over tid. Når det gjelder selskapskontroll er det 52 prosent av respondentene som mener dette. 38 prosent mener at Riksrevisjonen bare i noen grad dekker Stortingets behov for informasjon. Når det gjelder forvaltningsrevisjon er det 46 prosent som mener at Riksrevisjonen i svært stor grad eller i stor grad dekker Stortingets behov for informasjon for å kunne følge utviklingen i forholdene over tid. 41 prosent mener at de gjør dette i noen grad.

Forskjellen mellom andelen som mener regnskapsrevisjonen i stor eller svært stor grad dekker informasjonsbehovet for oppfølging (73 prosent), og tilsvarende andeler for selskapskontroll og forvaltningsrevisjon (52 og 46 prosent), er så stor at den ikke uten videre kan forklares med tilfeldigheter.[31] Vi ser dermed at det er størst tillit til at Riksrevisjonens regnskapsrevisjon dekker Stortingets behov for informasjon for å kunne holde oppsyn med regjeringen og forvaltningen over tid. Oppfatningene er mer blandet når det gjelder selskapskontroll og forvaltningsrevisjon.

I intervjuene med medlemmer av kontroll- og konstitusjonskomiteen rettet vi særlig oppmerksomheten mot forvaltningsrevisjon og selskapskontroll. Medlemmene var tydelige på at Riksrevisjonens rapporter tas på alvor og utgjør et viktig grunnlag for komiteens kontrollaktivitet. Komiteen hadde ikke hatt kapasitet til å følge opp mange temaer på egen hånd. Riksrevisjonen bidrar til å kompensere for ubalansen Stortinget står i overfor forvaltningen når det gjelder kompetanse og ressurser. Riksrevisjonens arbeid tillater Stortinget å gå dypt ned i forvaltningen på en måte som ellers ikke ville vært mulig. Oppfølgingsundersøkelsene gir også Stortinget en mulighet til å følge med på utvikling over tid. Et tilleggsmoment er at Riksrevisjonens rapporter oppleves som objektive. Andre kilder som Stortinget har tilgjengelige er ikke alltid det.

Her er det enkelte representanter som har innspill som de mener vil styrke Stortingets mulighet til å føre kontroll med forvaltningen:

- En representant mener at komiteen mangler systematisk kunnskap om hvorvidt rapportenes anbefalinger følges opp. Det henvises til ordningen hvor fagkomiteene får rapportering på oppfølging av vedtak. Det kunne vært ønskelig med et lignende system for kontroll- og konstitusjonskomiteen.
- Arbeidsformen mellom Riksrevisjonen og kontroll- og konstitusjonskomiteen kunne blitt mer dialogbasert. De kunne hatt flere felles møtepunkter og dialog, vel å merke i en form som ikke utfordrer rollene. Komiteen kunne for eksempel vært trukket mer inn arbeidet med å diskutere hva Riksrevisjonen burde fokusere på. En kunne diskutert dette i sammenheng med risiko- og vesentlighetsvurderingene, som en del av dialogen rundt valg av temaer.
- Riksrevisjonens perspektiv kan bli litt stykkevis og avgrenset. Det kunne vært ønskelig med overordnede vurderinger. For eksempel: hvor god er regjeringen og departementene på samhandling? I denne sammenheng henvises det til undersøkelsene som er gjort om arkivering og åpenhet som et eksempel på et slikt overordnet tema. Riksrevisjonen kunne vinkle undersøkelser mot å se på regjeringens arbeid i en større bredde.

3.5 Fagkomiteenes bruk av rapportene

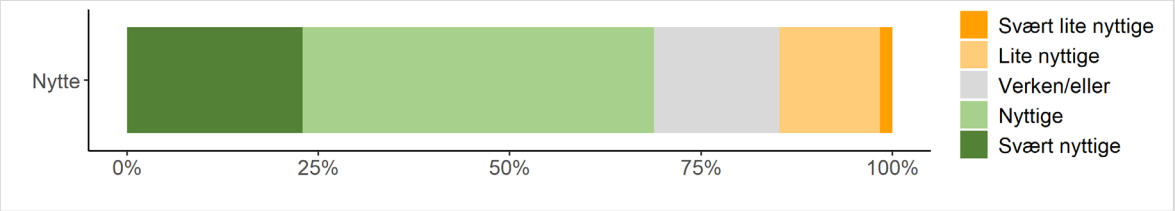
Riksrevisjonens rapporter skal først og fremst danne grunnlag for Stortingets kontroll og oppfølging av Regjeringen og forvaltningen. På stortinget er det kontroll- og konstitusjonskomiteens oppgave å kontrollere, mens det er fagkomiteene på Stortinget som skal utforme politikken. Det er altså fagkomiteene som eventuelt kan følge opp relevante funn fra Riksrevisjonens rapporter med å innstille på endringer innen fagkomiteenes områder. Det er dermed et interessant spørsmål om Riksrevisjonens rapporter faktisk oppleves som nyttig for politikkutvikling i komiteen.

I spørreundersøkelsen til stortingsrepresentantene stilte vi spørsmålet:

> Hvor nyttige eller lite nyttige er Riksrevisjonens rapporter som grunnlag for politikkutvikling i komitearbeidet?

Figur 3-11 viser svarfordelingen.

[31] En signifikanstest viser at forskjellen mellom 73 prosent og 52 prosent er forskjellig fra null med 95 prosent sikkerhet (p = 0,049). Forskjellen mellom 73 prosent og 46 prosent er forskjellig fra null med 99 prosent sikkerhet (p = 0,009).



Figur 3-11 Nytten av Riksrevisjonens rapporter som grunnlag for politikkutvikling i komitearbeidet. Note: n = 62. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene

Figur 3-11 viser at en andel på 69 prosent av respondentene mener at Riksrevisjonens rapporter er svært nyttige eller nyttige som grunnlag for politikkutvikling i komitearbeidet. 16 prosent er nøytrale (verken/eller), mens 15 prosent mener rapportene er lite nyttige eller svært lite nyttige. Dette betyr at representantene som har svart på denne undersøkelsen, samlet sett, mener Riksrevisjonens rapporter er nyttige som grunnlag for politikkutvikling i komitearbeidet.

Dette spørsmålet ble også tatt opp i intervjuene med medlemmene i kontroll- og konstitusjons-komiteen. Til tross for den vurderte nytten i spørreundersøkelsen, jf. figur 3-11, var det en gjennomgående tilbakemelding fra intervjuene med komitemedlemmene at Riksrevisjonens rapporter i liten grad brukes i fagkomiteene. De fleste mente at fagkomiteene burde bruke rapportene mer.

Det som formidles er at medlemmene i kontroll- og konstitusjonskomiteen behandler Riksrevisjonens rapporter, men at dette oppleves å skje ganske frakoblet fra arbeid som pågår i fagkomiteene. Flere representanter pleier å involvere egne partifeller i fagkomiteene i Riksrevisjonsrapporter som er relevant for deres fagkomité. De informerer fagkomitemedlemmer om kommende Riksrevisjonsrapporter som kunne være relevante for fagkomiteenes arbeid. De ber om innspill fra fagkomitémedlemmer i sammenheng med kontroll- og konstitusjonskomiteens arbeid, og prøver å få representanter fra fagkomiteene til å engasjere seg i debatten i Stortinget i sammenheng med at rapporter legges frem. Siden Riksrevisjonens publisering av rapporter ikke nødvendigvis sammenfaller med pågående prosesser i fagkomiteene, kan det være en utfordring å få fagkomitémedlemmer til å prioritere å bruke tid på Riksrevisjonens rapporter, ifølge intervjuutsagn.

Opplevelsen er at bruken av Riksrevisjonens rapporter inn i fagkomiteenes arbeid først og fremst er avhengig av enkeltrepresentanter som følger med på hva som kommer og tar det med seg inn i komitéarbeidet. Det er likevel eksempler på at rapporter fra Riksrevisjonen har blitt drøftet i fagkomiteene. Det pekes også på at fagkomiteene ikke nødvendigvis er den viktigste arenaen for politikkutvikling på Stortinget. Mye skjer i partigruppene eller i andre fora. I hvilken grad Riksrevisjonens rapporter brukes i slike sammenhenger er nok også i stor grad opp til den enkelte representant.

Flere av medlemmene i kontroll- og konstitusjonskomiteen ser det som ønskelig at fagkomiteene kobles på eller engasjeres i større grad når Riksrevisjonens undersøkelser kommer til behandling på Stortinget. I dag er det slik at kontroll- og konstitusjonskomiteens innstilling går til fagkomiteene for innspill/kommentar, men ifølge våre informanter har fagkomiteene sjelden noe å tilføye. Noen mener det burde være en fast rutine at fagkomiteene tok opp rapporter fra Riksrevisjonen som angår deres ansvarsområde. Det blir sagt at relevante fagkomiteer kunne inviteres med når Riksrevisjonen legger frem saker for kontroll- og konstitusjonskomiteen, men dette må skje i regi av kontroll- og konstitusjonskomiteen, ikke Riksrevisjonen. De stiller også spørsmål om ikke fagkomiteene kunne vært invitert til å gi innspill når Riksrevisjonen vurderer hva slags temaer det skal gjennomføres undersøkelser om.

3.6 Riksrevisjonens kontroll med, og bidrag til utviklingen av, forvaltningen

Riksrevisjonen gjennomfører undersøkelser av departementene, andre statlige virksomheter og statens eierinteresser i selskaper. Formålet er blant annet å styrke tilliten til at regjeringen og myndighetene utøver sitt ansvar effektivt, etisk og i samsvar med gjeldende lover og regler, og å skape gode betingelser for slik ansvarsutøvelse. Undersøkelsene kan variere i innhold og fokus, men måloppnåelse er et generelt tema, selv om måloppnåelse kan handle om forskjellige ting.

I intervjuene med medlemmer av kontroll- og konstitusjonskomiteen tok vi opp spørsmålet om Riksrevisjonens bidrag til kontroll med, og utvikling av, forvaltningen. Hovedinntrykket som formidles er at Riksrevisjonen gir mange nyttige bidrag. Gjennom sin virksomhet setter Riksrevisjonen lys på viktige sider ved statsforvaltningens virksomhet.

3.6.1 Effektivitet i staten

Komitemedlemmene som vi intervjuet, er litt usikre på i hvor stor grad Riksrevisjonens undersøkelser bidrar til mer effektivitet i staten. Noen mener Riksrevisjonen bidrar til effektivitet, andre håper at de gjør det, og andre igjen er usikre.

Riksrevisjonens oppmerksomhet mot spørsmål om effektivitet bidrar nok til å disiplinere forvaltningen, men Riksrevisjonen kan også komme med anbefalinger knyttet til andre mål enn effektivitet, som har negativ betydning for effektivitet, ifølge intervjuutsagn. I undersøkelser hvor effektivitet er et viktig tema, burde også Riksrevisjonen være tydeligere i sine anbefalinger. Selv om Riksrevisjonen ikke skal foreslå konkrete løsninger, kunne de være mer opptatt av hvordan forvaltningen følger opp anbefalingene, og gjøre egne vurderinger om forvaltningens forslag til tiltak har en positiv effekt. Riksrevisjonen kunne også i større grad fulgt opp statens pengebruk og undersøkt om midler brukes på en effektiv måte.

3.6.2 Forholdet til lover og regler

Representantene i kontroll- og konstitusjonskomiteen er samstemte om at Riksrevisjonens undersøkelser bidrar til at forvaltningen følger lover og regler. Et eksempel som trekkes frem er anskaffelser, som er et område hvor Riksrevisjonen både har god kompetanse og gjør en god innsats.

Mer generelt, mener noen av representantene at det er ulike spørsmål knyttet til forholdet til lover og regler som Riksrevisjonen følger nok opp:

- Flere representanter mener Riksrevisjonens lovlighetskontroll for sjelden har noen særlige konsekvenser. Når Riksrevisjonen ikke har et ris bak speilet, vil forvaltningen legge mindre vekt på oppfølgingen av anbefalinger.
- En representant mener Riksrevisjonen kunne gjort mer for å undersøke om statlige forskrifter, veiledere og retningslinjer er i tråd med det Stortinget har bestemt. Etter representantens oppfatning mangler Riksrevisjonen den nødvendige juridiske kompetansen til å følge opp dette i tilstrekkelig grad.

3.6.3 Å avdekke korrupsjon og andre misligheter

Flere representanter peker på at det er andre organer enn Riksrevisjonen som arbeider med å avdekke korrupsjon og misligheter. Riksrevisjonen kan bidra med å avskrekke gjennom stikkprøver, men de opplever ikke at dette er en kjerneoppgave for Riksrevisjonen.

Noen representanter kan ikke peke på eksempler på at Riksrevisjonen har avdekket korrupsjon eller andre misligheter. Andre peker på eksempler hvor de mener Riksrevisjonen har det, for eksempel i sine undersøkelser av utenlandsinvesteringer og i sammenheng med bruk av bistandsmidler.

En representant mener at Riksrevisjonen burde se mer på temaer som habilitet og betydningen av bindinger og vennskap.

3.6.4 Kunnskap om iverksetting og virkninger av offentlige tiltak

Oppfølgingsundersøkelser spiller ifølge flere representanter en viktig rolle for å belyse dette temaet. Forvaltningen kan ha stor nytte av Riksrevisjonens undersøkelser av virkninger, kanskje mer enn kontroll- og konstitusjonskomiteen har. Disse bidrar til å synliggjøre hvordan tiltak virker og implementeres. Likevel mener også flere at Riksrevisjonen burde være enda mer aktive i å sikre at deres anbefalinger faktisk tas til følge.

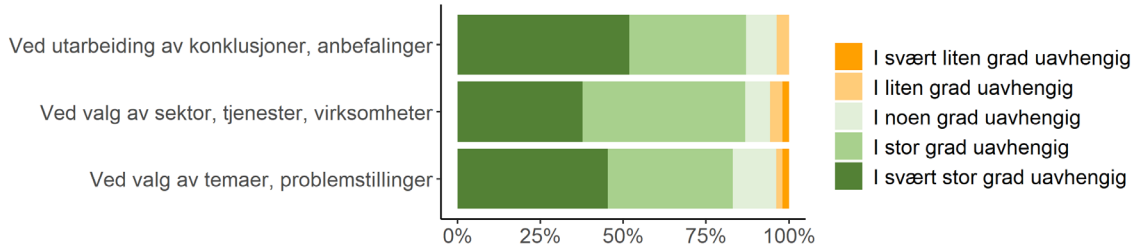
Flere representanter ønsker flere rapporter der Riksrevisjonen ser på virkninger, ønskede effekter, utilsiktede effekter og samfunnseffekter. De rapportene som gjør det oppleves som gode.

3.7 Riksrevisjonens uavhengighet

Riksrevisjonen skal være en politisk nøytral aktør. Riksrevisjonen skal være uavhengig av både Stortinget og statsforvaltningen. Undersøkelser skal være objektive og gi Stortinget et faglig grunnlag for å utøve sin kontrollfunksjon overfor regjeringen. At revisjonen også oppfattes som partipolitisk nøytral er viktig for tilliten til Riksrevisjonen. I spørreundersøkelsen ble stortingsrepresentantene stilt spørsmål om hvilken oppfatning de har av Riksrevisjonens uavhengighet av den politiske prosessen:

> I forvaltningsrevisjoner: I hvilken grad opererer Riksrevisjonen uavhengig av den partipolitiske prosessen?
>
> - Ved valg av temaer eller problemstillinger
> - Ved valg av sektor, tjenester eller virksomheter for revisjon
> - Ved utarbeiding av konklusjoner og anbefalinger

Figur 3-12 oppsummerer svarene.



Figur 3-12 I forvaltningsrevisjoner: Riksrevisjonens uavhengighet av den partipolitiske prosessen. Rangert.
Note: n = 61. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene

Figur 3-12 viser at respondentene mener Riksrevisjonen i stor grad opptrer uavhengig av den partipolitiske prosessen. 87 prosent av respondentene mener at Riksrevisjonen i stor eller svært stor grad er uavhengig ved utarbeiding av konklusjoner og anbefalinger, og ved valg av sektor, tjenester eller virksomheter for revisjon. 83 prosent mener at Riksrevisjonen i stor eller svært stor grad er uavhengig ved valg av temaer eller problemstillinger. Hovedinntrykket som formidles er at Riksrevisjonen oppleves som uavhengige.

Dette fremheves også tydelig av medlemmene i kontroll- og konstitusjonskomiteen som vi har intervjuet. Det er ingen som stiller spørsmål ved uavhengigheten, men flere mener det er viktig at Riksrevisjonen har et bevisst forhold til hvordan de opptrer og analyserer konteksten rundt en sak for å sikre at de opprettholder sin uavhengighet.

3.8 Realismen i politiske målsettinger

Riksrevisjonen skal bidra til at forvaltningen opptrer i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger. I spørreundersøkelsen spurte vi blant annet om hvor god eller dårlig informasjon Riksrevisjonens forvaltningsrevisjonsrapporter gir om målene som er satt for forvaltningen er realistiske. 46 prosent av respondentene mente at informasjonen om dette var ganske god eller svært god, jf. tabell 1-19 i vedlegg 1.

I våre intervjuer med medlemmene i kontroll- og konstitusjonskomiteen tok vi også opp spørsmålet om de noen ganger gjorde seg tanker om realismen i politiske målsettinger når de leste revisjonsrapporter. Gir rapportene informasjon om tilfeller der regjeringen og forvaltningen er underlagt mål som ikke lar seg gjennomføre?

Flere av medlemmene i kontroll- og konstitusjonskomiteen har synspunkter på dette. De oppfatter at Riksrevisjonens rapporter kan gi informasjon som viser at politisk vedtatte mål er urealistiske. Samtidig er dette politisk følsomme temaer. I den grad dette tas opp, må det ofte leses litt mellom linjene i Riksrevisjonens rapporter. Noen representanter mener det hadde vært ønskelig at Riksrevisjonen var tydeligere på når de mener et politiske mål er urealistisk. Men, da må en også forklare hvorfor målene er urealistiske.

Eksempler på områder som trekkes frem i sammenheng med urealistiske mål, er

- psykiatri
- integrering
- ventelister i helsevesenet

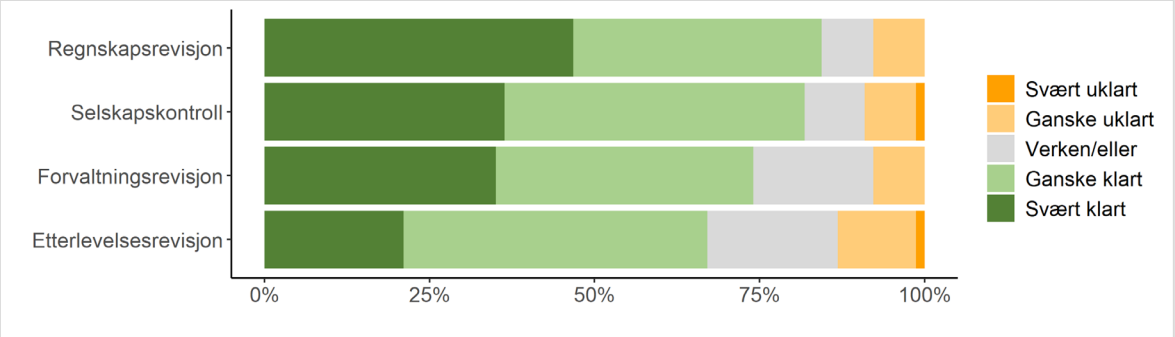
Vår undersøkelse gir ikke noe entydig signal om at realismen i politisk vedtatte mål er noe Riksrevisjonen bør behandle eller omtale på andre måter enn i dag. Riksrevisjonens kontrollfunksjon åpner for at de viser frem til dels store avvik mellom det forvaltningen oppnår og målene som er satt. I tillegg kan Riksrevisjonen gi informasjon om ulike forklaringer på avvikene. Riksrevisjonen kan også formidle synspunkter fra forvaltningen om realismen. En leser vil da alltid kunne gjøre seg opp en mening om målene som er satt er realistiske. Vi kan vanskelig forestille oss at Riksrevisjonen skal kritisere realismen i målene, all den tid Riksrevisjonen skal gjøre sine vurderinger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger.

3.9 Revisjonstypenes formål

Stortingsrepresentantenes oppfatninger av formålet med ulike revisjonstyper, og skillet mellom dem, kan gi informasjon om hva det er ved Riksrevisjonens rapporter som er viktig for stortingsrepresentantene. I spørreundersøkelsen spurte vi:

> Hvor klart eller uklart er formålet med de ulike revisjonstypene for deg?

Figur 3-13 oppsummerer svarene.



Figur 3-13 Hvor klart formålet med de ulike revisjonstypene er. Rangert. Note: n = 81. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene

Figur 3-13 viser at de fleste av respondentene mener formålet med de ulike revisjonstypene er ganske klart eller svært klart. Regnskapsrevisjon skårer høyest. 85 prosent mener det er ganske eller svært klart hva formålet med regnskapsrevisjonen er. Selskapskontroll skårer nest høyest med 81 prosent. Deretter følger forvaltningsrevisjon (74 prosent) og etterlevelsesrevisjon (67 prosent).

Mens vi i spørreundersøkelsen spurte om formålet, spurte vi om *skillet mellom* revisjonstypene i intervjuene med medlemmene av kontroll- og konstitusjonskomiteen. Informantene er ganske delt i synet på om skillet mellom revisjonstypene er klart. Noen mener skillet er klart og at skillet er godt formidlet. Andre opplever at skillet ikke er tydelig nok formidlet. Selskapskontrollen og regnskapsrevisjon oppleves å være distinkt forskjellige. Forvaltningsrevisjon er klart, mens etterlevelserevisjon oppleves som en slags midtkategori som er litt uklar: hva er forskjellen mellom etterlevelsesrevisjon og henholdsvis forvaltningsrevisjon og finansiell revisjon?

Andre komitémedlemmer har egentlig ikke reflektert så mye over hva slags revisjonstype de forskjellige rapportene de behandler hører hjemme under. De opplever at dette glir over i hverandre, og at det viktigste er å forstå hvilke funn og anbefalinger Riksrevisjonen kommer med.

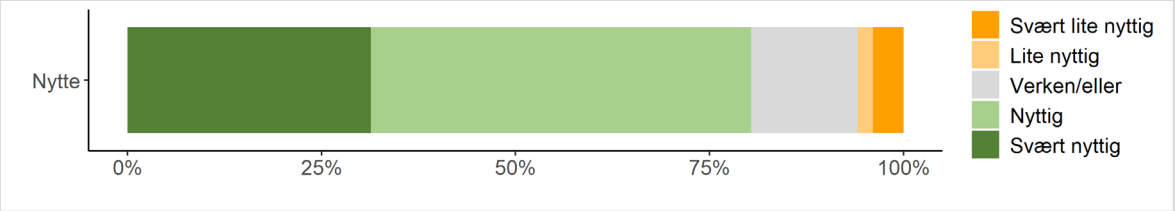
3.10 Selskapskontrollen

Gjennom årlige kontroller og undersøkelser skal Riksrevisjonen vurdere om statsråden har utøvet sin oppgave som forvalter av statens interesser i heleide og deleide selskaper i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger. Resultater av selskapskontrollen rapporteres i et eget dokument[32] som presenterer funn og oppsummeringer av disse. I spørreundersøkelsen rettet mot stortingsrepresentantene spurte vi spesifikt om selskapskontrollen:

> Hvor nyttig eller lite nyttig er informasjonen som kommer frem i den årlige rapporteringen om statsrådens eierskapsutøvelse, slik du ser det?

Figur 3-14 oppsummerer resultatene.

[32] For eksempel: Dokument 3:2 (2021–2022) Riksrevisjonens kontroll med forvaltningen av statens interesser i selskaper – 2020



Figur 3-14 Nytten av informasjonen i den årlige rapporteringen om statsrådens eierskapsutøvelse. Note: n = 59. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene

Figur 3-14 viser at til sammen 80 prosent av respondentene mener rapporteringen er nyttig eller svært nyttig.

I intervjuene med medlemmene i kontroll- og konstitusjonskomiteen mener et flertall at selskapskontrollen er viktig, mens andre ikke legger like mye vekt på dette. Dette forklares delvis med at ikke alle representanter er like interessert i tematikken.

Blant de som mener dette er viktig, henvises det til at staten har et omfattende eierskap og at det er viktig å følge opp at dette eierskapet forvaltes på en god måte. Etter at det kom en felles eierskapsmelding, har selskapskontrollen også fått større betydning. En må være tydeligere om hva staten vil med sitt eierskap, noe som nå kan etterprøves. Statlig eierskap er også et sterkt politisert område, noe som også bidrar til å gjøre selskapskontrollen viktig.

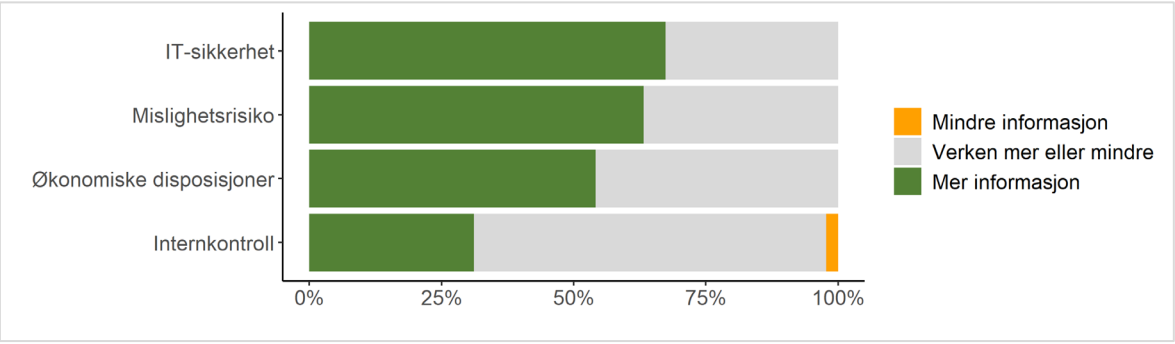
Noen mener selskapskontrollen i stor grad har mest preg av stikkprøver. En har ingen garanti for at en klarer å følge opp alt. Samtidig er det også eksempler på at Riksrevisjonen har gjort interessante funn gjennom selskapskontrollen, for eksempel om lederlønninger og utenlandsinvesteringer.

3.11 Informasjon fra regnskapsrevisjonen

Riksrevisjonen skal bidra til tillit til statlige virksomheters regnskap, statsregnskapet og disposisjoner som er gjennomført av statsforvaltningen. Dokument 1 er en samlerapport som presenterer Riksrevisjonens årlige regnskapsrevisjon.

I spørreundersøkelsen rettet mot Stortingsrepresentantene spurte vi om synspunkter på hva slags informasjon Riksrevisjonens regnskapsrevisjon burde gi mer eller mindre av.

Figur 3-15 oppsummerer svarene.



Figur 3-15 Ønsker du at regnskapsrevisjonen skal gi mer eller mindre informasjon om følgende forhold i de reviderte enhetene? Rangert. Note: n = 54. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene

Av svarene ser vi at respondentene særlig ønsker mer informasjon om IT-sikkerhet (67 prosent) og mislighetsrisiko (63 prosent). De ønsker også i noen grad mer informasjon om økonomiske disposisjoner (54 prosent), mens når det gjelder internkontroll, virker det som representantene i hovedsak mener dagens informasjonsomfang er tilstrekkelig.

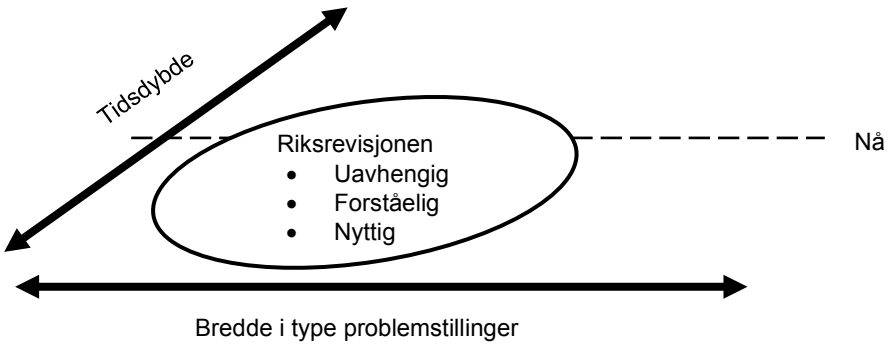
I intervjuene med medlemmene i kontroll- og konstitusjonskomiteen stilte vi spørsmål om Riksrevisjonens endringer i måten resultatene av regnskapsrevisjonen formidles på[33]. Ikke alle komitémedlemmene har vært i komiteen lenge nok til å ha erfaring med tidligere sesjoners Dokument 1. Fra de med synspunkter på dette, gis det gjennomgående positive tilbakemeldinger på endringen. En opplever at konklusjonene presenteres på en god måte som er oversiktlig og mer leseverdig. Den er i større grad enn før tilpasset brukerbehovene.

3.12 Oppsummerende vurderinger

I dette kapittelet har vi undersøkt Riksrevisjonens rolle som bidragsyter til Stortingets egen kontrollvirksomhet, herunder rapporteringen til Stortinget. Riksrevisjonen er Stortingets revisjons- og kontrollorgan.[34] Riksrevisjonen skal rapportere resultatene av sin revisjon og kontroll til Stortinget.[35]

Vi vil illustrere vurderingen av Riksrevisjonens bidrag til Stortingets kontrollvirksomhet med en modell der Riksrevisjonen har et handlingsrom som kan defineres av to overordnede dimensjoner, jf. figur 3-16 nedenfor. Den ene dimensjonen er den totale *bredden* av ulike typer problemstillinger som Riksrevisjonen kan undersøke i forvaltningen. Vi har belyst hvordan Riksrevisjonen dekker denne bredden, blant annet ved å stille spørsmål om departementsområder, sektorspesifikke kontra sektorovergripende problemstillinger, innholdet i regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll, og økonomiske misligheter.

Den andre dimensjonen er *tidsdybden* i Riksrevisjonens undersøkelser. Tidsdybden bakover i tid er det retrospektive elementet i revisjon, det vil si det grunnleggende prinsippet om at revisjon handler om å gå gjennom og kontrollere det som har vært gjort. Tidsdybden fremover i tid er et bilde på Riksrevisjonens oppfølging over tid av konkrete forhold som Riksrevisjonen har kritisert i sine revisjoner. Vi har belyst hvordan Riksrevisjonen dekker tidsdybden, ved å stille spørsmål om Riksrevisjonen dekker Stortingets behov for informasjon for å kunne følge utviklingen i kritiserte forhold over tid.



Figur 3-16 Modell av stortingsrepresentantenes oppfatninger om Riksrevisjonen

[33] Riksrevisjonen har nylig endret måten de presenterer funn fra regnskapsrevisjonen (jf. Dokument 1 (2021–2022) Riksrevisjonens årlige rapport om revisjon – fra statsbudsjett til statsregnskap 2020, sammenlignet med tidligere års rapporter).

[34] LOV-2004-05-07-21 Lov om Riksrevisjonen § 1.

[35] LOV-2004-05-07-21 Lov om Riksrevisjonen § 11.

Agenda Kaupangs overordnede vurdering er at Riksrevisjonen dekker deler av, men ikke hele handlingsrommet som her rammes inn av *bredden* i type problemstillinger og *tidsdybden* i oppfølgingen av konkrete forhold. Det innebærer at kontrollvirksomheten som utøves på vegne av Stortinget, ikke er så dekkende som ønsket. Undersøkelsen tyder for eksempel på at det i Stortinget er en oppfatning om at forvaltningsrevisjonene belyser sektorovergripende problemstillinger mindre godt enn sektorspesifikke problemstillinger. Undersøkelsen tyder videre på at forvaltningsrevisjonene i mindre grad belyser spørsmål om produktivitet og effektivitet, sett i forhold til hvor viktige slike spørsmål er. Når det gjelder oppfølging *over tid*, indikerer undersøkelsen at Riksrevisjonen i mindre grad dekker Stortingets informasjonsbehov etter forvaltningsrevisjoner og selskapskontroller enn i regnskapsrevisjonen.

Hva som er den riktige balansen mellom undersøkelser som tar opp konkrete, sektorspesifikke problemstillinger, og undersøkelser som ser på generelle, sektorovergripende problemstillinger, er ikke åpenbar. Riksrevisjonens uavhengighet, innsynsrett og metodekompetanse gir dem gode muligheter til å gå dypt inn i og løfte frem spesifikke tjenester med stor betydning for brukerne, og som kanskje i mindre grad er belyst av andre aktører. Samtidig gjør Riksrevisjonens mandat og tilganger at de står i en særstilling når det gjelder muligheten til å undersøke tverrgående problemstillinger om styringsverktøy, virkemidler, regelverk, samordning og så videre. Undersøkelsen indikerer at samordning vurderes som en viktig problemstilling. I forvaltningen kobles samordning til muligheten for å løse komplekse samfunnsutfordringer, slik som bekjempelse av barnefattigdom eller bistand til unge som faller ut av videregående skole. Målet om å sette brukeren i sentrum krever at departementer og offentlige virksomheter blir bedre på å jobbe sammen på tvers.[36] Når det gjelder undersøkelser av samordning, kan det derfor se ut som om Riksrevisjonen har et handlingsrom de ikke utnytter så mye som de kunne.

Agenda Kaupang har ikke grunnlag for å vurdere hva som er årsaken til at stortings-representantene oppfatter at det er skjevheter i hvilke typer problemstillinger Riksrevisjonen dekker. Generelt sett vil ulike problemstillinger kunne stille ulike krav til hvordan revisjonskriterier utledes, hvilke empiriske design som velges og hvilke metoder for datainnsamling og analyse som tas i bruk. Riksrevisjonens risiko- og vesentlighetsvurderinger kan også føre til at problemstillinger av det ene eller andre slaget prioriteres. Undersøkelsen gir allikevel grunn til å spørre om Riksrevisjonens prioriteringer av ulike typer problemstillinger bør ses nærmere på, eller om begrunnelsene for prioriteringene bør formidles tydeligere til stortingsrepresentantene.

I den delen av sitt handlingsrom som Riksrevisjonen dekker, gir undersøkelsen grunnlag for å vurdere Riksrevisjonen som

- uavhengig av den partipolitiske prosess
- forståelig i sin formidling av funn og anbefalinger
- nyttig for stortingsrepresentantenes arbeid

Riksrevisjonen oppfattes i stor eller svært stor grad å være uavhengig av den partipolitiske prosess, enten det er ved valg av sektor, tjenester eller virksomheter for revisjon, ved valg av temaer eller problemstillinger, eller ved utarbeiding av konklusjoner og anbefalinger. Slik Agenda Kaupang vurderer det, er det også et tegn på Riksrevisjonens uavhengighet at stortings-representantene ikke gir noen entydige tilbakemeldinger om departementsområder som er for mye eller for lite revidert. I et meningsmangfold som det man finner i Stortinget, må oppfatningene om Riksrevisjonens uavhengighet som denne undersøkelsen viser, regnes som entydige. Slik Agenda Kaupang vurderer det, er resultatene om Riksrevisjonens uavhengighet tilfredsstillende. Forutsetningen for at Riksrevisjonen skal oppfattes som partipolitisk nøytral og objektiv, er til stede.

[36] https://dfo.no/fagomrader/etats-og-virksomhetsstyring/samordning, lest 12. oktober 2022.

Dette bidrar til at Riksrevisjonen kan utøve sin rolle som Stortingets revisjons- og kontrollorgan etter hensikten.

Slik Agenda Kaupang vurderer det, lykkes Riksrevisjonen i hovedsak med å formidle sine funn og anbefalinger på en måte som er forståelig for stortingsrepresentantene, og som representantene kan dra nytte av i sitt arbeid. Ved at stortingsrepresentantene forstår Riksrevisjonens funn og hvilke anbefalinger Riksrevisjonen gir, settes Stortinget i stand til å følge opp regjeringen på områdene som rapportene omtaler. Formålet med de ulike revisjonstypene er ganske klart, men skillet mellom enkelte revisjonstyper oppfattes ikke like klart. Slik Agenda Kaupang vurderer det, er en klar forståelse blant stortingsrepresentantene av formålet og skillet mellom de ulike revisjonstypene ikke nødvendigvis en viktig forutsetning for at Stortinget skal kunne nyttiggjøre seg Riksrevisjonens arbeid. Vi mener at en langt viktigere forutsetning er at Riksrevisjonen lykkes med å formidle hva som er undersøkt, hva som er funnet, hva det betyr og hvilke anbefalinger den mener er hensiktsmessige, uavhengig av hvilken revisjonstype det er. Undersøkelsen tyder på at Riksrevisjonen langt på vei lykkes med sin formidling.

Det er liten tvil om at Riksrevisjonens arbeid er nyttig for Stortinget. Denne undersøkelsen gir en rekke indikasjoner på nytten, både av forvaltningsrevisjonene, regnskapsrevisjonen, selskapskontrollen, for politikkutvikling, og ved at rapportene blir brukt av stortingsrepresentantene til ulike formål. Slik Agenda Kaupang vurderer det, nyter Riksrevisjonen høy tillit blant stortingsrepresentantene.



Del 3 Forvaltningen

4 Ansvarlighet, transparens og integritet

I dette kapittelet danner vi et grunnlag for å vurdere hvordan Riksrevisjonen bidrar til ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen. Temaene kommer fra punkt a. b) i mandatet til Riksrevisjonsutvalget (jf. delkapittel 1.1)[37], og kan knyttes direkte til den internasjonale standarden for riksrevisjoner INTOSAI-P 12.[38]

Standarden, som er kunngjort av International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), tar utgangspunkt i at det er en grunnleggende forventning til riksrevisjoner at de skal utgjøre en forskjell i innbyggernes liv.[39] I hvilken grad riksrevisjoner lykkes med å utgjøre en slik forskjell, avhenger blant annet av at riksrevisjonene bidrar til en … «strengthening [of] the accountability [*ansvarlighet*], transparency [*transparens*] and integrity [*integritet*] of government and public sector entities».[40]

INTOSAI-P 12 går videre ut ifra at riksrevisjoner kan bidra til ansvarlighet, transparens og integritet ved å følge fire prinsipper:

> PRINCIPLE 1: Safeguarding the independence of [Supreme Audit Institutions]
>
> PRINCIPLE 2: Carrying out audits to ensure that government and public sector entities are held accountable for their stewardship over, and use of, public resources
>
> PRINCIPLE 3: Enabling those charged with public sector governance to discharge their responsibilities in responding to audit findings and recommendations and taking appropriate corrective action
>
> PRINCIPLE 4: Reporting on audit results and thereby enabling the public to hold government and public sector entities accountable

Ved å undersøke i hvilken grad Riksrevisjonen følger de fire prinsippene, kan man dermed belyse hvordan Riksrevisjonen bidrar til å fremme ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen.

Når det gjelder prinsipp nummer 1 om riksrevisjoners uavhengighet, viser INTOSAI-P 12 til en rekke virkemidler for å ivareta uavhengigheten. Det er ikke innenfor rammene til denne evalueringen å gå inn i alle virkemidlene, eller til å undersøke forvaltningens oppfatninger om Riksrevisjonens uavhengighet spesielt. Vi går derfor ikke videre inn i spørsmålet om uavhengighet i denne rapporten. Vi viser ellers til undersøkelsen i Stortinget, som viser at Riksrevisjonen i stor eller svært stor grad oppfattes å være uavhengig av den partipolitiske prosess, jf. kapittel 3.

I dette kapittelet tar vi først og fremst utgangspunkt i prinsipp nummer 2 og 3 for å vurdere Riksrevisjonens bidrag til ansvarlighet, transparens og integritet. Prinsipp nummer 2 handler om at Riksrevisjonen skal bidra til at forvaltningen blir ansvarliggjort. Vi undersøker dette nærmere i første del av kapittelet.

[37] Innst. 341 S (2020–2021) Innstilling fra Stortingets presidentskap om å utrede Riksrevisjonens virksomhet.
[38] INTOSAI-P 12 The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions – making a difference to the lives of citizens.
[39] INTOSAI-P 12 The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions – making a difference to the lives of citizens, s. 6.
[40] INTOSAI-P 12 The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions – making a difference to the lives of citizens, s. 6.

Den andre delen av kapittelet handler om hvorvidt Riksrevisjonens formidling av funn og anbefalinger bidrar til at feil og mangler blir rettet opp, jf. prinsipp nummer 3. Den andre delen av kapittelet handler også om forvaltningens oppfatninger om Riksrevisjonens rapporter, jf. prinsipp 4.

4.1 Bidrag til ansvarliggjøring

Oppfatter forvaltningen at den blir ansvarliggjort som en følge av Riksrevisjonens undersøkelser?

En forvaltning som er godt rustet til å bli holdt ansvarlig for sin bruk av fellesskapets verdier, er en forvaltning med god intern kontroll. Det er relevant å undersøke i hvilken grad forvaltningen oppfatter at Riksrevisjonen bidrar til at det klargjøres hvem som er ansvarlige for beslutninger, at praksis rapporteres og forklares, og at det finnes effektive tiltak som avdekker feil og mangler. Det er også et spørsmål om Riksrevisjonen bidrar til at forvaltningen har klare retningslinjer for virksomheten og selv retter et kritisk blikk på virksomheten gjennom systematisk evaluering av denne. I COSO-rammeverket for intern kontroll fremheves i tillegg betydningen av at virksomhetene prioriterer intern kontroll og tar arbeidet med å fremme integritet og etiske verdier på alvor.[41]

En forvaltning som er godt rustet til å bli holdt ansvarlig for sin bruk av fellesskapets verdier, er også en forvaltning med ansvarlig økonomistyring. Vi har derfor også undersøkt forvaltningens oppfatning av Riksrevisjonens bidrag til økonomistyringen.

4.1.1 Intern kontroll

I spørreundersøkelsene om forvaltningens erfaringer med regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll spurte vi:

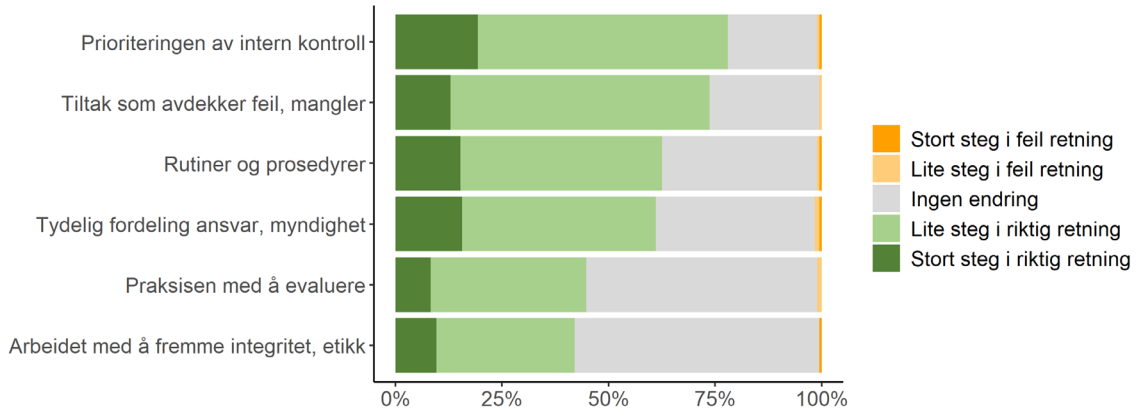
> Har Riksrevisjonens revisjon ført til at det er tatt steg i riktig eller feil retning når det gjelder

- prioriteringen av intern kontroll
- arbeidet med å fremme integritet og etiske verdier i virksomheten
- tydelig fordeling av ansvar og myndighet
- utviklingen av tiltak som avdekker feil og mangler
- rutiner og prosedyrer for virksomhetsprosesser
- praksisen med å evaluere virksomheten

Regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjonene

Vi ser først nærmere på svarene om regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjonene. Svarene er oppsummert i figur 4-1 og 4-2.

[41] Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2013). Internal Control – Integrated Framework.



Figur 4-1 Regnskapsrevisjonen: Bidrag til intern kontroll. Rangert. Note: n = 188.[42] Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjonen

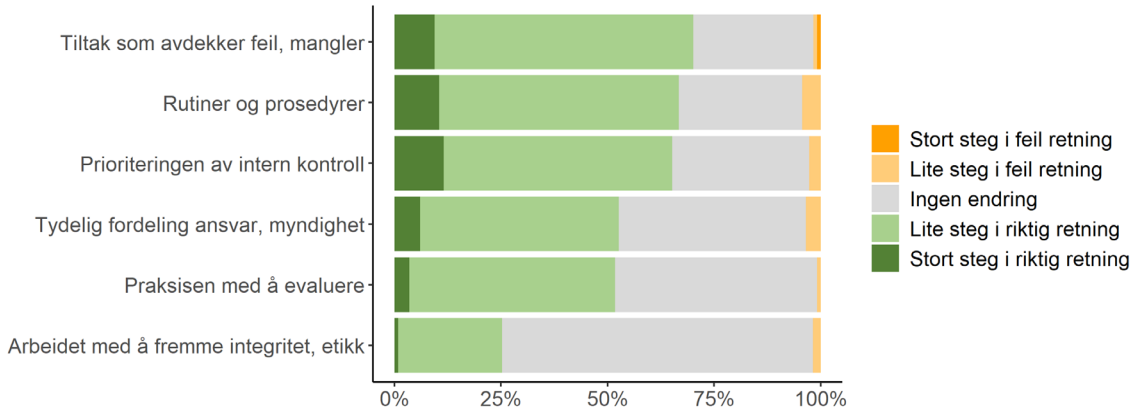
Figur 4-1 viser at 78 prosent av respondentene mener at regnskapsrevisjonen har ført til at det er tatt steg i riktig retning i prioriteringen av intern kontroll. 19 prosent mener steget har vært stort. Som et overordnet funn bør dette regnes som positivt. Virksomhetenes arbeid med intern kontroll kan omfatte en rekke ulike aktiviteter for å fremme et godt kontrollmiljø, vurdere risiko, utøve kontroll, kommunisere og overvåke. I den grad prioriteringen av intern kontroll har ført til god praksis på området, har regnskapsrevisjonen her bidratt på viktige områder for at forvaltningen skal være rustet til å bli holdt ansvarlig for sin bruk av fellesskapets verdier.

Figur 4-1 viser videre at 74 prosent av respondentene mener at regnskapsrevisjonen har bidratt positivt til utviklingen av tiltak som avdekker feil og mangler. 62 prosent mener regnskaps-revisjonen har bidratt positivt til rutiner og prosedyrer for virksomhetsprosesser, og 61 prosent mener det har vært et positivt bidrag til tydelig fordeling av ansvar og myndighet.

Det er mindre enn halvparten av respondentene som mener regnskapsrevisjonen har bidratt positivt til forvaltningens praksis med å evaluere egen virksomhet (44 prosent) og til forvaltningens arbeid med å fremme integritet og etiske verdier (42 prosent). De fleste mener at regnskapsrevisjonen ikke har ført til noen endring på disse områdene.

Andelene som mener at regnskapsrevisjonen har ført til steg i feil retning, er svært små.

[42] I denne og andre figurnoter angir vi totalt antall respondenter på hvert spørsmål, inkludert de som eventuelt har svart «Vet ikke» eller «Ikke aktuelt», og som derfor ikke er vist i figuren. Tallene på de som har tatt stilling til hvert spørsmål, står i tabellene i vedlegg 1.



Figur 4-2 Forvaltningsrevisjon: Bidrag til intern kontroll. Rangert. Note: n = 126. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Figur 4-2 viser at 66 prosent av respondentene mener at forvaltningsrevisjon har ført til steg i riktig retning i prioriteringen av intern kontroll.

Om lag like mange mener at forvaltningsrevisjon har bidratt positivt til utviklingen av tiltak som avdekker feil og mangler (70 prosent), og til rutiner og prosedyrer for virksomhetsprosesser (67 prosent).

Figur 4-2 viser videre at cirka halvparten av respondentene mener forvaltningsrevisjon har gitt et positivt bidrag til tydelig fordeling av ansvar og myndighet (53 prosent), og til forvaltningens praksis med å evaluere egen virksomhet (52 prosent).

Kun 25 prosent av respondentene mener forvaltningsrevisjon har bidratt positivt til forvaltningens arbeid med å fremme integritet og etiske verdier. De aller fleste – 73 prosent – mener forvaltningsrevisjon ikke har ført til noen endring på området.

Andelene som mener at forvaltningsrevisjon har ført til steg i feil retning, er svært liten.

Selskapskontrollen

I spørreundersøkelsen om forvaltningens erfaringer med selskapskontroll var det seks virksomheter som vurderte Riksrevisjonens bidrag til intern kontroll.

Prioriteringen av intern kontroll: Tre virksomheter mente at selskapskontrollen ikke hadde ført til noen endring, mens de tre andre mente den hadde ført til steg i riktig retning.

Arbeidet med å fremme integritet og etiske verdier i virksomheten: Fire virksomheter svarte «ingen endring», og to virksomheter mente selskapskontrollen hadde førte til et lite steg i riktig retning.

Tydelig fordeling av ansvar og myndighet: Her var det kun én virksomhet som svarte «ingen endring». De fem andre mente selskapskontrollen hadde ført til steg i riktig retning.

Utviklingen av tiltak som avdekker feil og mangler: Samtlige virksomheter mente selskapskontrollen hadde ført til et lite steg i riktig retning.

Rutiner og prosedyrer for virksomhetsprosesser: To virksomheter svarte «ingen endring». De fire andre mente selskapskontrollen hadde ført til steg i riktig retning.

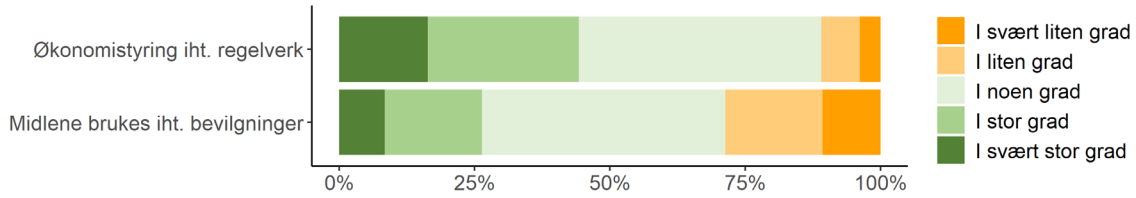
Praksisen med å evaluere virksomheten: Tre virksomheter mente at selskapskontrollen ikke hadde ført til noen endring, mens de tre andre mente den hadde ført til steg i riktig retning.

4.1.2 Økonomistyring

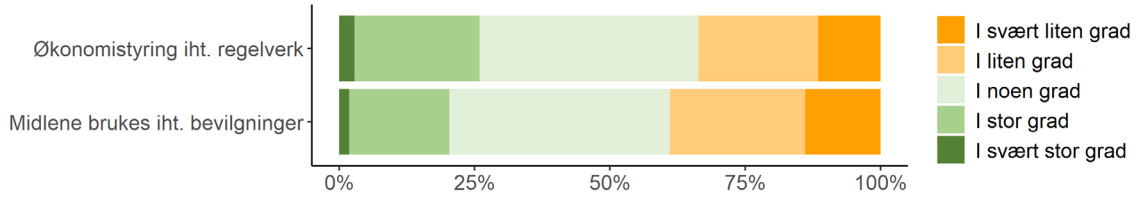
I spørreundersøkelsene spurte vi videre:

> I hvilken grad har Riksrevisjonens revisjon bidratt til
>
> - at midlene brukes i tråd med Stortingets bevilgninger
> - at økonomistyringen er i tråd med regelverket

Vi har oppsummert svarene i figur 4-3 og 4-4.



Figur 4-3 Regnskapsrevisjonen: Bidrag til god økonomistyring. Rangert. Note: n = 188. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjonen



Figur 4-4 Forvaltningsrevisjon: Bidrag til god økonomistyring. Rangert. Note: n = 125. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Figur 4-3 viser at 89 prosent av respondentene mener at regnskapsrevisjonen i noen eller større grad har bidratt til at økonomistyringen er i tråd med regelverket. Ifølge 44 prosent av respondentene har bidraget vært stort. Det tyder på at det er en bred oppfatning i forvaltningen om at regnskapsrevisjonen har ført til positiv utvikling i virksomhetenes økonomistyring.

Det er en mindre, men fortsatt betydelig andel av respondentene som mener at regnskapsrevisjonen har bidratt noe til at midlene brukes i tråd med Stortingets bevilgninger (71 prosent). 26 prosent mener bidraget har vært stort.

Figur 4-4 viser en noe mer nøktern vurdering av bidraget til forvaltningsrevisjon innen økonomistyring. Om lag to tredjedeler av respondentene mener at forvaltningsrevisjon i noen eller større grad har bidratt til at økonomistyringen er i tråd med regelverket (66 prosent) og til at midlene brukes i tråd med Stortingets bevilgninger (62 prosent). Andelene respondenter som mener at bidraget fra forvaltningsrevisjon har vært stort er 26 prosent og 21 prosent.

4.2 Bidrag til oppretting av feil og mangler

Oppfatter forvaltningen at Riksrevisjonens formidling bidrar til at feil og mangler rettes opp?

Riksrevisjonen kan ha dialog med forvaltningen om funn og anbefalinger både underveis mens undersøkelsene pågår, og etterpå når rapportene er ferdig skrevet. Revisjonsrapportene er en viktig del av Riksrevisjonens formidling. Samtidig skjer det formidlingsarbeid på en rekke andre måter. Det omfatter for eksempel brev, presentasjoner, møter og kontakt i forbindelse med kontrollhandlinger ute i virksomhetene.

I prinsippet kan forvaltningen bli oppmerksom på feil og mangler gjennom hele revisjonsprosessen. Forvaltningen kan når som helst iverksette tiltak. For å vurdere hvorvidt Riksrevisjonens formidling av funn og anbefalinger bidrar til at feil og mangler blir rettet opp, er det derfor nødvendig å belyse formidlingen som skjer både underveis og etter en revisjon.

Riksrevisjonen vektlegger selv formidlingsarbeidet, og gjennomfører årlig brukerundersøkelser hos alle reviderte virksomheter. Brukerundersøkelsen har de siste årene bestått av syv spørsmål formulert som påstander, som skal belyse oppfatninger av både kvaliteten på revisjonsprosessen og opplevd nytteverdi av revisjonen. Overordnet viser brukerundersøkelsene at revisjonsprosessene vurderes som gode, og nytteverdien av revisjonene oppleves gjennomgående som rimelig høy blant de reviderte. Brukerundersøkelsene viser at virksomheter som har gjennomgått regnskapsrevisjoner, vurderer Riksrevisjonen gjennomgående som sterk på forhold som å presentere revisjonsresultater på en god og troverdig måte og å kommunisere saklig og balansert gjennom revisjonsprosessen. Tilsvarende for forvaltningsrevisjoner og selskapskontroller vurderer også virksomhetene at kommunikasjonen med virksomheten underveis har vært god, og at det i hovedsak har vært tilstrekkelig kontakt mellom Riksrevisjonen og revidert enhet underveis i revisjonen. Brukerundersøkelsene viser også at oppfatningen av revisjonene har holdt seg stabil over tid. Spørsmålene i Riksrevisjonens brukerundersøkelse er mer overordnede enn spørsmålene i vår undersøkelse, og vi refererer derfor ikke til dem i detalj gjennom denne evalueringen. Samtidig er det verdt å peke på at resultatene fra brukerundersøkelsene samsvarer med et overordnet inntrykk fra våre undersøkelser av at revidert enhet gjennomgående opplever revisjonene som gode og nyttige, og kvaliteten på revisjonsprosessene som god.

I denne delen av kapittelet tar vi til dels utgangspunkt i INTOSAI-P 12 prinsipp nummer 3, «Enabling those charged with public sector governance to discharge their responsibilities in responding to audit findings and recommendations and taking appropriate corrective action». I konkretiseringen av prinsippet legger INTOSAI blant annet vekt på at riksrevisjoner bør ha god kommunikasjon med de reviderte enhetene, at riksrevisjoner bør gi relevant, objektiv og rettidig informasjon, at riksrevisjoner bør drøfte generelle funn fra sine revisjoner med forvaltningen, og at riksrevisjoner bør gi gode anbefalinger.[43]

Vi undersøker også forvaltningens vurdering av rapportenes nytte, og vi kartlegger hvordan rapportene brukes i forvaltningen.

Riksrevisjonens formidling av revisjonsfunn har også berøringspunkter med veiledningsfunksjonen, som vi omtaler i kapittel 6.

4.2.1 Underveis

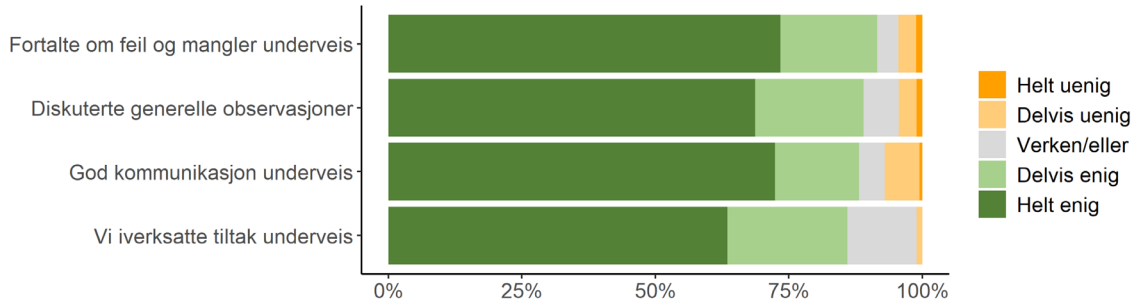
For å belyse Riksrevisjonens formidling underveis i undersøkelsene, stilte vi følgende spørsmål i spørreundersøkelsene om regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll:

> Underveis, mens revisjonen pågikk: Hvor enig eller uenig er du i følgende utsagn om formidlingen?
>
> - Underveis i revisjonen har Riksrevisjonens kommunikasjon med oss vært god
> - Underveis i revisjonen fortalte Riksrevisjonen om feil og mangler som ble oppdaget
> - Riksrevisjonen diskuterte generelle observasjoner fra sine revisjoner med oss
> - Riksrevisjonens formidling av funn underveis gjorde at vi satte i gang tiltak for å rette opp feil og mangler

[43] INTOSAI-P 12 The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions – making a difference to the lives of citizens.

Regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjonene

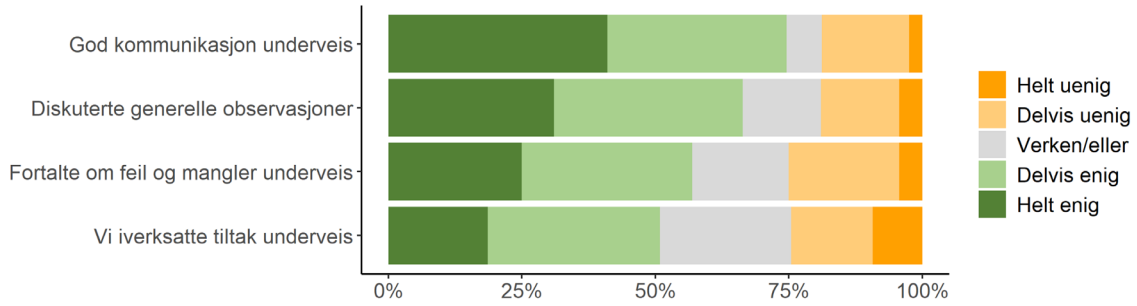
Vi ser først nærmere på svarene om regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjonene. Svarene er oppsummert i figur 4-5 og 4-6.



Figur 4-5 Regnskapsrevisjonen: Kommunikasjon underveis. Rangert. Note: n = 186. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjonen

Figur 4-5 viser at 91 prosent av respondentene svarer at regnskapsrevisjonen fortalte underveis om feil og mangler som ble oppdaget. 89 prosent svarer at regnskapsrevisjonen diskuterte generelle observasjoner fra sine revisjoner med forvaltningen. 88 prosent er enig i at kommunikasjon underveis har vært god. 85 prosent svarer at regnskapsrevisjonens formidling av funn underveis gjorde at de satte i gang tiltak for å rette opp feil og mangler. Mellom 63 prosent og 73 prosent er helt enig i påstandene.

Svarene tyder på at Riksrevisjonens formidlingsarbeid underveis i regnskapsrevisjonen oppleves som godt egnet til å bidra til læring, utvikling og oppretting av feil og mangler.



Figur 4-6 Forvaltningsrevisjon: Kommunikasjon underveis. Rangert. Note: n = 124. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjonen

Når det gjelder forvaltningsrevisjon, viser figur 4-6 at 57 prosent av respondentene svarer at Riksrevisjonen fortalte underveis om feil og mangler som ble oppdaget. 66 prosent svarer at Riksrevisjonen diskuterte generelle observasjoner fra sine revisjoner med forvaltningen. 75 prosent er enig i at kommunikasjon underveis har vært god. 51 prosent svarer at Riksrevisjonens formidling av funn underveis gjorde at forvaltningen satte i gang tiltak for å rette opp feil og mangler. Mellom 19 prosent og 41 prosent er helt enig i påstandene.

At 75 prosent av respondentene er helt eller delvis enig i at kommunikasjonen i forbindelse med forvaltningsrevisjoner har vært god, er i utgangspunktet betryggende. Andelen er lavere enn for regnskapsrevisjonen (88 prosent), men kommunikasjonsformen i de to revisjonsformene kan vanskelig sammenlignes. I regnskapsrevisjonen er mye av kommunikasjonen løpende og ganske

tett på regnskapsmedarbeiderne ute i virksomhetene. I forvaltningsrevisjoner er kommunikasjonen noe mer formell og orientert mot ledere som – i organisatorisk forstand – gjerne sitter noe lenger bort fra selve tjenesteytingen. At det er en noe lavere andel som er enig i at kommunikasjonen rundt forvaltningsrevisjoner har vært god, er derfor ikke overraskende. Det er allikevel verdt å rette noe oppmerksomhet mot at det bare er 41 prosent av respondentene som er *helt* enig i at kommunikasjonen rundt forvaltningsrevisjoner har vært god. Vi tolker det som at de 34 prosentene som er *delvis* enig har hatt erfaringer med kommunikasjonen som ikke har vært fullt ut tilfredsstillende. 18 prosent av respondentene er uenig i påstanden om god kommunikasjon. Samlet sett gir det grunn til å spørre om Riksrevisjonens kommunikasjon med forvaltningen underveis i forvaltningsrevisjoner alltid er god nok.

At 57 prosent svarer at Riksrevisjonen fortalte om feil og mangler som ble oppdaget, og at 66 prosent svarer at Riksrevisjonen diskuterte generelle observasjoner fra sine revisjoner med forvaltningen, viser at det også i forvaltningsrevisjoner gjøres et formidlingsarbeid underveis. Omfanget er noe mindre enn i regnskapsrevisjonen. Det kan trolig forklares med at forvaltnings-revisjoner følger andre løp og baseres på andre metoder enn regnskapsrevisjon. I forvaltnings-revisjoner brukes samfunnsvitenskapelige metoder for å samle og sammenstille data for å danne grunnlag for vurderinger opp mot revisjonskriterier. I slike prosesser er det ikke uvanlig at feil og mangler er noe som avdekkes et stykke ut i analysearbeidet. Funnene er gjerne av et slag som egner seg best å formidle i rapporten fra undersøkelsen, og derfor først i rapportutkast som forelegges departementet. Det at svarene viser at det også i forvaltningsrevisjoner gjøres et formidlingsarbeid underveis er positivt, slik vi vurderer det.

51 prosent svarer at Riksrevisjonens formidling av funn underveis gjorde at forvaltningen satte i gang tiltak for å rette opp feil og mangler (32 prosent er delvis enig; 19 prosent er helt enig). Svarene gir grunnlag for en positiv vurdering, slik vi ser det. I rapportene fra forvaltningsrevisjoner retter Riksrevisjonen gjerne kritikk mot forhold som kan ha utviklet seg over tid, og som vil kreve tid å rette opp eller forebygge. Tiltak er gjerne først aktuelt å utvikle og sette ut i livet etter at forvaltningen har fått rapporten og anbefalingene. Det at så vidt mange er enige i at også Riksrevisjonens formidling underveis utløser tiltak, tyder på at kommunikasjonen rundt forvaltningsrevisjoner var egnet til å bidra til læring og utvikling.

Vi har valgt tre revisjoner som vi har belyst som case, slik at de kan fungere som eksempler på ulike temaer i undersøkelsen. Boksene nedenfor viser eksempler som illustrerer betydningen og virkningen av dialogen mellom Riksrevisjonen og de reviderte enhetene underveis i revisjonene.

Boks 4-1: Eksempel fra regnskapsrevisjonen av forsvarssektoren
Et av casene vi har sett nærmere på er regnskapsrevisjonens oppfølging av forsvarssektorens praksis rundt merverdiavgift på omsetning av varer og tjenester mellom enhetene i sektoren. Vi er kjent med synspunkter i Forsvarsdepartementet om at Riksrevisjonen i for stor grad la Skattedirektoratets og Finansdepartementets tolkning av merverdiavgiftsloven til grunn. Informantene i Forsvarsdepartementet skulle gjerne sett at Riksrevisjonen i større grad gjorde egne vurderinger i spørsmålet om ett eller flere avgiftssubjekter. Forsvarsdepartementets syn om at sektoren var å anse som ett avgiftssubjekt, var basert på etablert praksis og hensynet til enkelhet. Da Riksrevisjonen, ifølge disse synspunktene, uten videre la Skattedirektoratets og Finansdepartementets tolkning til grunn, var det i praksis ikke noe dialog om spørsmålet. Forsvarsdepartementet hadde ikke annet valg enn å endre praksis.[44]

[44] Caset som helhet er oppsummert i vedlegg 2.

Boks 4-2: Eksempel fra Dokument 3:15 (2020–2021) *Riksrevisjonens undersøkelse av helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser*
I forbindelse med Riksrevisjonens undersøkelse av helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser trekker flere informanter (i vår kartlegging) frem at kommunikasjonen underveis var god. Det ble lagt til rette for flere møter med de ulike fagmiljøene i forvaltningen, og for kommunenes del også gruppeintervju med noen kommuner og KS. Flere stiller seg positive til at de ble forelagt informasjon om funn underveis, og ble gitt anledning til å kommentere på disse.[45]

Boks 4-3: Eksempel fra Dokument 3:3 (2021–2022) *Riksrevisjonens oppfølging av Dokument 3:10 (2016–2017) om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning*
I sammenheng med Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon og oppfølgingsundersøkelse om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning, ble dialog og kommunikasjon gjennomført i tråd med Riksrevisjonens vanlige prosedyrer. Det var dialog ved viktige milepæler i prosjektet, ved oppstart, i sammenheng med valg av revisjonskriterier som skulle brukes og om innrettingen av undersøkelsen. Videre i sammenheng med faktasjekk og utkast til rapport. I oppfølgingsundersøkelsen ble det rettet en henvendelse til departementene hvor Riksrevisjonen spurte om hvilke tiltak som var gjennomført siden den første undersøkelsen. Videre hadde Riksrevisjonen kontakt med arkivenhetene i departementene, men dette ble i hovedsak gjennomført skriftlig. Det ble i liten grad gjennomført involveringsprosesser med departementenes ledelse slik en gjorde i sammenheng med den første undersøkelsen. Dette er ikke vanlig å gjøre i oppfølgings-undersøkelser i og med at revisjonskriterier og fremgangsmåte alt er fastlagt.[46]

Selskapskontrollen

I spørreundersøkelsen om forvaltningens erfaringer med selskapskontroll, var det seks virksomheter som vurderte Riksrevisjonens formidling underveis i undersøkelsene.

Samtlige seks virksomheter var helt eller delvis enig i at Riksrevisjonens kommunikasjon har vært god, at Riksrevisjonen fortalte underveis om feil og mangler som ble oppdaget, at Riksrevisjonen diskuterte generelle observasjoner fra sine kontroller, og at Riksrevisjonens formidling underveis gjorde at virksomheten satte i gang tiltak for å rette opp feil og mangler.[47]

Det gikk frem av vårt intervju med Nærings- og fiskeridepartementet at dialogen med Riksrevisjonen oppfattes som god. Riksrevisjonen åpner for tilbakemeldinger og innspill, for eksempel på utkast til revisjonskriterier og rapport. Riksrevisjonen oppfattes som lydhør for innspillene. For eksempel har Riksrevisjonen, ifølge departementet, bearbeidet og korrigert revisjonskriterier og rapportutkast etter departementets innspill om kilders gyldighet, kriteriers relevans, og om premisser og forståelse som ligger til grunn for faktabeskrivelsene. En god revisjonsdialog oppfattes å være en prioritet for Riksrevisjonen.

[45] Caset som helhet er oppsummert i vedlegg 2.
[46] Caset som helhet er oppsummert i vedlegg 2.
[47] Én virksomhet som svarte «verken/eller» om «underveis i kontrollen fortalte Riksrevisjonen om feil og mangler som ble oppdaget», utgjorde unntaket.

4.2.2 I etterkant

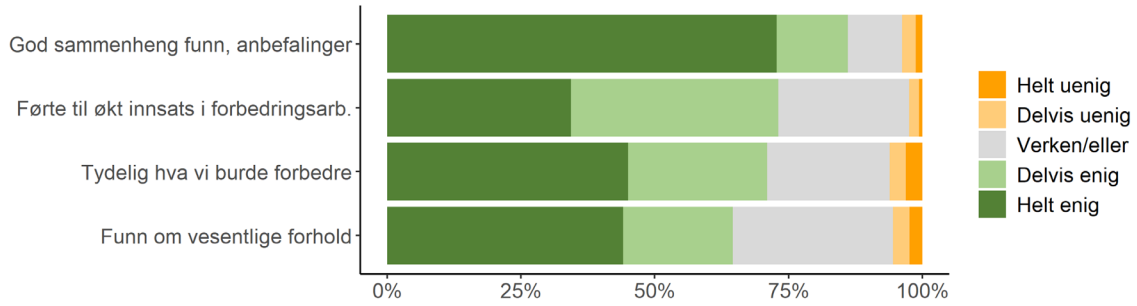
For å belyse Riksrevisjonens formidling i etterkant av undersøkelsene, stilte vi følgende spørsmål i spørreundersøkelsene:

> I etterkant, da rapporten forelå: Hvor enig eller uenig er du i følgende utsagn om formidlingen?

- I rapporten fra revisjonen var det god sammenheng mellom funn og anbefalinger
- I rapporten fra revisjonen formidlet Riksrevisjonen funn og anbefalinger som gjorde det tydelig hva vi burde forbedre
- I rapporten fra revisjonen formidlet Riksrevisjonen funn eller anbefalinger om forhold som er vesentlige for virksomheten
- Riksrevisjonens revisjon førte til økt innsats i arbeidet med forbedringer

Regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjonene

Vi ser først nærmere på svarene om regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjonene. Svarene er oppsummert i figur 4-7 og 4-8.



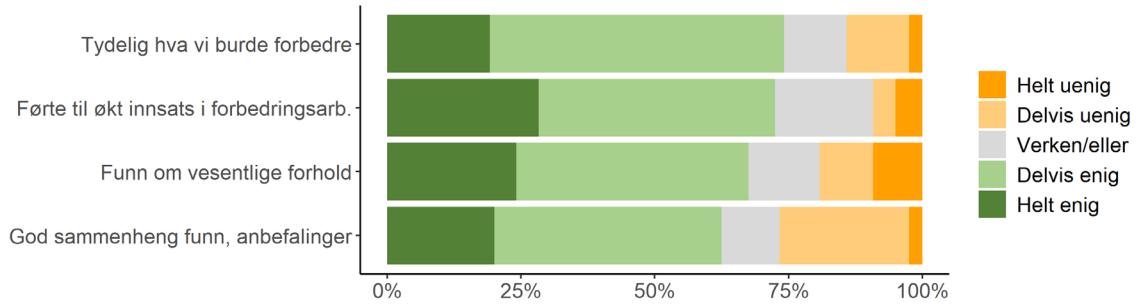
Figur 4-7 Regnskapsrevisjon: Kommunikasjon da rapporten forelå. Rangert. Note: n = 186. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjonen

Figur 4-7 viser at 86 prosent av respondentene er enige i at det var god sammenheng mellom funn og anbefalinger i revisjonsberetningen. 73 prosent er *helt* enige. 73 prosent er enige i at regnskapsrevisjonen førte til økt innsats i arbeidet med forbedringer. 71 prosent er enige i at revisjonsberetningen formidlet funn som gjorde det tydelig hva de burde forbedre. 64 prosent er enige i at revisjonsberetningen formidlet funn om forhold som er vesentlige for virksomheten.

Det at så vidt mange er helt eller delvis enige i at det var god sammenheng mellom funn og anbefalinger i revisjonsberetningen, tyder på at Riksrevisjonen har oppnådd høy indre konsistens i revisjonsberetningen. Gitt at revisjonsfunnene vurderes som rimelige, tilsier det at regnskaps-revisjonens anbefalinger har høy legitimitet i forvaltningen.

I manges øyne gjorde regnskapsrevisjonen det også tydelig hva som var forbedringsbehovene, samtidig som revisjonen i noen grad førte til økt innsats i arbeidet med forbedringer.

Flere mente også at revisjonsberetningen formidlet funn om forhold som er vesentlige for virksomheten. En mulig forklaring på hvorfor ikke flere svarte at de var enige i dette, er at det som regnes som verdt å påpeke fra revisors perspektiv ikke alltid reflekterer forholdene som er viktigst fra virksomhetenes perspektiv.



Figur 4-8 Forvaltningsrevisjon: Kommunikasjon da rapporten forelå. Rangert. Note: n = 124. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjonen

Når det gjelder forvaltningsrevisjon, viser figur 4-8 at 74 prosent av respondentene er enige i at rapporten fra undersøkelsen formidlet funn som gjorde det tydelig hva de burde forbedre. 72 prosent er enige i at forvaltningsrevisjon førte til økt innsats i arbeidet med forbedringer. 28 prosent er *helt* enige. 67 prosent er enige i at rapporten fra undersøkelsen formidlet funn om forhold som er vesentlige for virksomheten. 63 prosent er enige i at rapporten fra undersøkelsen hadde god sammenheng mellom funn og anbefalinger. 27 prosent er uenige i dette.

Boksene nedenfor viser eksempler som illustrerer hvordan Riksrevisjonens rapporter kan bidra til forbedringer og oppretting av feil på områdene de undersøker.

Boks 4-4: Eksempler fra regnskapsrevisjonen av forsvarssektoren

Merverdiavgift

I november 2019 ba Forsvarsdepartementet sine underliggende etater om å endre praksis rundt merverdiavgift på omsetning av varer og tjenester mellom enhetene, i henhold til Skattedirektoratets fortolkning av regelverket. I brevet som Forsvarsdepartementet sendte til etatene, viste de blant annet til Riksrevisjonens vurderinger. Det går frem av intervjuer i Riksrevisjonen og Forsvarsdepartementet at Riksrevisjonens valg om å ta opp saken og følge den opp i revisjonene for 2018 og 2019, utløste prosessen som førte til at departementet endret sin praksis. I regnskapsrevisjonen for 2020 fant Riksrevisjonen at Forsvarsdepartementet og de underliggende virksomhetene hadde beregnet merverdiavgift på all omsetning av varer og tjenester mellom virksomheter i sektoren, og at dette var reflektert i regnskapene slik det skulle. Etter Riksrevisjonens vurdering hadde Forsvarsdepartementet fra og med regnskapsåret 2020 en riktig fortolkning og praktisering av merverdiavgiftsloven. Riksrevisjonen avsluttet saken.

Horisontal samhandel

Ifølge Riksrevisjonen oppdaget de i forbindelse med 2018-revisjonen at måten Forsvaret praktiserte intern fakturering på, kunne føre til feil rapportering i statsregnskapet. Riksrevisjonen tok opp spørsmålet med Forsvaret i brev, og fulgte opp spørsmålet per e-post og i møte. Forsvarets praksis førte til vesentlige feil først i 2019-regnskapet, og Riksrevisjonen omtalte saken i Dokument 1 (2020–2021). Stortinget bevilget årlig midler til forsvaret fordelt på hver forsvarsgren og andre enheter basert på en budsjettkapittelstruktur[48]. Enhetenes bruk av midlene til innkjøp fra Forsvarets logistikkorganisasjon ble imidlertid ikke nødvendigvis bokført før det året enhetene tok materiellet ut. Det kunne føre til at enhetene bokførte kjøpet et senere år enn midlene var bevilget for. På den måten kunne situasjonen oppstå at statsregnskapets opplysninger om enhetenes forbruk ikke samsvarte med bevilgningene per gren for det aktuelle året. Løsningen på saken om horisontal samhandel ble dels å gjennomføre planlagte justeringer i kapittelstrukturen i forsvarsbudsjettet. Forsvarsministeren viste til at den nye kapittelstrukturen ville bidra til å løse utfordringene som Riksrevisjonen hadde påpekt. I Riksrevisjonens rapport fra regnskapsrevisjonen for 2020 skrev Riksrevisjonen at endringen i kapittelstrukturen til forsvarsbudsjettet for 2021 ville innebære at horisontal samhandel fra 2021 ikke lenger vil føre til vesentlige brudd på bevilgningsreglementet og vesentlige feil i bevilgningsrapporteringen i Forsvaret.[49]

[48] Hæren, Sjøforsvaret, Luftforsvaret, Heimevernet, Etterretningstjenesten, Forsvarets logistikkorganisasjon, Kystvakten, Redningshelikoptertjenesten, Norske styrker i utlandet og Kulturelle og allmennyttige formål.

[49] Caset som helhet er oppsummert i vedlegg 2.

Boks 4-5: Eksempel fra Dokument 3:3 (2021–2022) *Riksrevisjonens oppfølging av Dokument 3:10 (2016–2017) om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning*
I sammenheng med Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon og oppfølgingsundersøkelse om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning, ble ganske alvorlige mangler i praksis avslørt. Oppfølgingsundersøkelsen viste at praksis i liten grad var forbedret, selv om flere tiltak var gjennomført. Det var lite reell motargumentasjon fra de reviderte enhetene. Undersøkelsen viste at det fremdeles var utfordringer med praksis, men de reviderte mener de forbedringer som tross alt er oppnådd kunne vært synliggjort bedre. Ifølge de reviderte var kanskje det viktigste resultatet av undersøkelsen at det ble skapt mer oppmerksomhet om arkivering og åpenhet. E-læringskurset om arkivering og journalføring som ble utviklet som følge av rapporten ville nok kommet uansett, men kom raskere på grunn av undersøkelsen. Det ble også kanskje lettere for Arkivverket å begrunne tilsynsaktiviteter på området etter undersøkelsen.[50]

Selskapskontrollen

I spørreundersøkelsen om forvaltningens erfaringer med selskapskontroll, var det seks respondenter som vurderte Riksrevisjonens formidling i etterkant av undersøkelsene.

Samtlige seks virksomheter var helt eller delvis enig i at rapportene har god sammenheng mellom funn og anbefalinger, at rapportene formidler funn og anbefalinger som gjør det tydelig hva som bør forbedres, at Riksrevisjonen gir anbefalinger om forhold som er vesentlige for virksomheten, og at Riksrevisjonens undersøkelse førte til økt innsats i arbeidet med forbedringer.

4.2.3 Oppfatninger om rapportenes nytte

I spørreundersøkelsene til forvaltningen har vi også spurt om Riksrevisjonens rapporter vurderes som egnet i virksomhetens arbeid med forbedringer. De påfølgende figurene oppsummerer vurderinger knyttet til flere aspekter ved nytten av rapportene.

Som beskrevet innledningsvis i kapittelet, er spørsmål om opplevd nytte av revisjonsrapportene også forhold som undersøkes overordnet gjennom Riksrevisjonens egne brukerundersøkelser. Brukerundersøkelsene viser at virksomheter som har hatt regnskapsrevisjon, vurderer at rapportene brukes til å forbedre virksomheten, mens virksomheter som har hatt forvaltningsrevisjon, også tilsvarende i hovedsak opplever rapportene som relevante, at de presenterer faktiske forhold på en god måte, at rapportene vil kunne bidra til forbedringer på de områdene som er belyst i rapporten, og at anbefalingene er nyttige. Resultatene fra brukerundersøkelsene viser at virksomheter som svarer med utgangspunkt i gjennomgått regnskapsrevisjon i gjennomsnitt vurderer nytteverdien som høyere (gjennomsnittskår på 3,9 av 4,0 i 2021) enn virksomheter som har hatt forvaltningsrevisjon (snittskår 3,3 av 4,0 i 2021).

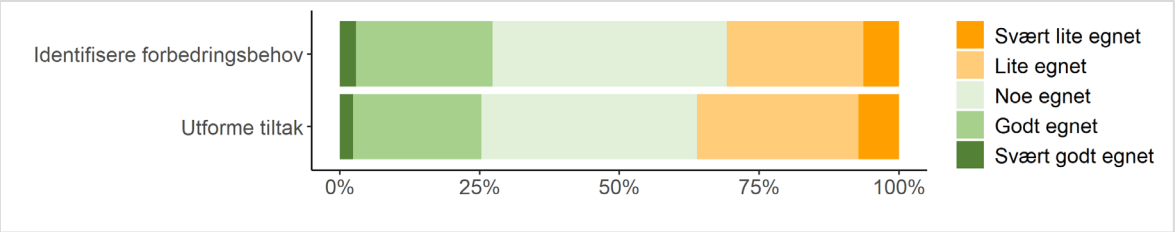
Regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjonene

Vi begynner med å se nærmere på regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjonene.
I spørreundersøkelsene spurte vi:

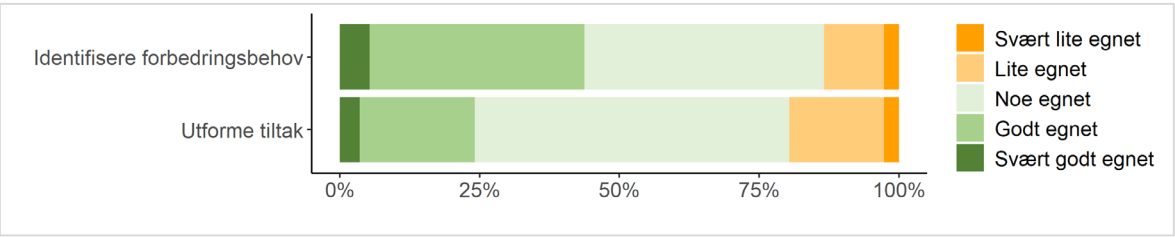
> Hvor egnet eller lite egnet er Riksrevisjonens rapporter som grunnlag for å
>
> - identifisere behov for forbedringer?
> - utforme tiltak for forbedring?

[50] Caset som helhet er oppsummert i vedlegg 2.

Figur 4-9 og 4-10 oppsummerer svarene.



Figur 4-9 Regnskapsrevisjon: Revisjonsberetningenes egnethet for å identifisere forbedringsbehov og utforme tiltak. Note: n = 184. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjon



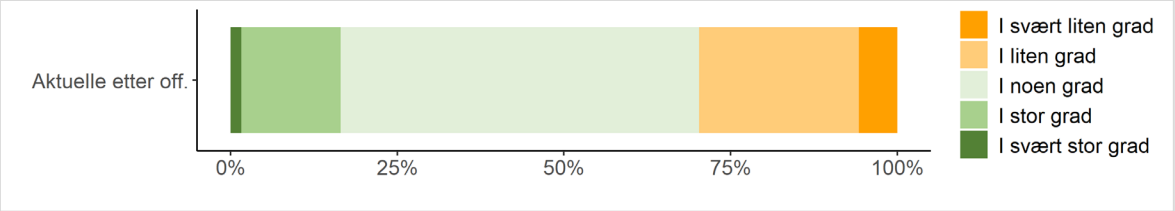
Figur 4-10 Forvaltningsrevisjon: Rapportenes egnethet for å identifisere forbedringsbehov og utforme tiltak. Note: n = 114. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Figur 4-9 og 4-10 viser at rapportene fra forvaltningsrevisjoner vurderes som noe bedre egnet til å identifisere forbedringsbehov og utforme tiltak enn revisjonsberetningene fra regnskapsrevisjonen. 87 prosent av respondentene svarer at rapportene fra forvaltningsrevisjoner er noe egnet, godt eller svært godt egnet til å identifisere forbedringsbehov, mens 80 prosent svarer det samme når det gjelder som grunnlag for å utforme tiltak. For revisjonsberetningene fra regnskapsrevisjonen er de tilsvarende andelene 65 prosent og 59 prosent. Vi tolker ikke disse resultatene som et uttrykk for noen kvalitetsforskjell mellom rapportene etter regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjoner. Snarere tolker vi det som et uttrykk for at det er to ulike revisjonsformer der rapportene får noe ulik funksjon for de reviderte enhetene. I kapittel 6 omtaler vi intervjuutsagn og svar på spørre-undersøkelsene som tyder på at Riksrevisjonen gir mer løpende tilbakemelding om feil og mangler, og mer veiledning om hvordan feil og mangler kan utbedres og forebygges i regnskapsrevisjonen enn i løpet av forvaltningsrevisjoner. Rapportene etter forvaltningsrevisjoner får dermed en relativt sett viktigere funksjon med å beskrive og forklare eventuelle feil og mangler, og knytte disse til anbefalinger om tiltak.

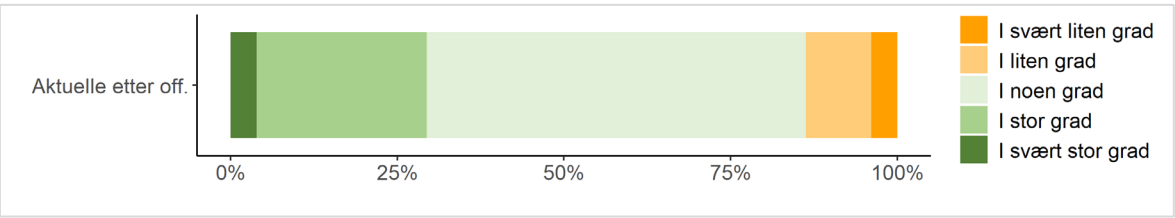
Forvaltningen er selv ansvarlig for å følge opp funn og anbefalinger i Riksrevisjonens rapporter ved å vurdere tiltak. I den forbindelse er det relevant å undersøke om rapportene oppleves som fortsatt relevante når de offentliggjøres. Revisjonsarbeid kan være omfattende og tidkrevende, og det kan tenkes at forhold som opplevdes som relevante da en revisjon startet, fremstår som mindre aktuelle når en revisjon er ferdig. Vi spurte om dette i spørreundersøkelsene:

> I hvilken grad omtaler Riksrevisjonen forhold som fortsatt er aktuelle å følge opp med tiltak, når rapportene offentliggjøres?

Figur 4-11 og 4-12 viser fordelingen av svarene på dette spørsmålet.



Figur 4-11 Regnskapsrevisjon: Omtaler forhold som er aktuelle å følge opp med tiltak etter at rapportene er offentliggjort. Note: n = 183. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjon



Figur 4-12 Forvaltningsrevisjon: Omtaler forhold som er aktuelle å følge opp med tiltak etter at rapportene er offentliggjort. Note: n = 114. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Overordnet sett viser figur 4-11 og 4-12 at forvaltningsrevisjonsrapporter oppleves å ha større aktualitet etter offentliggjøring enn rapporter fra regnskapsrevisjonen. 86 prosent av respondentene svarte i undersøkelsen at forvaltningsrevisjonsrapportene i noen grad, i stor eller svært stor grad er aktuelle for oppfølging med tiltak. Den største andelen av respondentene svarte imidlertid «i noen grad» på spørsmålet, hvilket antyder at det er et potensial for høyere opplevd aktualitet på rapportene. Tilsvarende andeler blant respondentene som svarte om regnskapsrevisjonen var 66 prosent, også der med respondentgruppen som svarte «i noen grad» som den største (51 prosent). I lys av andre funn i denne rapporten og revisjonstypenes art, kan det være flere plausible forklaringer på disse funnene. Når andelen som svarer at rapportene er nyttige i noen grad er såpass stor, kan dette blant annet skyldes at rapportene er tilbakeskuende og behandler forhold som har vært og er kjent. Forvaltningen jobber med forbedring og utvikling også uavhengig av revisjoner, og forhold kan være forbedret og videreutviklet siden revisjonen gjennomførte sin datainnsamling. For regnskapsrevisjonen viser også andre funn i denne rapporten at de får veiledning underveis gjennom revisjonene, og slik sett kan også feil og mangler utbedres og tiltak settes i verk før rapporten offentliggjøres. Samtidig er det nærliggende å anta at en revisjonsrapport, når den offentliggjøres, bidrar med en helhet som er nyttig for de reviderte enhetene og som bidrar til at andre eller ytterligere tiltak kan iverksettes enn tiltakene de eventuelt iverksatte underveis. Det er også slik at forvaltningsrevisjoner, spesielt, gjerne kan avdekke forbedringsbehov som krever vedvarende innsats over lengre tid for å rette opp, og at tiltak derfor kan være aktuelle også selv om revisjonsperioden har vært lang.

Boksene nedenfor viser eksempler som illustrerer ulike syn på rapportenes nytte og betingelsene for at Riksrevisjonens undersøkelser skal bidra til forbedringer.

Boks 4-6: Eksempel fra Dokument 3:3 (2021–2022) *Riksrevisjonens oppfølging av Dokument 3:10 (2016–2017) om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning*
I sammenheng med Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon og oppfølgingsundersøkelse om arkivering og åpenhet, mente de reviderte at Riksrevisjonen treffer best når de følger opp saker hvor det er relativt klare politiske mål som er formulert. Da er det enklere å formulere tydelige revisjonskriterier. I andre tilfeller går Riksrevisjonen for bredt ut. I store og komplekse saksfelt vil det være en utfordring for Riksrevisjonen å opparbeide seg tilstrekkelig kunnskap over sakskomplekset. Manglende forståelse av sakskomplekset kan gjøre at funn og anbefalinger blir mindre relevante. Hvis det er uenighet om fakta mellom Riksrevisjon og reviderte vil det redusere verdien av en undersøkelse. Det oppleves videre som en utfordring at de reviderte kommer svært sent inn i prosessen når funn og anbefalinger blir presentert. De opplever ikke å ha noen reell påvirkning utover på helt marginale forhold.[51]

Boks 4-7: Eksempel fra Dokument 3:15 (2020–2021) *Riksrevisjonens undersøkelse av helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser*
Når det gjelder Riksrevisjonens undersøkelse av helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser, trekker flere informanter særlig frem nytten av å gjøre en grundig sammenstilling av tilgjengelig informasjon. Selv om problemstillingene var velkjente, var ikke dette gjort på en lignende måte tidligere. Flere peker på at det ville vært ressurskrevende for egen virksomhet å gjøre en tilsvarende undersøkelse. Særlig koblingen mellom data fra Kommunalt pasient- og brukerregister (KPR) med andre datakilder ble opplevd som nyttig.

Enkelte informanter i forvaltningen uttrykker at de synes den politiske oppfølgingen av rapporten er for svak og ikke bruker rapporten godt nok i politikkutviklingen.[52]

Selskapskontrollen

I spørreundersøkelsen om selskapskontroll var det seks virksomheter som svarte om rapportenes egnethet. Tre virksomheter mente at rapportene er noe egnet som grunnlag for å identifisere behov for forbedringer. Tre andre mente rapportene er godt eller svært godt egnet.

Tre virksomheter mente at rapportene er noe egnet som utgangspunkt for å utforme tiltak for forbedring. De andre tre mente rapportene er godt egnet.

Fire virksomheter mente at Riksrevisjonen i stor grad omtaler forhold som fortsatt er aktuelle å følge opp med tiltak når rapportene offentliggjøres. To virksomheter svarte «i noen grad».

Det gikk frem av vårt intervju med Nærings- og fiskeridepartementet at departementet erfarer at Riksrevisjonen ofte tar opp gode og relevante problemstillinger knyttet til statens eierskapsutøvelse og virksomheten til statens selskaper. Slik Agenda Kaupang vurderer det, er gode og relevante problemstillinger et viktig utgangspunkt for at selskapskontrollen skal kunne bidra til ønsket utvikling på feltet. Samtidig har departementet erfaringer med selskapskontrollen som gir oss grunn til å stille spørsmål om Riksrevisjonen har tilstrekkelig fagkompetanse på statlig eierskap til at selskapskontrollen skal kunne utgjøre et utviklingsbidrag av betydning. Departementet har blant annet erfart å bli forelagt utkast til revisjonskriterier med svak relevans, med svak kobling til offisiell

[51] Caset som helhet er oppsummert i vedlegg 2.
[52] Caset som helhet er oppsummert i vedlegg 2.

politikk, og tatt ut av sin sammenheng. Departementet har også erfart at enkelte revisjonskriterier gis for stor vekt i forhold til det samlede bildet av hensyn som eierskapsutøvelsen skal ivareta. Resultatet blir noen ganger at rapporten fra selskapskontrollen gir en ubalansert fremstilling av situasjonen, noe som i sin tur kan prege det politiske vedtaket som departementet må følge opp.

4.2.4 Hvordan rapportene brukes

For å konkretisere ytterligere den opplevde nytteverdien av gjennomførte revisjoner, spurte vi også om på hvilke måter rapportene brukes.

Regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjonene

Vi ser først nærmere på svarene om regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjonene.

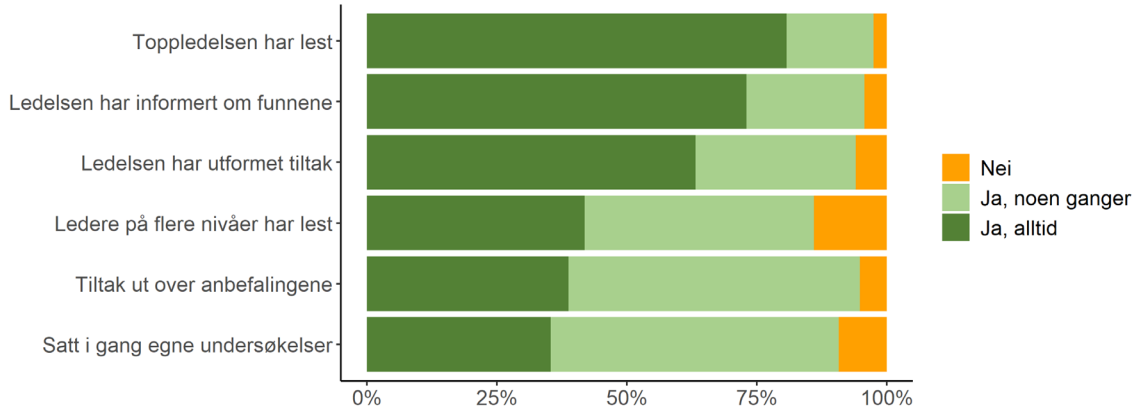
I spørreundersøkelsen om regnskapsrevisjon spurte vi:

> Regnskapsrevisjon: På hvilke måter har virksomheten du er en del av, brukt Riksrevisjonens revisjonsberetninger?
>
> - Toppledelsen har lest revisjonsberetningen
> - Ledere på flere nivåer har lest revisjonsberetningen
> - Ledelsen har informert de berørte delene av organisasjonen om funnene i revisjonsberetningen
> - Ledelsen har utformet tiltak for å følge anbefalingene i revisjonsberetningen
> - Virksomheten har jobbet med tiltak som går ut over anbefalingene i revisjonsberetningen
> - Virksomheten har satt i gang egne undersøkelser for å få frem mer informasjon om forbedringsområder

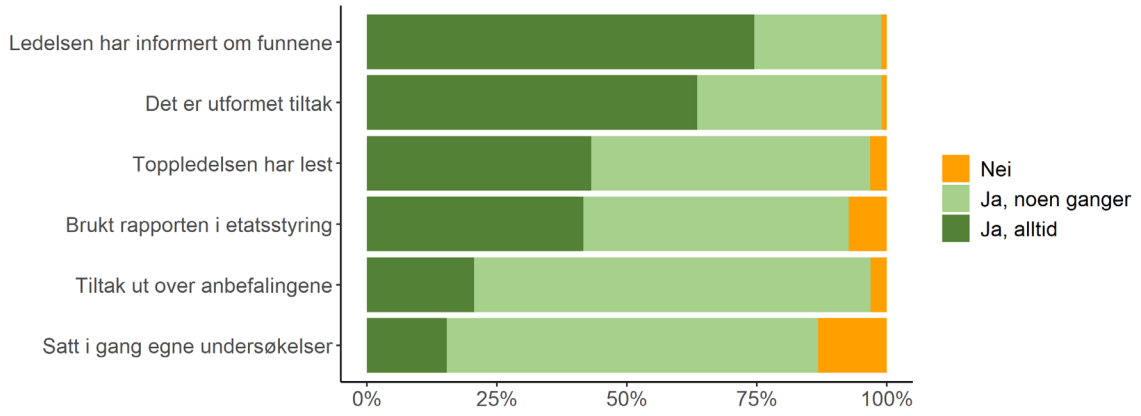
I spørreundersøkelsen om forvaltningsrevisjon tilpasset vi spørsmålet som følger:

> På hvilke måter har dere brukt Riksrevisjonens rapporter?
>
> - Toppledelsen har lest rapporten
> - Ledelsen har informert de berørte delene av virksomheten om funnene i rapporten
> - Det er utformet tiltak for å følge anbefalingene i rapporten
> - Departementet har brukt rapporten i styringen av underliggende virksomhet(er)
> - Virksomheten har jobbet med tiltak som går ut over anbefalingene i rapportene
> - Virksomheten har satt i gang egne undersøkelser for å få frem mer informasjon om forbedringsområder

Figur 4-13 og 4-14 oppsummerer svarene.



Figur 4-13 Regnskapsrevisjon: Bruk av revisjonsberetningene. Rangert. Note: n = 183. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjon



Figur 4-14 Forvaltningsrevisjon: Bruk av rapportene. Rangert. Note: n = 114. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Figur 4-13 og 4-14 viser at uavhengig av revisjonsform er det gjennomgående at ledelsen har informert de berørte delene av virksomheten om funnene i rapporten. Blant respondentene som har vært gjenstand for regnskapsrevisjon, svarer en større andel at toppledelsen alltid har lest rapporten (81 prosent), mens det er en mindre andel blant dem som har vært gjenstand for forvaltningsrevisjon, som svarer dette (43 prosent). Sett i sammenheng viser kombinasjonen av svarene som handler om at toppledelsen leser rapporter og beretninger, at de informerer berørte deler av virksomheten, og at det utformes tiltak, at revisjonsberetninger og -rapporter tas på stort alvor og følges opp i relevante virksomheter. Figurene viser også at det ikke er uvanlig at virksomhetene har jobbet med ytterligere tiltak enn det som relaterer direkte til rapportens funn og anbefalinger, og at det også har vært igangsatt egne undersøkelser med utgangspunkt i revisjonene. Slik praksis tyder på at virksomheter har et aktivt forhold til temaer som er relevante for revisjon, og følger opp hvordan de bør jobbe for å fremme utvikling på de aktuelle områdene.

Innenfor regnskapsrevisjon er det også rimelig utbredt at flere ledere leser revisjonsberetningene, noe som indikerer på samme måte som over at revisjonene tas på alvor og følges opp i virksomhetene.

Forvaltningsrevisjoner benyttes i etatsstyring i noen grad. 93 prosent svarte i undersøkelsen at rapportene brukes i etatsstyringen noen ganger eller alltid. Man kan stille spørsmål om hvorfor ikke flere svarer at forvaltningsrevisjoner alltid brukes i etatsstyring, men dette har vi ikke undersøkt nærmere.

Selskapskontrollen

I spørreundersøkelsen om selskapskontroll stilte vi tilsvarende spørsmål som for regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon. Seks virksomheter svarte. Virksomhetene svarte i hovedsak at rapportene fra selskapskontrollen noen ganger eller alltid ble brukt som følger:[53]

- Toppledelsen har lest rapporten
- Ledelsen har informert de berørte delene av organisasjonen om funnene i rapporten
- Det er utformet tiltak for å følge anbefalingene i rapporten
- Departementet har brukt rapporten i styringen av underliggende virksomhet(er)
- Virksomheten har jobbet med tiltak som går ut over anbefalingene i rapportene
- Virksomheten har satt i gang egne undersøkelser for å få frem mer informasjon om forbedringsområder

[53] Det var noen unntak. Én virksomhet svarte at toppledelsen ikke har lest rapporten. To virksomheter svarte at ledelsen ikke har informert de berørte delene av organisasjonen. Én virksomhet svarte at den ikke har satt i gang egne undersøkelser for å få frem mer informasjon om forbedringsområder.

Det gikk frem av vårt intervju med Nærings- og fiskeridepartementet at departementet alltid går gjennom Stortingets vedtak i saken, noe som ofte innebærer å gå gjennom Riksrevisjonens anbefalinger. Departementet vurderer hvordan det skal følge opp Stortingets vedtak med tiltak. Det er en prioritet for departementet å kunne vise til relevante tiltak når Riksrevisjonen etter noe tid gjennomfører en oppfølgingsundersøkelse. Slik Agenda Kaupang vurderer det, illustrerer dette hvilken innflytelse Riksrevisjonen kan ha. I den grad Riksrevisjonens funn og anbefalinger gjenspeiles i Stortingets vedtak, vil Riksrevisjonens analyser ha konkrete virkninger i forvaltningen. Alt fra utvalg av revisjonskriterier, via fremstilling av fakta og formulering av funn, til utforming av anbefalinger, kan få betydning for hvilke konkrete grep forvaltningen må ta. Hvis det gjennomføres selskapskontroller der revisjonskriteriene fra et faglig perspektiv oppfattes som ubalanserte, eller der analysene ikke reflekterer tilstrekkelig fagkompetanse på statlig eierskap, innebærer det at selskapskontrollens bidrag til ønsket utvikling på feltet ikke er så stort som det kunne vært.

Boksen nedenfor viser et eksempel som illustrerer hvordan en forvaltningsrevisjon har ført til tiltak for forbedringer på området – i dette tilfellet i myndighetenes kunnskapsgrunnlag om et viktig tema.

Boks 4-8: Eksempel fra Dokument 3:15 (2020–2021) *Riksrevisjonens undersøkelse av helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser*
I vår kartlegging av Riksrevisjonens undersøkelse av helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser (Dokument 3:15 (2020–2021)) peker flere av informantene på at Riksrevisjonen har stadfestet mye nyttig kunnskap. Selv om mange i forvaltningen allerede hadde god kjennskap til problemstillingene rundt tjenestetilbudet til barn med nedsatt funksjonsevne og deres familier, klarte Riksrevisjonen å dokumentere dette på en svært grundig måte.

Datagrunnlaget som Riksrevisjonen brukte i undersøkelsen inkluderte både koblede individdata fra flere kilder, og konkret gjennomgang av en rekke klagesaker. Flere informanter opplever denne måten å sammenstille data på som nyttig. I forlengelsen av revisjonen har det blant annet blitt satt i gang et forbedringsarbeid i Helsedirektoratet knyttet til statistikken på området.[54]

4.3 Oppsummerende vurderinger

I dette kapittelet har vi belyst hvordan Riksrevisjonen bidrar til ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen. Vi har gjort det ved å undersøke Riksrevisjonens bidrag til at forvaltningen blir ansvarliggjort, og ved å undersøke hvorvidt Riksrevisjonens formidling av funn og anbefalinger bidrar til at feil og mangler blir rettet opp.

Undersøkelsen tyder på at Riksrevisjonen bidrar til at forvaltningen blir ansvarliggjort. Riksrevisjonens virksomhet fører til at det tas små skritt i riktig retning på sentrale områder som angår forvaltningens ansvarlighet, slik som intern kontroll og økonomistyring. At Riksrevisjonens virksomhet heller fører til små enn store endringer, vurderer Agenda Kaupang som å være helt i henhold til forventningene. Det er flere viktige kilder til forbedringer i forvaltningen på ulike områder, ikke minst forvaltningens eget utviklingsarbeid på områder som intern kontroll og økonomistyring. At også Riksrevisjonens virksomhet bidrar til utviklingen, vurderer vi som positivt og i henhold til standarden for riksrevisjoner. Her bidrar Riksrevisjonen på viktige områder for at forvaltningen skal være rustet til å bli holdt ansvarlig for sin bruk av fellesskapets verdier.

[54] Caset som helhet er oppsummert i vedlegg 2.

Slik Agenda Kaupang vurderer det, tyder undersøkelsen også på at Riksrevisjonens formidling av funn og anbefalinger bidrar til at feil og mangler blir rettet opp. Det viser forvaltningens oppfatninger om Riksrevisjonens formidling underveis og etter revisjoner, og også oppfatningene om rapportenes nytte.

Underveis i regnskapsrevisjonen, synes Riksrevisjonens formidlingsarbeid å være godt egnet til å bidra til læring, utvikling og oppretting av feil og mangler. Også i forvaltningsrevisjoner gjøres det et formidlingsarbeid underveis. Det mener vi er positivt. Samtidig viser omfanget av oppfatninger om at kommunikasjonen underveis i forvaltningsrevisjoner delvis eller ikke har vært god, at det er grunn til å spørre om kommunikasjonen med forvaltningen underveis i forvaltningsrevisjoner alltid er god nok. Allikevel – undersøkelsen tyder på at Riksrevisjonens formidling av funn underveis i forvaltningsrevisjoner i noen grad har bidratt til at forvaltningen har satt i gang tiltak for å rette opp feil og mangler mens undersøkelsen har pågått. Dermed synes også kommunikasjonen underveis i forvaltningsrevisjoner i noen grad å være egnet til å bidra til læring og utvikling.

Undersøkelsen viser også at Riksrevisjonens formidling av funn og anbefalinger i rapporter fra revisjonene bidro til tydeliggjøring av hva som burde forbedres, og økt innsats i arbeidet med forbedringer. Dermed synes også Riksrevisjonens rapporter å være egnet til å bidra til forbedringer. Slik Agenda Kaupang vurderer det, er det forhold som nyanserer dette bildet. For eksempel utmerker regnskapsrevisjonen seg ved at sammenhengen mellom Riksrevisjonens funn og anbefalinger oppfattes som spesielt god, i kontrast til anbefalingene i forvaltningsrevisjoner. Det kan tyde på at Riksrevisjonen har oppnådd spesielt høy indre konsistens i revisjonsberetningene fra regnskapsrevisjonen, slik forvaltningen ser det. Gitt at revisjonsfunnene vurderes som rimelige, tilsier det at regnskapsrevisjonens anbefalinger har spesielt høy legitimitet i forvaltningen.

Riksrevisjonens rapporter oppfattes som noe eller godt egnet som grunnlag for å identifisere behov for forbedring og utforme tiltak for forbedring. Rapportene fra forvaltningsrevisjoner vurderes som noe bedre egnet enn revisjonsberetningene fra regnskapsrevisjonen. Vi tolker det som et uttrykk for at det er to ulike revisjonsformer der rapportene har noe ulik funksjon for de reviderte enhetene, blant annet med bakgrunn i at regnskapsrevisjonen har hatt mer løpende dialog med de reviderte enhetene. Regnskapsrevisjonen vil ofte allerede ha gitt tilbakemelding til de reviderte enhetene om eventuelle behov for forbedringer før revisjonsberetningen foreligger.

Undersøkelsen tyder på at Riksrevisjonen selv er opptatt av god formidling av funn og anbefalinger. Gjennomføringen av egne brukerundersøkelser viser for eksempel at Riksrevisjonen er bevisst på og opptatt av at revisjonene skal være nyttige og bidra til forbedringer i virksomhetene i forvaltningen. Resultatene på brukerundersøkelsene er gjennomgående gode, og underbygger også inntrykket vi har av at Riksrevisjonen oppfattes som grundige og profesjonelle i gjennomføringen av revisjonene, og at rapportene er relevante og egnet til å jobbe med forbedringer i virksomhetene. Vi merker oss også at virksomhetene som har vært gjenstand for regnskapsrevisjoner, gjennomgående vurderer revisjonen som nyttigere enn de som har hatt forvaltningsrevisjon.

INTOSAI-P 12 går ut ifra at riksrevisjoner kan bidra til ansvarlighet, transparens og integritet, blant annet ved å følge prinsipper om å bidra til ansvarliggjøring og oppretting av feil og mangler. Samlet sett mener Agenda Kaupang at Riksrevisjonens virksomhet bidrar på disse måtene. Bidragene kan variere i størrelse, og kan i mange tilfeller kun utgjøre små steg i riktig retning. I en forvaltning med egne utviklingsaktiviteter drevet frem av ulike aktører, vil det være grenser for hvor store Riksrevisjonens bidrag kan være. Vi mener Riksrevisjonens bidrag langt på vei kan vurderes som tilfredsstillende og i henhold til forventningene.

5 Effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon

I dette kapittelet danner vi et grunnlag for å vurdere hvordan Riksrevisjonen påvirker effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon i forvaltningen. Temaet kommer fra punkt a. c) i mandatet til Riksrevisjonsutvalget, jf. delkapittel 1.1.[55] Det å være effektiv, produktiv og kunne gjennomføre reformer og drive frem innovasjon, kan regnes som generelle idealer for forvaltningen. Spørsmålet vi stiller her, er om Riksrevisjonen bidrar til at forvaltningen lykkes.

Vi belyser Riksrevisjonens bidrag ved å se nærmere på ulike dimensjoner av begrepet effektivitet, og som dekker temaene fra mandatet. Første del av kapittelet handler om formålseffektivitet. Deretter ser vi på kostnadseffektivitet, dynamisk effektivitet og tilpasningseffektivitet.

5.1 Bidrag til formålseffektivitet

Effektivitet i forvaltningen kan i en viss forstand knyttes til graden av målrealisering. I Riksrevisjonsutvalgets forarbeid kalles det formålseffektivitet.[56] Vi legger til grunn at Riksrevisjonsutvalget ønsker å få informasjon om Riksrevisjonens bidrag til målrealisering innen rettssikkerhet for innbyggerne, forvaltningens faglige integritet og innen ivaretakelsen av demokratiet som sådan. Først ser vi nærmere på forvaltningens oppfatninger om hvilke problemstillinger Riksrevisjonen belyser.

5.1.1 De riktige og viktige sakene

Forvaltningsrevisjonenes problemstillinger

For å vurdere Riksrevisjonens bidrag til forvaltningens målrealisering starter vi med å spørre: hva retter Riksrevisjonen oppmerksomheten mot, når den gjør undersøkelser i forvaltningen? Derfor ser vi nærmere på hvilke typer problemstillinger Riksrevisjonen belyser i sine undersøkelser. Vi tar utgangspunkt i oppfatningene som forvaltningen har av hvor godt Riksrevisjonen belyser ulike problemstillinger.

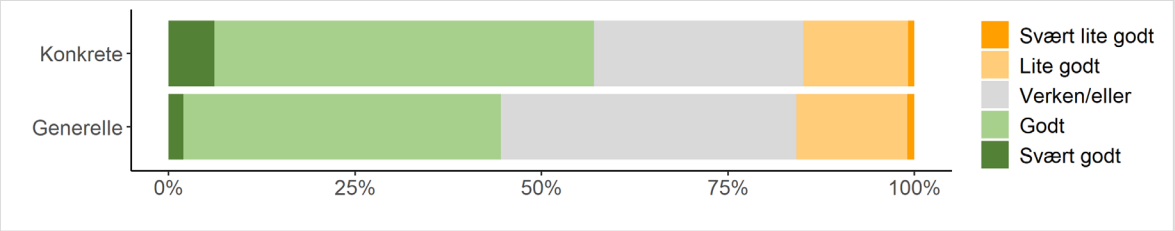
En mulig antagelse er at Riksrevisjonen i større grad går inn i problemstillinger som er konkrete og spesifikke for én bestemt sektor eller ett sett med tjenester, enn i problemstillinger som er sektorovergripende, som er overordnet for flere departementsområder eller allmenngyldige for hele forvaltningen. I kapittel 3 om Stortinget viser vi at stortingsrepresentantene synes å ha en oppfatning om at Riksrevisjonen belyser det sektorspesifikke bedre enn det som er sektorovergripende.

I spørreundersøkelsen om forvaltningsrevisjon spurte vi:

> Hvor godt eller lite godt belyser Riksrevisjonen
>
> - problemstillinger som er konkrete for en sektor eller tjeneste?
> - problemstillinger som er generelle for flere sektorer eller tjenester?

Figur 5-1 oppsummerer svarene.

[55] Innst. 341 S (2020–2021) Innstilling fra Stortingets presidentskap om å utrede Riksrevisjonens virksomhet.
[56] Kriterier for evaluering Riksrevisjonen. Notat fra Riksrevisjonsutvalget, datert 9. februar 2022.



Figur 5-1 Forvaltningsrevisjon: Belysing av konkrete kontra generelle problemstillinger. Note: n = 122.[57] Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

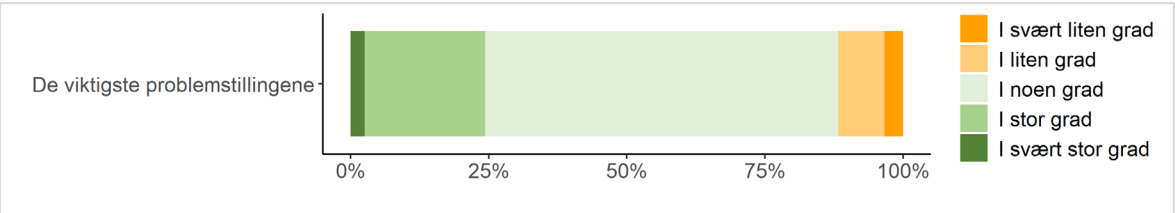
Figur 5-1 viser at 57 prosent av respondentene mener forvaltningsrevisjonene belyser konkrete problemstillinger godt eller svært godt. Ifølge 45 prosent av respondentene belyses generelle problemstillinger godt eller svært godt. Forskjellen mellom 57 og 45 prosent er så stor at den ikke uten videre kan forklares med tilfeldigheter.[58] Forskjellen gir støtte til antagelsen om at Riksrevisjonen belyser sektorspesifikke problemstillinger bedre enn sektorovergripende problemstillinger.

Figur 5-1 viser videre at henholdsvis 15 prosent og 16 prosent av respondentene mener Riksrevisjonen belyser konkrete og generelle problemstillinger *lite* eller svært lite godt. 28 og 40 prosent svarer verken/eller.

I tillegg til spørsmålet om konkrete og generelle problemstillinger er det relevant å belyse hvor godt Riksrevisjonen treffer de vesentligste problemstillingene når den retter oppmerksomheten mot et departementsområde. De ulike departementsområdene står overfor ulike utfordringer. Hva som står på spill, kan variere. Riksrevisjonens vurdering av risiko og vesentlighet skal hjelpe kollegiet til å velge ut hva det er viktig å gi Stortinget informasjon om. Det kan være ulike syn på hva som er de viktigste problemstillingene. I spørreundersøkelsen om forvaltningsrevisjon spurte vi:

> I hvilken grad undersøker Riksrevisjonen de viktigste problemstillingene i departementsområdet du er en del av?

Figur 5-2 oppsummerer svarene.



Figur 5-2 Forvaltningsrevisjon: Problemstillingenes viktighet. Note: n = 122. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

[57] I denne og andre figurnoter angir vi totalt antall respondenter på hvert spørsmål, inkludert de som eventuelt har svart «Vet ikke» eller «Ikke aktuelt», og som derfor ikke er vist i figuren. Tallene på de som har tatt stilling til hvert spørsmål, står i tabellene i vedlegg 1.

[58] En signifikanstest av forskjellen mellom prosentandelene viser at den er forskjellig fra null med mer enn 90 prosent sikkerhet (p = 0,091). 57 prosent er signifikant høyere enn 45 prosent med mer enn 95 prosent sikkerhet (p = 0,046).

Figur 5-2 viser at 25 prosent av respondentene mener forvaltningsrevisjonene i stor eller svært stor grad undersøker de viktigste problemstillingene i eget departementsområde. 64 prosent mener forvaltningsrevisjonene i *noen* grad undersøker de viktigste problemstillingene.

Det kan tolkes som positivt at Riksrevisjonen i noen grad undersøker problemstillinger som lederne i departementene oppfatter er viktigst. Respondentene i undersøkelsen, som er ledere i departementene og underliggende virksomheter, er sterke fagpersoner med velinformerte oppfatninger av hva som er de viktigste problemstillingene. Man vil i utgangspunktet forvente at det er ulike syn på hva som er viktigst. Fagfolk som jobber med utvikling og implementering av tiltak, kan ha et noe annet blikk for hva som er viktig, enn en revisor som jobber ut fra risiko og vesentlighet og skal ivareta en kontrollfunksjon. En langt høyere andel som hadde svart «i stor grad» eller «i svært stor grad», ville ikke nødvendigvis vært et ønskelig resultat, gitt Riksrevisjonens rolle.

I intervjuene om forvaltningsrevisjonen og oppfølgingsundersøkelsen rettet mot arkivering og åpenhet i statlig forvaltning**,** stilte vi også spørsmål om Riksrevisjonenes valg av temaer for undersøkelser. Spørsmålet var ikke knyttet til caset spesifikt, men mer rettet mot de revidertes generelle inntrykk av Riksrevisjonen. Fra de reviderte formidles et inntrykk av at Riksrevisjonen burde ta større hensyn til hva som allerede er gjort av undersøkelser på de områdene de velger ut. Hvis andre instanser allerede er i gang med, eller nylig har gjort undersøkelser, stilles det spørsmål ved begrunnelsen for at Riksrevisjonen skal se på samme saksområde.

Boksen nedenfor viser et eksempel som illustrerer hvordan Riksrevisjonen kan jobbe med å avgrense problemstillinger for forvaltningsrevisjoner, og synspunkter på om Riksrevisjonen fanger opp viktige problemstillinger.

Boks 5-1: Eksempel fra Dokument 3:15 (2020–2021) *Riksrevisjonens undersøkelse av helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser*
Riksrevisjonens undersøkelse av helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser innebar en krevende oppgave med å avgrense revisjonen. Flere av informantene i vår undersøkelse har pekt på at målgruppen i dette tilfellet mottar tjenester fra et stort antall offentlige aktører i både stat og kommune (NAV, spesialisthelsetjenesten, skoler mv). Barn og unges (og deres pårørendes) situasjon påvirkes derfor av totaliteten av de ulike offentlige virkemidlene og hvor godt de henger sammen.

Informantene i vår kartlegging uttrykker at dette var en tematikk Riksrevisjonen virket godt kjent med og bevisste på i utformingen av undersøkelsen. Riksrevisjonen forklarer selv at de valgte et oppsett som gjorde at de kunne konsentrere seg om noen enkeltområder, og forsøkte å finne de områdene hvor det kunne gi mest nytte. Det ble også avgrenset mot opplæringsfeltet, fordi det var mange utfordringer på dette området som bedre kunne følges opp i egne revisjoner.

Enkelte informanter uttrykker likevel at de skulle ønske Riksrevisjonen gikk lenger i å belyse totaliteten denne målgruppen opplever. Videre opplevde noen at området psykisk helse for barn og unge med funksjonshemming falt mellom to stoler, siden dette verken ble dekket av denne revisjonen eller av Riksrevisjons undersøkelse av psykiske helsetjenester (Dokument 3:13 (2020-2021)).[59]

[59] Caset som helhet er oppsummert i vedlegg 2.

Ulike elementer av revisjon

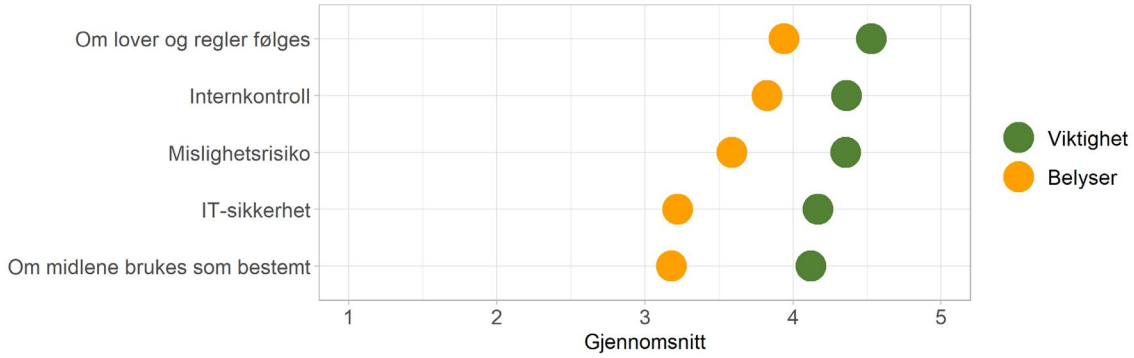
Innen rammene av de ulike revisjonstypene, kan Riksrevisjonen velge å undersøke ulike elementer av forvaltningens virksomhet. For eksempel kan regnskapsrevisjon omfatte kontroll både av regnskaper og disposisjoner.[60] Forvaltningsrevisjoner kan rette oppmerksomhet mot forvaltningens ressursbruk, effektivitet, etterlevelse av regelverk, styringsverktøy og informasjon til Stortinget, for å nevne noe.[61] Eksemplene er ikke uttømmende. Det som er klart, er at Riksrevisjonen har ulike valg når det gjelder å undersøke elementene av forvaltningens virksomhet. Mer oppmerksomhet på noe vil nødvendigvis bety mindre oppmerksomhet på noe annet. For å få frem informasjon om forvaltningens oppfatninger av disse valgene, har vi bedt respondentene vurdere både i hvilken grad Riksrevisjonen belyser ulike elementer, og deretter viktigheten av de ulike elementene.

I spørreundersøkelsen om regnskapsrevisjon spurte vi:

> I hvilken grad opplever du at Riksrevisjonens revisjoner belyser …
>
> Hvor viktig eller lite viktig mener du det er at Riksrevisjonens revisjoner belyser …

- om virksomheten du er en del av bruker midlene slik Stortinget har bestemt
- om virksomheten du er en del av følger lover og regler
- internkontroll
- mislighetsrisiko
- IT-sikkerhet

Figur 5-3 oppsummerer svarene. Respondentene kunne velge mellom svaralternativene *I svært liten grad – I liten grad – I noen grad – I stor grad – I svært stor grad*. I figuren er svaralternativene omkodet til skalaen 1–5, og gjennomsnittene av svarene om de ulike elementene er markert med prikker. For eksempel vil et gjennomsnitt på 4 tilsvare *I stor grad*. Et gjennomsnitt på 3 tilsvarer *I noen grad*, og så videre.



Figur 5-3 Regnskapsrevisjon: I hvilken grad Riksrevisjonen belyser … kontra viktighet. Note: n = 185. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjonen

Figur 5-3 viser at internkontroll og hvorvidt virksomheten følger lover og regler, er temaene som regnskapsrevisjonen belyser i størst grad sammenlignet med hvor viktige temaene vurderes. Mislighetsrisiko, IT-sikkerhet og hvorvidt midlene brukes riktig belyses i mindre grad sett i forhold til hvor viktige de er. De tre siste temaene skiller seg signifikant fra de to første med minst 95 prosent sikkerhet. Det kan tyde på at regnskapsrevisjonen, i forvaltningens øyne, har noe å hente på å belyse mislighetsrisiko, IT-sikkerhet og hvorvidt midlene brukes riktig, i noe større grad.

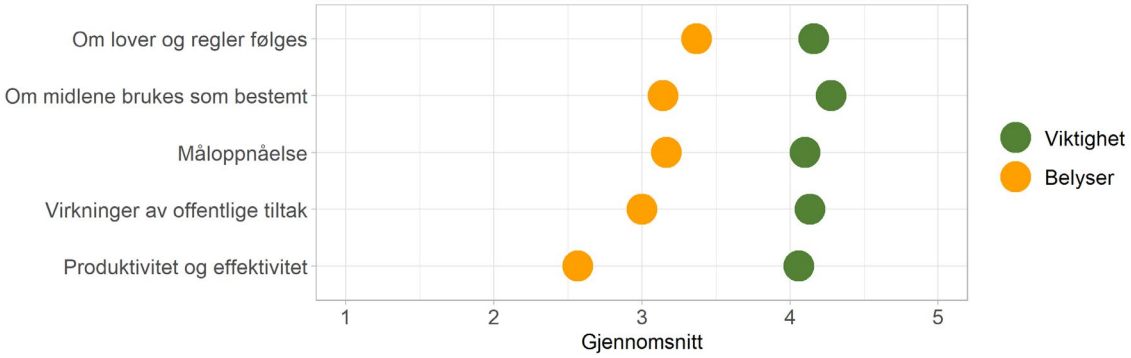
[60] FOR-2004-03-11-700 Instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 3.
[61] FOR-2004-03-11-700 Instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 9.

Om forvaltningsrevisjon spurte vi:

> I hvilken grad opplever du at Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner belyser …
>
> Hvor viktig eller lite viktig mener du det er at Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner belyser …

- om departementsområdet du er en del av, bruker midlene slik Stortinget har bestemt
- om departementsområdet du er en del av, følger lover og regler
- virkninger av offentlige tiltak
- måloppnåelse i departementsområdet du er en del av
- om departementsområdet du er en del av, får mest mulig ut av ressursene som settes inn (produktivitet og effektivitet)

Figur 5-4 oppsummerer svarene.



Figur 5-4 Forvaltningsrevisjon: I hvilken grad Riksrevisjonen belyser … kontra viktighet. Note: n = 121. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Figur 5-4 viser at hvorvidt departementsområdet følger lover og regler, og måloppnåelse, er temaene som forvaltningsrevisjonene belyser i størst grad sammenlignet med hvor viktige temaene vurderes. Hvorvidt midlene brukes riktig, virkninger av offentlige tiltak og produktivitet og effektivitet, belyses i mindre grad sett i forhold til hvor viktige de er. De tre siste temaene skiller seg signifikant fra det første (hvorvidt departementsområdet følger lover og regler) med minst 99 prosent sikkerhet. Det kan tyde på at forvaltningsrevisjonene, i forvaltningens øyne, har noe å hente på å belyse hvorvidt midlene brukes riktig, virkninger av offentlige tiltak, og ikke minst produktivitet og effektivitet, i noe større grad.

I spørreundersøkelsen om selskapskontroll spurte vi:

> I hvilken grad opplever du at Riksrevisjonens selskapskontroller belyser …
>
> Hvor viktig eller lite viktig mener du det er at Riksrevisjonens selskapskontroller belyser …

- statsrådens eierskapsutøvelse
- selskapers økonomi
- selskapers produktivitet
- selskapers måloppnåelse
- virkninger av selskapers virksomhet
- selskapers etterlevelse av lover og regler

Mellom fem og seks virksomheter svarte på disse spørsmålene. Ifølge disse virksomhetene belyses statsrådens eierskapsutøvelse i noen eller stor grad. Det er viktig at selskapskontrollen belyser statsrådens eierskapsutøvelse, svarer de.

De øvrige dimensjonene belyses varierende grad, ifølge virksomhetene. Fem virksomheter svarer at selskapskontrollen i noen grad belyser selskapers økonomi. Selskapers produktivitet belyses i liten eller noen grad. Selskapers måloppnåelse belyses i liten eller noen grad ifølge fem virksomheter, mens én virksomhet svarer at måloppnåelse i svært stor grad belyses. Virksomhetene svarer svært ulikt om selskapskontrollen belyser virkninger av selskapers virksomhet: én svarer «i svært liten grad», én svarer «i liten grad», to svarer «i noen grad» og én svarer «i stor grad». Selskapers etterlevelse av lover og regler belyses «i liten grad», «i noen grad» eller «i stor grad», avhengig av hvilke virksomheter man spør.

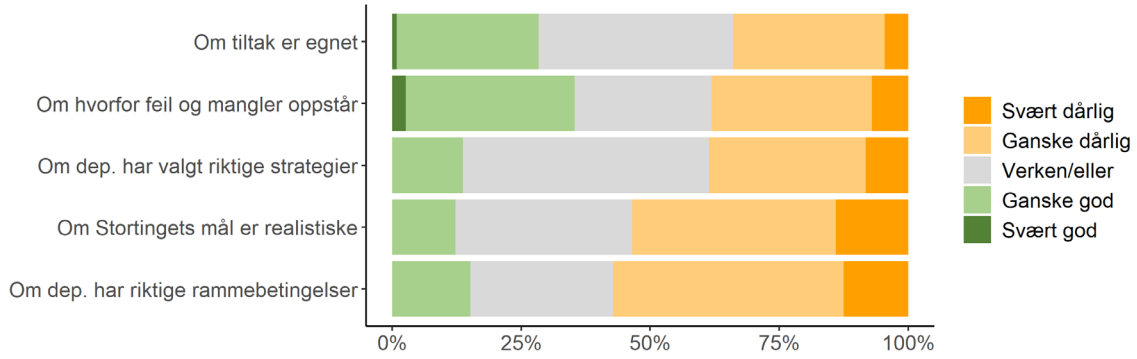
Det varierer også hvor viktig de ulike dimensjonene vurderes å være. Med ett unntak, er det virksomheter som både svarer «lite viktig» og «viktig» om hver av dimensjonene. Unntaket er selskapers måloppnåelse. Alle seks virksomheter mener det er viktig at selskapskontrollen belyser selskapers måloppnåelse.

Andre temaer i forvaltningsrevisjoner

Elementene av regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon som vi har sett på ovenfor, er sentrale deler av revisjon. I prinsippet kan Riksrevisjonens rapporter også gi informasjon om ulike andre forhold, enten Riksrevisjonen omtaler dem eksplisitt eller det står mellom linjene, så å si. For å undersøke forvaltningens oppfatninger om dette, spurte vi i spørreundersøkelsen om i hvilken grad de som revideres, opplever at forvaltningsrevisjonsrapporter gir god informasjon om ulike forhold.

> Hvor god eller dårlig informasjon gir Riksrevisjonens rapporter om følgende forhold?
>
> - Om Stortingets mål for departementsområdet er realistiske
> - Om departementsområdet har valgt de riktige strategiene for å nå Stortingets mål
> - Om departementsområdet har de riktige rammebetingelsene for å nå Stortingets mål
> - Om tiltak er egnet til å løse viktige samfunnsutfordringer
> - Om hvorfor feil og mangler oppstår

Figur 5-5 oppsummerer svarene.



Figur 5-5 Forvaltningsrevisjon: Informasjon i Riksrevisjonens rapporter om diverse forhold. Rangert.
Note: n = 121. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Figur 5-5 viser at 29 prosent av respondentene mener forvaltningsrevisjonene gir god informasjon om hvorvidt tiltak er egnet til å løse viktige samfunnsutfordringer. 36 prosent mener forvaltningsrevisjonene gir god informasjon om hvorfor feil og mangler oppstår. 14 prosent mener informasjonen om hvorvidt forvaltningen har valgt de riktige strategiene for å nå Stortingets mål, er god. 12 prosent mener det samme om informasjonen om hvorvidt Stortingets mål for departementsområdet er realistiske. 15 prosent svarer at informasjonen er god om hvorvidt departementsområdet har de riktige rammebetingelsene for å nå Stortingets mål. Samlet sett er det

relativt høye andeler som svarer at informasjonen om disse forholdene enten er dårlig eller verken god eller dårlig.

Respondentenes oppfatninger må trolig ses i lys av at det ikke er i kjernen av forvaltningsrevisjon å gi informasjon om enkelte av disse forholdene. Det gjelder spesielt om Stortingets mål er realistiske, om departementsområdet har de riktige rammebetingelsene, og kanskje også om departementsområdet har de riktige strategiene.

Riksrevisjonen har imidlertid adgang til å vurdere om tiltak er egnet. Spørsmålet om egnede tiltak er relatert til spørsmål om hvorvidt forvaltningens virkemidler er effektive i forhold til de målene som Stortinget har satt, jf. instruks om Riksrevisjonens virksomhet § 9. Å forklare hvorfor feil og mangler oppstår vil også gi nyttig informasjon. At kun en tredjedel av respondentene mener at forvaltningsrevisjonene gir god informasjon om hvorvidt tiltak er egnet, og om hvorfor feil og mangler oppstår, gir grunn til å stille spørsmål om Riksrevisjonen dekker slike problemstillinger godt nok.

Det er ikke Riksrevisjonens oppgave å vurdere om Stortingets mål for et departementsområde er realistiske. Samtidig er det fullt mulig at en som leser Riksrevisjonens rapporter der det presenteres funn om store avvik mellom vedtatte mål og oppnådde resultater, vil kunne finne informasjon som sier noe om realismen i målene. Det er kun en liten andel av respondentene som mener at denne informasjonen er god. Det samme gjelder informasjonen om forvaltningens rammebetingelser.

Boksen nedenfor viser et eksempel som illustrerer hvordan Riksrevisjonen noen ganger undersøker temaer der det kan være ulike, motsetningsfylte hensyn, som blant annet har å gjøre med realismen i ulike krav.

Boks 5-2: Eksempel fra Dokument 3:3 (2021–2022) *Riksrevisjonens oppfølging av Dokument 3:10 (2016–2017) om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning*
I sammenheng med Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon og oppfølgingsundersøkelse rettet mot arkivering og åpenhet i statlig forvaltning, ble spørsmålet knyttet til realismen i kravene til åpenhet og arkivering tatt opp. De reviderte påpekte dilemmaene som knytter seg til arkivering, journalføring og innsyn. I utgangspunktet er forvaltningen opptatt av åpenhet og offentlighet, men samtidig har det politiske nivå behov for at politiske prosesser kan gjennomføres uten at det er innsyn i alle disse. Dette er en motsetningsfylt kontekst som Riksrevisjonen kunne vist mer forståelse for, ifølge informantene. Fra Riksrevisjonens side ble det påpekt at det er et problem at dokumenter arkiveres under overskrifter som sier lite eller ingenting om innholdet, eller at de ikke blir journalført i det hele tatt. Dette gjør det vanskelig for utenforstående å benytte seg av muligheten til å be om innsyn.[62]

5.1.2 Rettssikkerhet

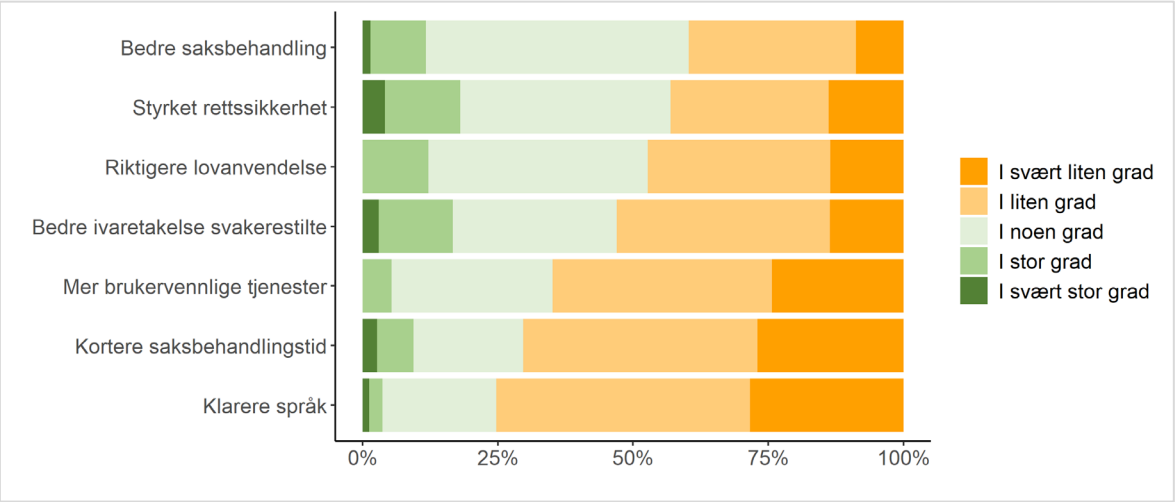
For å belyse Riksrevisjonens bidrag til rettssikkerhet for innbyggerne, stilte vi følgende spørsmål i spørreundersøkelsen om forvaltningsrevisjon:

> I hvilken grad har Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner bidratt til
>
> - bedre saksbehandling ved enkeltvedtak
> - riktigere lovanvendelse
> - at departementsområdet du er en del av, kommuniserer med et klarere språk
> - mer brukervennlige tjenester

[62] Caset som helhet er oppsummert i vedlegg 2.

- bedre ivaretakelse av svakerestiltes interesser
- kortere saksbehandlingstid
- styrket rettssikkerhet

Vi har oppsummert svarene i figur 5-6. Resultatene er sortert ovenfra og ned etter andelen som svarte «i liten grad» eller «i svært liten grad».



Figur 5-6 Forvaltningsrevisjon: Bidrag til rettssikkerhet. Note: n = 119. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Figur 5-6 viser at mer enn halvparten av respondentene mener forvaltningsrevisjonene i noen grad eller stor grad bidrar til bedre saksbehandling ved enkeltvedtak (60 prosent), styrket rettssikkerhet (57 prosent) og riktigere lovanvendelse (53 prosent). Det innebærer at en nokså betydelig andel av respondentene mener forvaltningsrevisjonene i *liten* eller *svært liten* grad bidrar på disse områdene (40–47 prosent).

Enda større andeler mener forvaltningsrevisjonene i liten eller svært liten grad bidrar til bedre ivaretakelse av svakerestiltes interesser (53 prosent), mer brukervennlige tjenester (65 prosent), kortere saksbehandlingstid (70 prosent) og at forvaltningen kommuniserer med et klarere språk (75 prosent).

Det kan være en tematisk todeling mellom de tre øverste forholdene (bedre saksbehandling, styrket rettssikkerhet, riktigere lovanvendelse) og de fire nederste. Gjennomsnittsandelen som svarer at forvaltningsrevisjonene i liten eller svært liten grad bidrar til de tre øverste forholdene, er om lag 44 prosent. For de fire nederste er gjennomsnittsandelen som svarer i liten eller svært liten grad, 66 prosent. Forskjellen er større enn det som uten videre kan tilskrives tilfeldigheter.[63] Vi antar at forhold som saksbehandling, overordnet rettssikkerhet og lovanvendelse er områder som i større grad reguleres av forvaltningens systemer, rutiner, policyer og overordnede forståelse, og at forvaltningsrevisjoner i noen grad bidrar på dette nivået. De fire nederste forholdene (ivaretakelse av svakerestilte, brukervennlige tjenester, saksbehandlingstid og klart språk) har det til felles at de er mer brukernære. De skal vanligvis ivaretas på forvaltningsnivåer som er nærmere brukerne, og ofte av organer som ligger et stykke unna departementene, slik som kommuner og spesialisthelsetjenesten.

[63] En signifikanstest av forskjellen mellom de gjennomsnittlige prosentandelene viser at den er forskjellig fra null med mer enn 99 prosent sikkerhet (p = 0,009).

Boksen nedenfor viser et eksempel som illustrerer hvordan en forvaltningsrevisjon kan føre til endringer som kan gi bedre saksbehandling og styrket rettssikkerhet. Samtidig illustrerer den også at hva en forvaltningsrevisjon fører direkte til av forbedringsarbeid, kan være usikkert på områder der det allerede er forbedringsaktiviteter og -initiativer.

Boks 5-3: Eksempel fra Dokument 3:15 (2020–2021) *Riksrevisjonens undersøkelse av helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser*
Riksrevisjonens undersøkelse av helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser pekte blant annet på at det var store variasjoner i kommunens bruk av avlastning[64] til foreldre med særlig tyngende omsorgsarbeid. Videre ble det pekt på at det var store forskjeller i hvor mange klager statsforvalterne fikk (målt per innbygger) og hvordan statsforvalterne behandlet sakene.

Eksempler på forbedringstiltak som har blitt startet opp som følge av revisjonen, er utforming av en felles mal for behandling av klagesaker (vedr. omsorgsstønad og avlastning) hos Statsforvalterne (i regi av Helsetilsynet). Helsedirektoratet viser til at de har flere pågående prosjekter som treffer denne målgruppen, blant annet *Alvorlig sykt barn* som en definert livshendelse i Digitaliseringsstrategien. Riksrevisjonens rapport har blitt brukt aktivt i prosjektet, og det arbeides nå blant annet med prosjekter for å synliggjøre rettigheter og forenkle søknadsprosesser. En informant trekker frem at enkelte av tiltakene i Likeverdsreformen ble innrettet basert på funn fra Riksrevisjonens undersøkelse.

Helse og omsorgsdepartementet viser i sitt svar til undersøkelsen til en rekke tiltak på området, herunder regjeringens pårørendestrategi (2020), lovfestet rett til barnekoordinator (fra 2022) og pilotprosjekt med tverrfaglige oppfølgingsteam.[65]

Siden denne revisjonen omhandlet noe som er relativt velkjente og godt dokumenterte problemstillinger i forvaltningen, er det krevende å vurdere hvorvidt det har vært en direkte årsakssammenheng mellom revisjonen og de ulike tiltakene som har blitt igangsatt. Informantene peker på at dette i stor grad er tiltak som ville blitt gjennomført uansett. Riksrevisjonens undersøkelse gir imidlertid økt oppmerksomhet til problemstillingen og gjør det enklere å begrunne iverksettelse av tiltak.[66]

5.1.3 Faglig integritet

Forvaltningens faglige integritet dreier seg om plikten til å gi velfunderte og kunnskapsbaserte råd, og til å sørge for at politiske vedtak blir iverksatt.[67] Forvaltningen har også plikt til å gjøre statsråden kjent med konsekvenser av vedtak, og til å sørge for at iverksatt politikk ikke strider mot loven. Faglig integritet er en grunnleggende verdi for forvaltningen, og noe den må utvikle, oppnå og vedlikeholde. Derfor er det også relevant å spørre om Riksrevisjonens virksomhet bidrar til dette. I spørreundersøkelsen om forvaltningsrevisjon spurte vi:

[64] Avlastning er en tjeneste til personer og familier med særlig tyngende omsorgsarbeid. Det finnes ulike avlastningstilbud. Personen med omsorgsbehov kan for eksempel få korttidsopphold, dagtilbud eller nattopphold hos en institusjon, eller avlastning i eget hjem. Avlastningstiltak kan også være organisering av fritidsaktiviteter (Kilde: Helsenorge.no).

[65] Riksrevisjonens undersøkelse av bistand til barn og unge med store omsorgsbehov - statsrådens redegjørelse. Brev fra Helse- og omsorgsdepartementet ved statsråd til Riksrevisjonen, datert 8. september 2021.

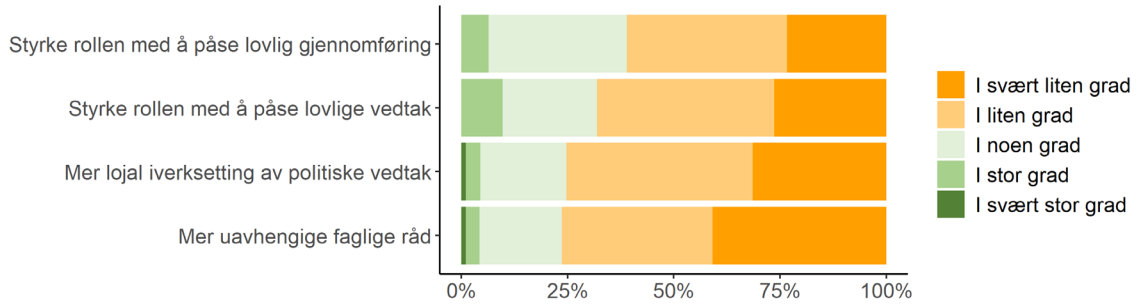
[66] Caset som helhet er oppsummert i vedlegg 2.

[67] St.meld. nr. 19 (2008–2009) Ei forvaltning for demokrati og fellesskap, s. 29.

I hvilken grad har Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner bidratt til

- at departementsområdet du er en del av, i større grad gir uavhengige faglige råd til politisk ledelse
- at departementsområdet du er en del av, mer lojalt iverksetter politiske vedtak
- å styrke forvaltningens rolle med å påse at politikk ikke vedtas i strid med loven
- å styrke forvaltningens rolle med å påse at politikk ikke gjennomføres i strid med loven

Figur 5-7 oppsummerer svarene. Resultatene er sortert ovenfra og ned etter andelen som svarte «i liten grad» eller «i svært liten grad».



Figur 5-7 Forvaltningsrevisjon: Bidrag til forvaltningens faglige integritet. Rangert. Note: n = 119. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Figur 5-7 viser at mellom 61 og 76 prosent av respondentene mener forvaltningsrevisjonene i liten eller svært liten grad har bidratt til forvaltningens faglige integritet. Det er en viss andel som mener at forvaltningsrevisjonene i noen eller stor grad har bidratt til å styrke forvaltningens rolle med å påse at politikk ikke vedtas eller gjennomføres i strid med loven (32–38 prosent). Hovedbildet er allikevel at Riksrevisjonen tilskrives kun en liten rolle med å bidra til forvaltningens faglige integritet. Trolig rører disse spørsmålene ved en kultur som står så vidt sterkt i departementene at det er begrenset hva Riksrevisjonen kan bidra til.

5.1.4 Demokrati – samordning og langsiktighet

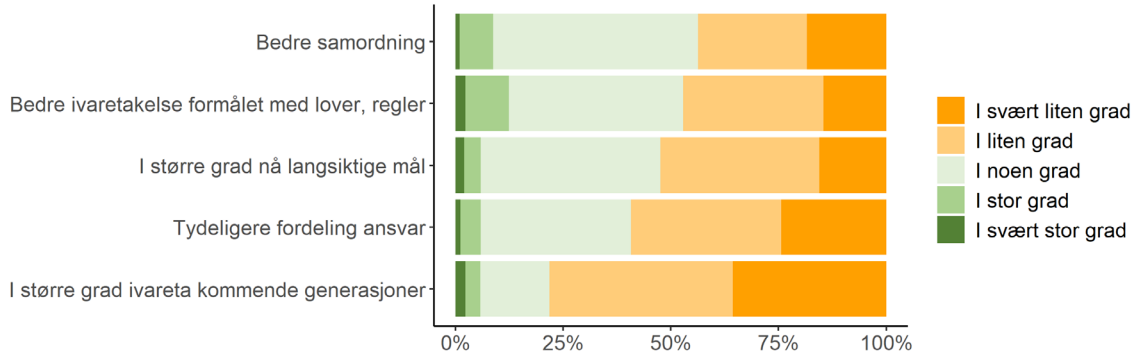
Å fremme demokrati regnes også som en grunnleggende verdi for forvaltningen. Demokrati innebærer blant annet at forvaltningen skal være politisk styrt og lojal overfor statsråden, regjeringen og vedtak i Stortinget.[68] Vi legger til grunn at det bør være klare grenser mellom statsrådenes ansvarsområder, samtidig som det er samordning på tvers av departements-områdene. Vi legger også til grunn at forvaltningen skal opptre lojalt mot formålet med lover og regler, og ivareta en langsiktighet som ellers kan utfordres av de fireårige valgsyklusene.[69] Igjen oppstår spørsmålet om Riksrevisjonen bidrar til dette. I spørreundersøkelsen om forvaltningsrevisjon har vi spurt:

I hvilken grad har Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner bidratt til

- tydeligere fordeling av ansvarsområder mellom departementene
- bedre samordning mellom departementer eller virksomheter
- bedre ivaretakelse av formålet med lover og regler
- at departementsområdet du er en del av, i større grad evner å nå langsiktige politiske mål
- at departementsområdet du er en del av, i større grad ivaretar hensynet til kommende generasjoner

[68] St.meld. nr. 19 (2008–2009) Ei forvaltning for demokrati og fellesskap, s. 29.
[69] Kriterier for evaluering Riksrevisjonen. Notat fra Riksrevisjonsutvalget, datert 9. februar 2022.

Vi har oppsummert svarene i figur 5-8. Resultatene er sortert ovenfra og ned etter andelen som svarte «i liten grad» eller «i svært liten grad».



Figur 5-8 Forvaltningsrevisjon: Bidrag til ansvarsfordeling, samordning og langsiktighet. Note: n = 116. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Figur 5-8 viser at 57 prosent av respondentene mener at forvaltningsrevisjonene i noen eller stor grad bidrar til samordning mellom departementer eller virksomheter. Hvis samordning delvis handler om å avklare hvem som skal gjøre hva, er samordning også relatert til ansvarsfordeling. Men det er en lavere andel – 41 prosent – som mener forvaltningsrevisjonene i noen eller stor grad bidrar til tydeligere fordeling av ansvarsområder mellom departementene. Forskjellen er større enn det som uten videre kan tilskrives tilfeldigheter.[70] Etter vår vurdering er forskjellen allikevel ikke større enn ventet. Ansvarsfordeling er resultatet av regjeringens fordeling av porteføljer på de ulike departementene, og sånn sett trolig noe som forvaltningsrevisjonene oftere legger til grunn enn stiller spørsmål ved. Den praktiske samordningen av departementenes innsats er i større grad et resultat av kommunikasjon mellom departementene, og kan ha direkte betydning for forvaltningens måloppnåelse, noe som er i kjernen av forvaltningsrevisjon.

Figur 5-8 viser videre at om lag halvparten av respondentene mener at forvaltningsrevisjonene i noen eller stor grad bidrar til bedre ivaretakelse av formålet med lover og regler (52 prosent) og forvaltningens evne til å nå langsiktige politiske mål (48 prosent).

Når det gjelder bidrag til at forvaltningen i større grad ivaretar hensynet til kommende generasjoner, mener de fleste respondentene – 79 prosent – at forvaltningsrevisjonene bidrar til dette i liten eller svært liten grad.

5.1.5 Demokrati – innsyn og åpenhet

Ovenfor viste vi til forvaltningsmeldingens omtale av demokrati. Demokrati innebærer i tillegg at forvaltningen skal være åpen for innsyn, legge til rette for deltakelse fra innbyggerne og sikre at de ansatte og deres organisasjoner har medbestemmelse og medvirkning.[71] Spørsmålet er om Riksrevisjonen også bidrar til dette. I spørreundersøkelsen om forvaltningsrevisjon har vi spurt:

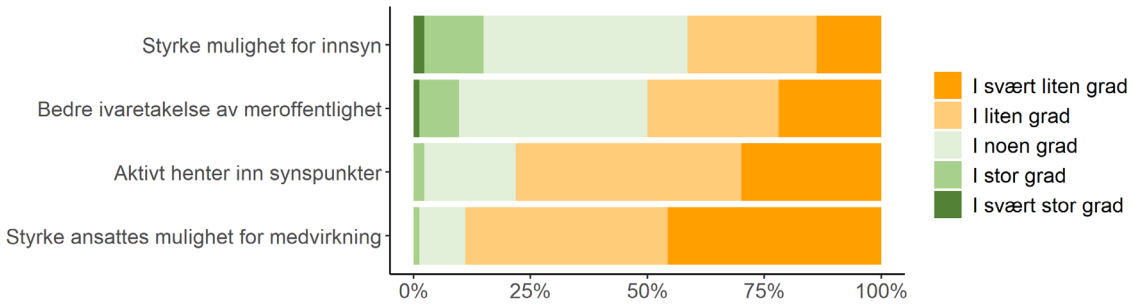
> I hvilken grad har Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner bidratt til
>
> - å styrke innbyggernes muligheter for innsyn i departementsområdet du er en del av
> - bedre ivaretakelse av prinsippet om meroffentlighet

[70] En signifikanstest av forskjellen mellom prosentandelene viser at den er forskjellig fra null med mer enn 95 prosent sikkerhet (p = 0,046).

[71] St.meld. nr. 19 (2008–2009) Ei forvaltning for demokrati og fellesskap, s. 29.

- at departementsområdet du er en del av, aktivt henter inn synspunkter fra innbyggere, sivilsamfunn og næringsliv
- å styrke de ansattes og deres organisasjoners mulighet for medvirkning

Figur 5-9 oppsummerer svarene. Resultatene er sortert ovenfra og ned etter andelen som svarte «i liten grad» eller «i svært liten grad».



Figur 5-9 Forvaltningsrevisjon: Bidrag til innsyn og åpenhet. Rangert. Note: n = 116. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Figur 5-9 viser at om lag halvparten av respondentene mener forvaltningsrevisjonene har bidratt i noen grad eller stor grad til å styrke innbyggernes muligheter for innsyn (59 prosent) og ivaretakelsen av prinsippet om meroffentlighet (50 prosent). Meroffentlighet er prinsippet om at forvaltningen skal vurdere å gi helt eller delvis innsyn, også i tilfeller der det er adgang til å gjøre unntak fra innsyn. I slike tilfeller bør forvaltningen gi innsyn hvis hensynet til offentlig innsyn veier tyngre enn behovet for å gjøre unntak.[72] Svarfordelingene viser da altså at 42–50 prosent mener forvaltningsrevisjonene i *liten* eller *svært liten* grad har bidratt til større åpenhet i forvaltningen. Svarene kan trolig ses i lys av at forvaltningens åpenhet er noe som Riksrevisjonen har rettet oppmerksomheten mot i enkelte undersøkelser, men ikke alle. Noen respondenter kan ha friskt i minnet Riksrevisjonens oppfølging av undersøkelsen om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning.[73]

Det er et mindretall av respondentene som mener at forvaltningsrevisjonene har bidratt noe til forvaltningens arbeid med medvirkning. 78 prosent mener at forvaltningsrevisjonene i liten eller svært liten grad har bidratt til at forvaltningen aktivt henter inn synspunkter fra innbyggere, sivilsamfunn og næringsliv. 89 prosent mener at det i liten eller svært liten grad har bidratt til å styrke de ansattes og deres organisasjoners mulighet for medvirkning.

Boksen nedenfor viser et eksempel på en forvaltningsrevisjon som rettet seg direkte mot temaet innsyn og åpenhet. Forvaltningen hadde iverksatt ulike tiltak, men statusen på området var fortsatt gjenstand for Riksrevisjonens kritikk i oppfølgingsundersøkelsen.

[72] LOV-2006-05-19-16 Lov om rett til innsyn i dokument i offentleg verksemd (offentleglova) § 11.
[73] Dokument 3:3 (2021–2022) Riksrevisjonens oppfølging av Dokument 3:10 (2016–2017) om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning.

Boks 5-4: Eksempel fra Dokument 3:3 (2021–2022) *Riksrevisjonens oppfølging av Dokument 3:10 (2016–2017) om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning*
Etter forvaltningsrevisjonen ble det, ifølge intervjuede departementer, gjennomført en rekke tiltak. De reviderte mente de hadde truffet en rekke tiltak for å legge til rette for en bedre praksis. Et e-læringskurs om åpenhet og merinnsyn ble utviklet, utviklingen av ny offentlig postjournal ble fremholdt som et tiltak, og det ble signalisert oppfølging av behovet for bedre brukerfunksjonalitet i arbeidet med ny versjon av dagens saks- og arkivsystem. I sin oppfølgingsundersøkelse påpekte Riksrevisjonen at det fremdeles var alvorlige mangler ved forvaltningens praksis på området og etterlyste nye tiltak. De reviderte mente også at det kanskje viktigste resultatet av en slik undersøkelse er at det skaper mer oppmerksomhet om arkivering og åpenhet.[74]

5.2 Bidrag til kostnadseffektivitet/produktivitet

Effektivitet kan også forstås som kostnadseffektivitet. Begrepet er nært beslektet med produktivitet. Nøyaktige målinger av kostnadseffektivitet i forvaltningen er ofte ikke mulig. Begrepet er snarere et uttrykk for idealet om at offentlige ressurser skal brukes på en forsvarlig måte som bidrar til at virksomheten til enhver tid får mest mulig ut av ressursene. Offentlige virksomheter som vil lykkes med å være mest mulig effektive, bør vurdere egen effektivitet med utgangspunkt i systematiske analyser, indikatorer eller lignende, og bør vurdere tiltak som bidrar til effektiv ressursbruk.

Spørsmålet her er om Riksrevisjonen bidrar til forvaltningens effektivitet. Det er liten tvil om at spørsmål om effektivitet er i kjernen av revisjon. Å gjennomføre systematiske undersøkelser av produktivitet ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger, er blant Riksrevisjonens oppgaver.[75] Ovenfor, i underkapittel 5.1.1, har vi omtalt resultater som viser at produktivitet og effektivitet oppfattes å være blant forholdene som Riksrevisjonen i minst grad belyser i sine forvaltnings-revisjoner. Vi har stilt spørsmål om Riksrevisjonens bidrag, både i spørreundersøkelsen om regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll.

Regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjonene

Vi ser først nærmere på svarene om regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjonene. I spørreundersøkelsen om regnskapsrevisjon spurte vi:

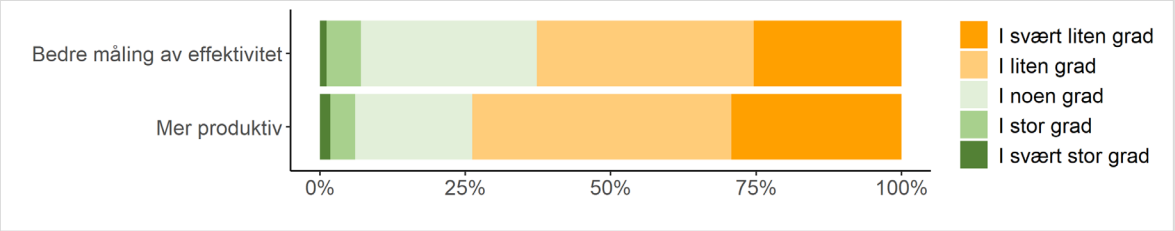
> I hvilken grad har Riksrevisjonens revisjoner bidratt til
>
> - at virksomheten har blitt mer produktiv
> - at virksomheten har blitt bedre til å følge med på egen effektivitet

I spørreundersøkelsen om forvaltningsrevisjon spurte vi tilsvarende:

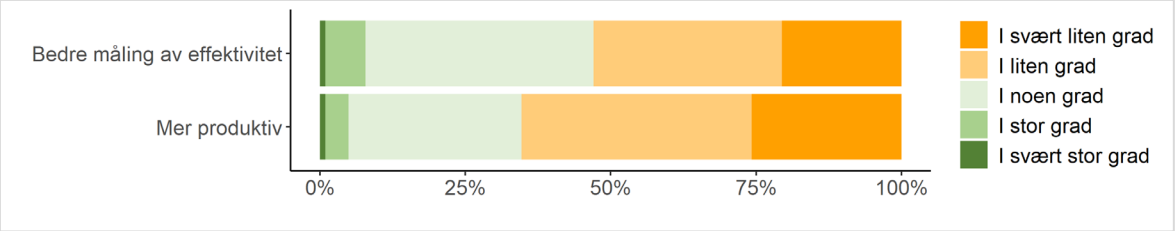
> I hvilken grad har Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner bidratt til
>
> - at departementsområdet du er en del av, har blitt mer produktivt
> - at departementsområdet du er en del av, har blitt bedre til å følge med på egen effektivitet

Figur 5-10 og 5-11 oppsummerer svarene. Resultatene er sortert ovenfra og ned etter andelen som svarte «i liten grad» eller «i svært liten grad».

[74] Caset som helhet er oppsummert i vedlegg 2.
[75] LOV-2004-05-07-21 lov om Riksrevisjonen § 9.



Figur 5-10 Regnskapsrevisjon: Bidrag til effektivitet. Rangert. Note: n = 185. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjonen



Figur 5-11 Forvaltningsrevisjon: Bidrag til effektivitet. Rangert. Note: n = 116. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Figur 5-10 viser at 37 prosent av respondentene mener regnskapsrevisjonen i noen grad eller stor grad har bidratt til bedre effektivitetsmåling, mens 26 prosent mener regnskapsrevisjonen i noen grad eller stor grad har bidratt til høyere produktivitet. Med andre ord er det et flertall av respondentene som tilskriver regnskapsrevisjonen en relativt liten rolle med å bidra til en mer kostnadseffektiv forvaltning.

Forvaltningsrevisjonene synes å tilskrives en noe større rolle. Figur 5-11 viser at 47 prosent av respondentene mener forvaltningsrevisjonene i noen grad eller stor grad har bidratt til bedre effektivitetsmåling, og 35 prosent mener forvaltningsrevisjonene har bidratt til høyere produktivitet.

Den lille forskjellen mellom regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon til tross – forvaltningen synes i hovedsak å mene at Riksrevisjonen i relativt liten grad har bidratt til forbedringer i arbeidet med å få mer ut av ressursene. Forvaltningen har selv hatt mye oppmerksomhet på effektivitet de siste årene, blant annet etter påtrykk fra regjeringen.

I intervjuet om caseundersøkelsen om arkivering og åpenhet spurte vi også informantene om Riksrevisjonens bidrag til effektivitet. Dette oppleves å være et svært krevende felt, særlig i offentlig sektor hvor det er mange motstridende målsettinger. I noen tilfeller kan Riksrevisjonen nok bidra til mer effektivitet, men det forutsetter at de forstår årsak–virkningskjeden, ble det sagt. Det er ikke alltid Riksrevisjonen treffer i sine anbefalinger, ifølge informantene.

Selskapskontrollen

I spørreundersøkelsen om selskapskontroll spurte vi:

> I hvilken grad har Riksrevisjonens selskapskontroller bidratt til
>
> - at selskaper har blitt mer produktive
> - at selskaper har blitt bedre til å følge med på egen effektivitet

Henholdsvis fem og seks virksomheter svarte om produktivitet og effektivitetsmåling. De fordelte seg på svarene «i svært liten grad», «i liten grad» og «i noen grad». Ingen av dem mente at selskapskontrollen i stor eller svært stor grad har bidratt til at selskaper har blitt mer produktive eller bedre til å følge med på egen effektivitet.

5.3 Bidrag til dynamisk effektivitet / tilpasningseffektivitet

Effektivitetsbegrepet inneholder også dimensjonene dynamisk effektivitet og tilpasningseffektivitet. Dynamisk effektivitet er evnen til å skape innovasjon og endring. Tilpasningseffektivitet er evnen til å tilpasse seg nye forhold. Forvaltningen bør ha begge deler.

Man kan i utgangspunktet anta at Riksrevisjonens virksomhet kan virke negativt på innovasjon. I en artikkel som oppsummerer internasjonale studier av effekter primært av forvaltningsrevisjon, rapporteres det om tilfeller hvor revisjonen har gjort forvaltningen mer opptatt av regler og mer skeptisk til endring.[76] På den annen side ville det være overraskende om Riksrevisjonen ikke var oppmerksom på denne risikoen. Den oppmerksomheten som Riksrevisjonen retter mot spørsmål om måloppnåelse, skulle tilsi at Riksrevisjonen ikke ville stå i veien for innovasjoner som kan føre til bedre utfall.

Vi har stilt spørsmål om Riksrevisjonens bidrag til innovasjon, både i spørreundersøkelsen om regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll.

Regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjonene

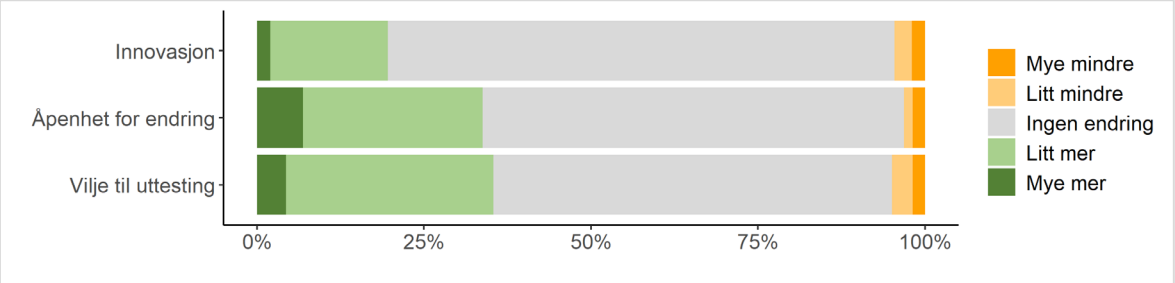
Vi ser først nærmere på svarene om regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjonene.
I spørreundersøkelsen om regnskapsrevisjon spurte vi:

> Har Riksrevisjonens revisjoner bidratt til mer eller mindre
>
> - innovasjon i virksomheten du er en del av
> - åpenhet for endring i virksomheten du er en del av
> - vilje til å prøve ut nye arbeidsmåter og tjenester

I spørreundersøkelsen om forvaltningsrevisjon spurte vi tilsvarende:

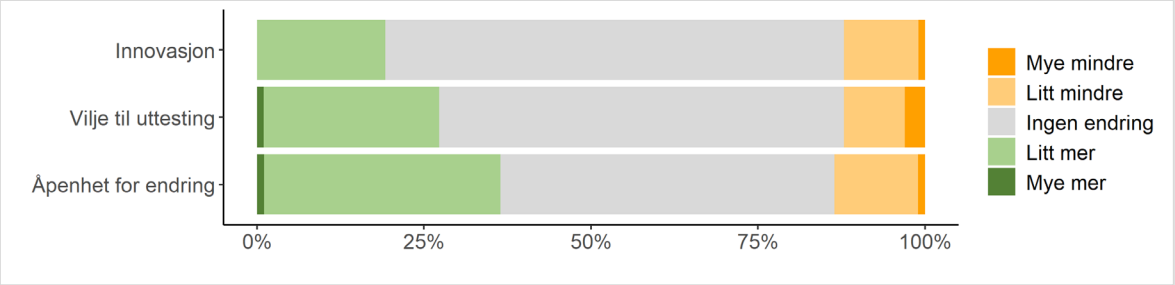
> Har Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner bidratt til mer eller mindre
>
> - innovasjon i departementsområdet du er en del av
> - åpenhet for endring i departementsområdet du er en del av
> - vilje til å prøve ut nye arbeidsmåter og tjenester

Figur 5-12 og 5-13 oppsummerer svarene.



Figur 5-12 Regnskapsrevisjon: Bidrag til innovasjon. Rangert. Note: n = 184. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjonen

[76] Bonollo, Elisa (2019) Measuring supreme audit institutions' outcomes: current literature and future insights. Public Money & Management 39:7, s. 468–477.



Figur 5-13 Forvaltningsrevisjon: Bidrag til innovasjon. Rangert. Note: n = 116. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Figur 5-12 og 5-13 viser at det er relativt lave andeler av respondentene som mener at Riksrevisjonen har bidratt til mindre innovasjon, mindre åpenhet for endring og mindre vilje til å prøve ut nye arbeidsmåter og tjenester. For regnskapsrevisjon varierer det mellom 3 og 5 prosent. For forvaltningsrevisjon varierer det mellom 12 og 14 prosent.

For både regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon er det flere som mener at Riksrevisjonen har bidratt til *mer* innovasjon. Det varierer mellom 19 og 36 prosent.

De fleste mener imidlertid at Riksrevisjonen verken har bidratt til mer eller mindre innovasjon.

Selskapskontrollen

I spørreundersøkelsen om selskapskontroll stilte vi tilsvarende spørsmål som for regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon. Seks virksomheter ga sine vurderinger. Samtlige seks virksomheter svarte at selskapskontrollen ikke har ført til noen endring i innovasjon. Fire virksomheter svarte at selskapskontrollen har ført til litt mer åpenhet for endring, og tre virksomheter svarte at det var blitt litt eller mye mer vilje til å prøve ut nye arbeidsmåter og tjenester. Ellers var svaret «ingen endring».

Oppsummering

Slik vi vurderer det, gir disse resultatene ikke støtte til antakelsen om at Riksrevisjonen virker negativt på innovasjon. Med grunnlag i resultatene synes det heller ikke som om forvaltningen mener Riksrevisjonen har fungert som en pådriver for innovasjon. Resultatene kan tolkes som at Riksrevisjonen i det minste ikke har vært til hinder for innovasjon. At mellom 27 og 36 prosent av respondentene mener regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjonene har bidratt til at det er mer vilje til uttesting og mer åpenhet for endring, må regnes som en relativt positiv tilbakemelding på Riksrevisjonens bidrag.

5.4 Oppsummerende vurderinger

I dette kapittelet har vi dannet et grunnlag for å vurdere hvordan Riksrevisjonen påvirker effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon i forvaltningen. Vi har først undersøkt hvilke problemstillinger Riksrevisjonen retter oppmerksomheten mot, slik forvaltningen ser det. Deretter har vi belyst Riksrevisjonens bidrag til formålseffektivitet, kostnadseffektivitet, dynamisk effektivitet og tilpasningseffektivitet.

Slik Agenda Kaupang vurderer det, er det et tydelig skille mellom temaene vi belyste i forrige kapittel og temaene vi belyser i dette kapittelet. I forrige kapittel undersøkte vi Riksrevisjonens bidrag på områder som var utledet av standarder for riksrevisjoner, og sånn sett nær opp til Riksrevisjonens domene. I dette kapittelet har vi undersøkt Riksrevisjonens bidrag på områder som kan hevdes å ligge noe fjernere fra Riksrevisjonens domene, der de mulige effektkjedene er lengre, og som trolig er mer i kjernen av forvaltningens praksis og kultur. At forvaltningen skal utvikle og

ivareta effektivitet, produktivitet, innovasjon og implementering av politikk er åpenbart. At Riksrevisjonen skal bidra i stort monn til forvaltningens ivaretakelse av disse områdene, er kanskje mindre åpenbart. Allikevel er det relevant å undersøke i hvilken grad Riksrevisjonens virksomhet vurderes å ha effekter også på disse områdene.

I våre vurderinger av Riksrevisjonens bidrag til Stortingets kontrollvirksomhet, jf. delkapittel 3.12, brukte vi i en modell der Riksrevisjonens handlingsrom beskrives i to overordnede dimensjoner (tidsdybde og bredde av problemstillinger). Dimensjonen med den totale bredden av ulike typer problemstillinger som Riksrevisjonen kan undersøke i forvaltningen, er relevant her. Også i denne delen om forvaltningens oppfatninger, har vi undersøkt hvilke typer problemstillinger Riksrevisjonen oppfattes å prioritere. På samme måte som undersøkelsen i Stortinget tyder undersøkelsen i forvaltningen på at Riksrevisjonen dekker deler av, men ikke hele handlingsrommet som rammes inn av bredden i type problemstillinger. For eksempel er det også i forvaltningen en oppfatning om at forvaltningsrevisjonene belyser generelle, sektorovergripende problemstillinger mindre godt enn konkrete, sektorspesifikke problemstillinger. Det mulige dilemmaet er det samme som vi drøftet i delkapittel 3.12: Riksrevisjonens uavhengighet, innsynsrett og metodekompetanse gir den gode muligheter til å gå dypt inn i og løfte frem spesifikke tjenester med stor betydning for brukerne, og som kanskje i mindre grad er belyst av andre aktører. Samtidig gjør Riksrevisjonens mandat og tilganger at de står i en særstilling når det gjelder muligheten til å undersøke tverrgående problemstillinger om styringsverktøy, virkemidler, regelverk, samordning og så videre.

Andre eksempler på at Riksrevisjonen i varierende grad dekker bredden av typen problemstillinger, er at forhold som IT-sikkerhet, hvorvidt midler brukes slik Stortinget har bestemt, og hvorvidt forvaltningen får mest mulig ut av ressursene som settes inn (produktivitet og effektivitet) er temaer som Riksrevisjonen i mindre grad belyser sett i forhold til hvor viktige de er.

I den grad Riksrevisjonen dekker noen typer problemstillinger bedre enn andre, vil det være med å begrense Riksrevisjonens bidrag til forvaltningens utvikling. Agenda Kaupang har ikke grunnlag for å slå fast at Riksrevisjonens prioritering av ulike typer problemstillinger burde endres. Det vi kan, er å vise til stortingsrepresentanters synspunkter om at problemstillinger rundt samordning i større grad burde vært belyst (jf. kapittel 3), og å peke på at Riksrevisjonen har et handlingsrom med ulike mulige veivalg, at valgene av problemstillinger vil ha følger for hvilke utviklingsbidrag revisjonene kan ha i forvaltningen, og at det derfor er god grunn til å vurdere hvor Riksrevisjonen skal rette sine ressurser i fremtidige revisjoner.

Ovenfor har vi drøftet i hvilken grad Riksrevisjonen dekker ulike typer problemstillinger, slik forvaltningen ser det. Undersøkelsen gir også informasjon om hvilke bidrag Riksrevisjonen vurderes å ha til forvaltningens formålseffektivitet, kostnadseffektivitet, dynamiske effektivitet og tilpasningseffektivitet.

På de fleste av de undersøkte områdene vurderes Riksrevisjonen, og da spesielt forvaltningsrevisjonene, i liten grad å bidra til utvikling. Et eksempel er bidrag til innbyggernes rettsikkerhet, som vi her har behandlet som en underdimensjon av formålseffektivitet. Undersøkelsen tyder på at forvaltningsrevisjonene i noen grad bidrar til forhold som reguleres av forvaltningens systemer, rutiner, policyer og overordnede forståelse, men i liten grad bidrar til mer brukernære forhold, slik som bedre ivaretakelse av svakerestiltes interesser, mer brukervennlige tjenester, kortere saksbehandlingstid og klart språk.

Et annet eksempel er forvaltningsrevisjonenes bidrag til forvaltningens faglige integritet, som vi også behandler som en underdimensjon av formålseffektivitet. Undersøkelsen tyder på at forvaltningsrevisjonene i liten eller svært liten grad bidrar til forvaltningens faglige integritet, operasjonalisert som det å gi uavhengige råd til politisk ledelse, å lojalt iverksette politiske vedtak, og å påse at politikk ikke vedtas eller gjennomføres i strid med loven.

I begge eksemplene vi har nevnt – innbyggernes rettssikkerhet og forvaltningens faglige integritet – mener vi det går en grense for hva Riksrevisjonen kan bidra til. Når det gjelder innbyggernes rettssikkerhet, kan grensen knyttes til at de ønskede utfallene er relativt langt ut i effektkjeden fra revisjonen. Noen av de mest brukernære tjenestene skal ivaretas av kommunene, der kontrollutvalgene og statsforvalterne trolig har en vel så viktig tilsynsfunksjon. Når det gjelder forvaltningens faglige integritet, rører dette trolig ved en praksis og en kultur som står så vidt sterkt i departementene at det er en klar grense for hva Riksrevisjonen kan bidra til.

Når det gjelder effektivitet i form av kostnadseffektivitet, tyder undersøkelsen på at Riksrevisjonen i relativt liten grad bidrar til forbedringer i forvaltningens arbeid med å få mer ut av ressursene. En mulig forklaring er at forvaltningsrevisjonene i mindre grad belyser spørsmål om effektiv ressursbruk, sett i forhold til hvor viktige slike spørsmål vurderes å være. En annen mulig forklaring er at forvaltningens oppmerksomhet på egen effektivitet allerede er så pass stor at Riksrevisjonens mulige bidrag uansett vil være lite.

Undersøkelsen gir også informasjon om Riksrevisjonens bidrag til dynamisk effektivitet og tilpasningseffektivitet. Dynamisk effektivitet er evnen til å skape innovasjon og endring. Tilpasningseffektivitet er evnen til å tilpasse seg nye forhold. Undersøkelsen tyder på at Riksrevisjonen i liten grad bidrar til innovasjon. Det er imidlertid ikke tegn til at Riksrevisjonen er til hinder for innovasjon. Slik vi vurderer det, gir resultatene ikke støtte til antakelsen om at Riksrevisjonen virker negativt på innovasjon. Det synes heller ikke som om Riksrevisjonen har fungert som en pådriver for innovasjon. Det er en viss støtte for at regnskapsrevisjonen og forvaltningsrevisjonene i noen grad har bidratt til at det er mer vilje til uttesting og mer åpenhet for endring.

Funnene i dette kapittelet forteller om mulige skjevheter i hvilke problemstillinger Riksrevisjonen belyser. I den grad Riksrevisjonen dekker noen typer problemstillinger bedre enn andre, vil det være med å begrense Riksrevisjonens bidrag til forvaltningens utvikling. Slik vi har operasjonalisert det her, vurderes Riksrevisjonens bidrag til forvaltningens effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon som beskjedent.

6 Veiledningsfunksjonen

I dette kapittelet utvikler vi et grunnlag for å vurdere Riksrevisjonens veiledningsfunksjon. Temaet kommer fra punkt a. d) i mandatet til Riksrevisjonsutvalget, jf. delkapittel 1.1.[77]

Denne delen av undersøkelsen skal bidra til grunnlaget for Riksrevisjonsutvalgets drøftinger av hvor langt veiledningsvirksomheten for de ulike revisjonstyper kan gå før den støter an mot Riksrevisjonens konstitusjonelle rolle. Riksrevisjonsutvalget oppfatter spørsmålet som en avveiing mellom at Riksrevisjonen på den ene siden må unngå å revidere sine egne råd, og på den andre siden må sørge for en god dynamikk i revisjonsprosessene og bidra til kontinuerlig forbedring i forvaltningen.[78]

I første del av kapittelet drøfter vi hvordan veiledning som begrep kan forstås. Deretter ser vi nærmere på Riksrevisjonens retningslinjer, før vi presenterer funn fra intervjuer og spørreundersøkelsene om hvilken veiledning Riksrevisjonen gir og hvordan veiledningen vurderes.

6.1 Hva veiledning er

I henhold til § 1 i riksrevisjonsloven, skal Riksrevisjonen, i tillegg til revisjon og kontroll, også gi veiledning til forvaltningen. Det står i loven:

> Riksrevisjonen skal gjennom revisjon, kontroll og veiledning bidra til at statens inntekter blir innbetalt som forutsatt og at statens midler og verdier blir brukt og forvaltet på en økonomisk forsvarlig måte, og i samsvar med Stortingets vedtak og forutsetninger.[79]

Videre står det i riksrevisjonsloven § 9 femte ledd: «Riksrevisjonen kan veilede forvaltningen for å forebygge framtidige feil og mangler.»

Bestemmelsene om veiledning aktualiserer spørsmålet om hva veiledning er. Hva skiller veiledning fra revisjon og kontroll? Hvilke aktiviteter inngår i veiledningsbegrepet?

Hva Riksrevisjonens veiledning skal bestå av, eller i hvilken form eller hvilket omfang den skal gis, fremgår ikke fullt ut tydelig av regelverket og forarbeidene. Verken riksrevisjonsloven, instruks om Riksrevisjonens virksomhet[80], eller kontroll- og konstitusjonskomiteens innstilling om loven fra 2004[81] beskriver dette direkte. I innstillingen fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om lov om Riksrevisjonen (heretter «innstillingen») er det imidlertid noe drøfting av veiledningsrollen til Riksrevisjonen, med vekt på grensene for slik veiledning. Det fremgår blant annet at veiledningen skal utføres med varsomhet, og at den ikke skal utfordre kontrollfunksjonens objektivitet og uavhengighet. Det presiseres at veiledningen ikke skal ha en slik form at den er til hinder for senere revisjons- og kontrollvurderinger. Komiteen påpeker videre i innstillingen at det er risiko for at Riksrevisjonens veiledning kan oppfattes som styring, og at de derfor er tvilende til om Riksrevisjonen skal ha en proaktiv tilnærming til veiledning.

For å finne holdepunkter for å avgrense og konkretisere hva veiledning er, går vi til den videre litteraturen. Ingvaldsen-utvalget, som ble oppnevnt av Stortinget 19. mai 1969 til å utrede spørsmål vedrørende Stortingets kontroll med forvaltningen mv., skrev om veiledning:

[77] Innst. 341 S (2020–2021) Innstilling fra Stortingets presidentskap om å utrede Riksrevisjonens virksomhet.
[78] Kriterier for evaluering Riksrevisjonen. Notat fra Riksrevisjonsutvalget, datert 9. februar 2022.
[79] LOV-2004-05-07-21 Lov om Riksrevisjonen § 1.
[80] FOR-2004-03-11-700. Instruks om Riksrevisjonens virksomhet.
[81] Innst. O. nr. 54 (2003–2004) Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om lov om Riksrevisjonen.

> Riksrevisjonen bør blant annet ta opp forhold som under en økonomisk synsvinkel er uheldige, uten at det synes aktuelt å trekke inn spørsmål om ansvar for noen. Spørsmål av denne type tar Riksrevisjonen allerede opp i en viss utstrekning, vanligvis i form av veiledning og råd til forvaltningen.[82]

Også Frøiland-utvalget, som ble nedsatt av Stortinget 18. mai 2000 til å utrede Stortingets kontrollfunksjon, omtalte Riksrevisjonens veiledningsvirksomhet. Frøiland-utvalget omtalte veiledning som noe som var «løpende» og som var noe annet enn retrospektiv revisjon: «Riksrevisjonen driver ikke bare etterfølgende revisjon og kontroll, men også en løpende veiledning overfor forvaltningen.»[83] Frøiland-utvalget omtalte veiledning videre som en aktivitet der «… den innsikt Riksrevisjonen skaffer seg gjennom sitt arbeid, kan omsettes i konstruktive råd til forvaltningen, på en måte som kan forebygge fremtidige feil og mangler».[84]

Faglige standarder gir også holdepunkter for å avgrense og konkretisere hva veiledning er. Ett av prinsippene som er kunngjort av International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), er prinsipp nummer 3: «Enabling those charged with public sector governance to discharge their responsibilities in responding to audit findings and recommendations and taking appropriate corrective action».[85] Prinsippet er spesifisert i flere punkter, blant annet:

> […]
>
> 3) SAIs should analyse their individual audit reports to identify themes, common findings, trends, root causes and audit recommendations, and discuss these with key stakeholders.
> 4) SAIs should, without compromising their independence, provide advice on how their audit findings and opinions might be used to the greatest effect, for example through the provision of good practice guidance.
> 5) SAIs should develop professional relationships with relevant legislative oversight committees and audited entities' management and governing boards to help them better understand the audit reports and conclusions and take appropriate action.
>
> […]

Med andre ord: INTOSAI peker på flere ulike aktiviteter som kan inngå i Riksrevisjonens veiledningsvirksomhet. Det inkluderer å ha kunnskap om overordnede funn som trer frem på tvers av Riksrevisjonens undersøkelser, og drøfte disse med forvaltningen. Det inkluderer å gi råd om hvordan revisjonsfunn kan brukes med størst virkning, for eksempel ved å veilede om beste praksis. Det inkluderer også å hjelpe forvaltningen til å få en god forståelse av innholdet i Riksrevisjonens funn og konklusjoner.

Med bakgrunn i kildene ovenfor, legger vi til grunn at veiledning er noe annet og mer enn ren formidling av funnene og anbefalingene som Riksrevisjonen inkluderer i sine rapporter til Stortinget. Veiledning knyttet til disse funnene og anbefalingene vil måtte gi forvaltningen noe mer enn en ren orientering. Veiledningen vil for eksempel måtte inneholde noe kontekst, utdypning, forklaring eller noen råd som gjør forvaltningen bedre i stand til å bruke funnene og anbefalingene til utvikling. Veiledning kan også innebære å gjøre forvaltningen oppmerksom på feil og mangler, uten at dette nødvendigvis er funn som skal finne veien inn i en revisjonsrapport.

---

[82] NOU 1972: 38 Stortingets kontroll med forvaltningen m.v., underkapittel 5.2.1, s. 31.

[83] Dokument nr. 14 (2002–2003) Rapport til Stortinget fra utvalget til å utrede Stortingets kontrollfunksjon, underkapittel 5.3.4, s. 66.

[84] Dokument nr. 14 (2002–2003) Rapport til Stortinget fra utvalget til å utrede Stortingets kontrollfunksjon, underkapittel 5.3.4, s. 66.

[85] INTOSAI-P 12 The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions – making a difference to the lives of citizens.

I spørreskjemaene til forvaltningen, der vi blant annet stilte spørsmål om forvaltningens erfaringer med Riksrevisjonens veiledning, innledet vi temaet veiledning slik:

> Med veiledning fra Riksrevisjonen, mener vi formidlingsaktivitet utover revisjonsrapportenes funn og anbefalinger, for å bidra til forvaltningens forbedringsarbeid. Eksempler på veiledning inkluderer å bli gjort oppmerksom på feil og mangler, å få innspill til hvordan feil og mangler kan utbedres eller forebygges, å få råd om hvordan revisjonsfunn kan brukes til forbedring, å få beskrevet beste praksis, å få informasjon om sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter, og annen rådgivning.

6.2 Riksrevisjonens retningslinjer

I forbindelse med oppstart av evalueringen ba vi Riksrevisjonen om innsyn i deres veiledere, rutinebeskrivelser, retningslinjer og lignende som eventuelt inneholdt informasjon om hvordan Riksrevisjonen skal gi veiledning til forvaltningen. Vi fikk oversendt disse dokumentene, sammen med en henvisning til nettsiden der Riksrevisjonens retningslinjer ligger offentlig tilgjengelig.

I gjennomgangen av Riksrevisjonens egne veiledere og retningslinjer kunne vi ikke se at det gis noen tydelig operasjonalisering av veiledningsbegrepet, utover eventuelle henvisninger til tekst i lov, instruks og forarbeider. Veiledningen, slik den fremgår i dokumenter vi har gjennomgått, knyttes generelt, og gjerne mer indirekte, til revisjonsdialogen, kommunikasjon med revidert enhet og spesielt til formidling av problemstillinger, funn, vurderinger og anbefalinger i en revisjonsprosess. Slik sett fremstår Riksrevisjonens veiledning som tett knyttet til kommunikasjon og formidling av funn og anbefalinger som er beskrevet i kapittel 4. Dette gjelder særlig for forvaltningsrevisjoner. I Riksrevisjonens egne brukerundersøkelser, som vi har beskrevet overordnet tidligere i rapporten, er det også slik at direkte spørsmål om veiledning kun rettes til virksomheter som har vært gjenstand for regnskapsrevisjon. De som har vært gjennom regnskapsrevisjon, blir spurt om Riksrevisjonen har gitt relevant og konstruktiv veiledning. I siste undersøkelse, fra 2021, vurderer virksomhetene veiledningen som god (gjennomsnitt på 3,85 av 4 mulige). Virksomheter som har hatt forvaltningsrevisjon eller selskapskontroll, får ikke spørsmål om veiledning i brukerundersøkelsene, men om kontakt med revisjonen, informasjon og kommunikasjon underveis.

6.3 Hva Riksrevisjonen gjør

Vi har undersøkt hvordan Riksrevisjonen tolker og utøver veilederrollen, dels gjennom intervjuer i Riksrevisjonen og dels med spørreundersøkelser og intervjuer i forvaltningen.

I Riksrevisjonen gjennomførte vi intervjuer med ledere i én avdeling for regnskapsrevisjon og én avdeling for forvaltningsrevisjon. Temaene i intervjuene inkluderte bruk, omfang og form på veiledning i revisjonsarbeidet. I spørreundersøkelsene som vi har gjennomført i forvaltningen, har respondentene blitt spurt om hvordan veiledningen fra Riksrevisjonen oppfattes.

Det går frem av intervjuene i Riksrevisjonen at veiledningsfunksjonen oppleves som viktig, og at den knyttes tett til et samfunnsoppdrag om å bidra til forbedring av offentlig forvaltning. Informantene vi har snakket med er opptatt av grensene for veiledningsfunksjonen og risikoen som ligger i utøvelse av veiledningsfunksjonen sett opp mot kontrollfunksjonen og Riksrevisjonens uavhengighet. Samtidig påpekes det at i praksis oppleves grensene og handlingsrommet som rimelig tydelig, og det trekkes ikke frem erfaringer med at en har vært i tvil om en kan gi veiledning i enkelte tilfeller. Det blir også fremhevet en opplevelse av at Riksrevisjonens ledelse er opptatt av at Riksrevisjonen skal jobbe godt og systematisk med veiledningsfunksjonen og vektlegge denne. For eksempel har Riksrevisjonen i 2022 hatt en intern arbeidsgruppe som har vurdert hvordan veiledningsfunksjonen i praksis kan videreutvikles.

Det blir bekreftet i intervjuene at det er få skriftlige retningslinjer for hvordan veiledningen skal utøves. Det gis heller ikke systematisk opplæring av revisorer i hvordan de skal ivareta veiledningsfunksjonen spesifikt. Men det beskrives samtidig at veiledningsrollen er en del av opplæringen mer indirekte, og en del av den løpende utviklingen av revisorer. Veiledningsrollen knyttes til revisorenes faglighet gjennom beskrivelser av at faglig trygge revisorer, som både opplæring og modenhet i rollen bidrar til, får forståelse for hvordan rollen som revisor skal utøves, og hvilke råd og eventuell veiledning de kan gi til forvaltningen.

Det går frem av intervjuene at hvordan veiledning utøves i praksis varierer på tvers av revisjonstyper. Innen regnskapsrevisjonen er det mer tett og løpende dialog mellom Riksrevisjonen og revidert enhet. Det blir for eksempel beskrevet at dersom en avdekker mindre feil og avvik som ikke er av vesentlig betydning, kan dette påpekes slik at det kan rettes opp underveis. Det blir også gitt eksempler på at revisor kan beskrive god praksis på enkeltområder når revidert enhet spør. Generelt gis det tilbakemelding på at revisorene i regnskapsrevisjonen er opptatt av å gi veiledning som kan bidra til forbedring underveis, heller enn å vente til revisjonsberetningen skal leveres for så å påpeke alle avvik, også uvesentlige, i den (jf. Kap. 5.2.1 over).

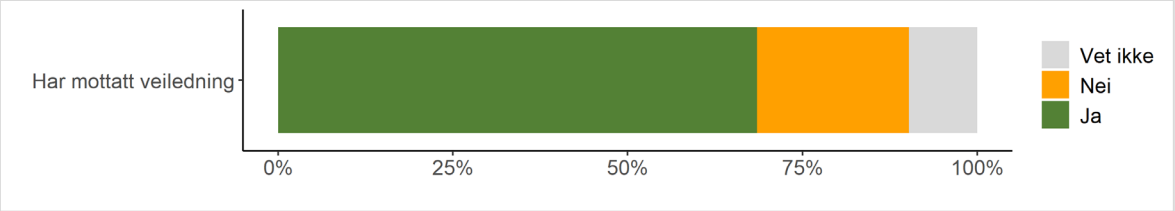
Når det gjelder forvaltningsrevisjoner og selskapskontroller blir veiledningen gitt noe annerledes, ifølge intervjuene. Det er mindre løpende dialog, og veiledning som gis gjennom disse revisjonsformene er derfor i all hovedsak knyttet til den aktuelle, pågående undersøkelsen (eller oppfølgingen av en undersøkelse). Veiledningen er gjerne knyttet til selve revisjonsaktivitetene og rapporten. Blant annet blir det fremhevet at i møter med revidert enhet, er revisorene opptatt av å legge til rette for en fruktbar dialog, informere tydelig om formål med revisjonen, og ha dialog om funn og vurderinger når de foreligger. Det er på tidspunktet for denne evalueringen også et pågående arbeid i Riksrevisjonen hvor de vurderer om og i hvilken grad det også kan legges til rette for mer dialog med departementene om blant annet anbefalingene i dokumentene som Stortinget skal behandle.

I intervjuene med medlemmer av kontroll- og konstitusjonskomitéen kom det frem at få av medlemmene har inngående kjennskap til Riksrevisjonens veiledningsvirksomhet. De fleste sier de ikke har grunnlag for å kommentere dette. For de som uttaler seg om temaet, ser de veiledning i sammenheng med anbefalingene i Riksrevisjonens undersøkelser. De mener at disse er å betrakte som råd og veiledning som ikke utfordrer balansen mellom kontroll og veiledning. Hvorvidt Riksrevisjonen har andre former for oppfølging overfor forvaltningen som faller inn under veiledningsbegrepet, er de ikke kjent med.

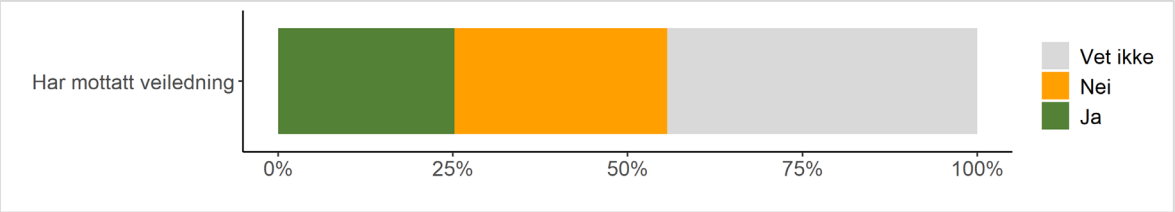
I spørreundersøkelsene til forvaltningen begynte vi med å kartlegge omfanget av veiledning. Vi spurte:

> Har virksomheten du er en del av, mottatt veiledning fra Riksrevisjonen om temaer som er relevante for revisjon?

Resultatene viser at det også i forvaltningen er en opplevelse av at Riksrevisjonen gir mer veiledning i forbindelse med regnskapsrevisjonen enn ved forvaltningsrevisjoner. Figur 6-1 og 6-2 illustrerer denne forskjellen.



Figur 6-1 Regnskapsrevisjon: Har mottatt veiledning. Note: n = 184.[86] Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjon



Figur 6-2 Forvaltningsrevisjon: Har mottatt veiledning. Note: n = 115. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Figur 6-1 og 6-2 viser at veiledning om temaer som er relevante for revisjonen, oppleves som mer utbredt i regnskapsrevisjonen enn i forvaltningsrevisjoner. Mens 69 prosent av respondentene svarte at de har mottatt veiledning i forbindelse med regnskapsrevisjon, var andelen som svarte det samme blant dem som har erfaring med forvaltningsrevisjon, 25 prosent. Henholdsvis 22 og 30 prosent svarte at de ikke har mottatt veiledning i forbindelse med regnskapsrevisjon eller forvaltningsrevisjon. Det er også en større andel respondenter som har erfaring med forvaltningsrevisjon (44 prosent) som svarte at de ikke vet om de har fått veiledning, sammenliknet med innenfor regnskapsrevisjon (10 prosent). Det kan være en indikasjon på at det er en mer avklart forståelse blant mottakerne av regnskapsrevisjon av hva veiledning er. Det kan også ha å gjøre med at ulike deler av et departement ikke kjenner til om andre deler av departementet kan ha fått veiledning.

Boksen nedenfor viser et eksempel på en oppfølgingsundersøkelse etter en forvaltningsrevisjon, der oppfølgingsundersøkelsen ble formidlet til Stortinget i en egen rapport, og der forvaltningen oppfattet å motta lite veiledning.

Boks 6-1: Eksempel fra Dokument 3:3 (2021–2022) *Riksrevisjonens oppfølging av Dokument 3:10 (2016–2017) om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning*
I sammenheng med Riksrevisjonens forvaltningsrevisjon og oppfølgingsundersøkelse om arkivering og åpenhet, var det lite veiledningsaktiviteter rettet mot forvaltningen. I sammenheng med forvaltningsrevisjonen ble funn og anbefalinger formidlet gjennom rapporten. Det ble ikke gjennomført egne møter med de reviderte enhetene hvor funn og anbefalinger ble presentert. I sammenheng med oppfølgingsundersøkelsen ble det heller ikke gjennomført veiledning utover funn og anbefalinger.[87]

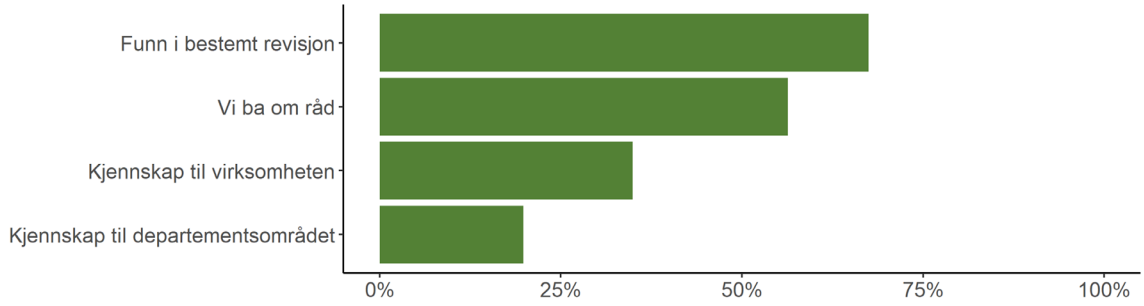
[86] I denne og andre figurnoter angir vi totalt antall respondenter på hvert spørsmål, inkludert de som eventuelt har svart «Vet ikke» eller «Ikke aktuelt», og som derfor ikke er vist i figuren. Tallene på de som har tatt stilling til hvert spørsmål, står i tabellene i vedlegg 1.
[87] Caset som helhet er oppsummert i vedlegg 2.

I spørreundersøkelsen om selskapskontroll var det syv respondenter som svarte om veiledning. To av disse hadde mottatt veiledning i forbindelse med selskapskontroll. Det gikk frem av vårt intervju med Nærings- og fiskeridepartementet at det ikke har mottatt veiledning fra Riksrevisjonen i forbindelse med selskapskontroll. Departementet erfarer at Riksrevisjonen trolig ikke har nødvendig fagkompetanse til å gi veiledning om statlig eierskapsutøvelse.

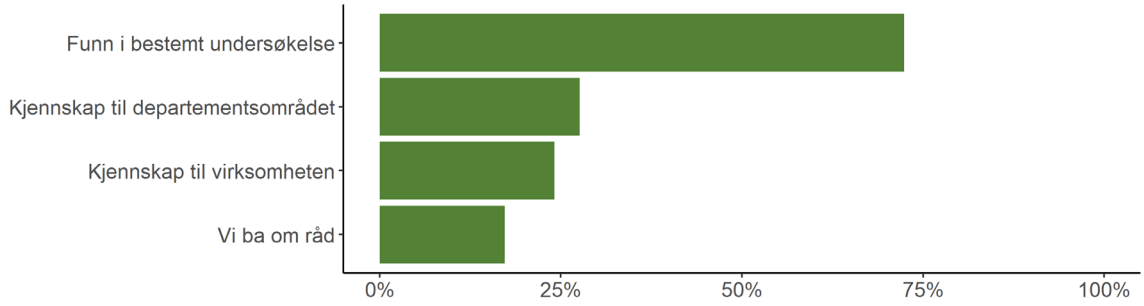
De som svarte at de hadde mottatt veiledning, fikk ulike oppfølgingsspørsmål om veiledningens art. Vi spurte blant annet:

> På hvilket grunnlag har Riksrevisjonen gitt veiledning? Flere svar er mulig.

Også på dette området er det forskjeller mellom revisjonsformene, slik figur 6-3 og 6-4 viser.



Figur 6-3 Regnskapsrevisjon: Grunnlag for veiledning. Rangert. Note: n = 126. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjon



Figur 6-4 Forvaltningsrevisjon: Grunnlag for veiledning. Rangert. Note: n = 29. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Som det fremgår av figur 6-3 og 6-4, er det innenfor både regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon vanligst at veiledning gis med grunnlag i en bestemt revisjon (henholdsvis 67 og 72 prosent av respondentene oppgir dette som grunnlag). Figuren viser også at det innenfor regnskapsrevisjon er relativt vanlig å få veiledning med utgangspunkt i å ha bedt om råd (56 prosent). Dette kan bety at forvaltningen bruker Riksrevisjonen som en mer løpende, faglig rådgiver, og at Riksrevisjonen gjør seg tilgjengelig for dette. Til forskjell er det 17 prosent av respondentene som har mottatt forvaltningsrevisjon som oppgir at de har fått veiledning med utgangspunkt i at de har bedt om råd.

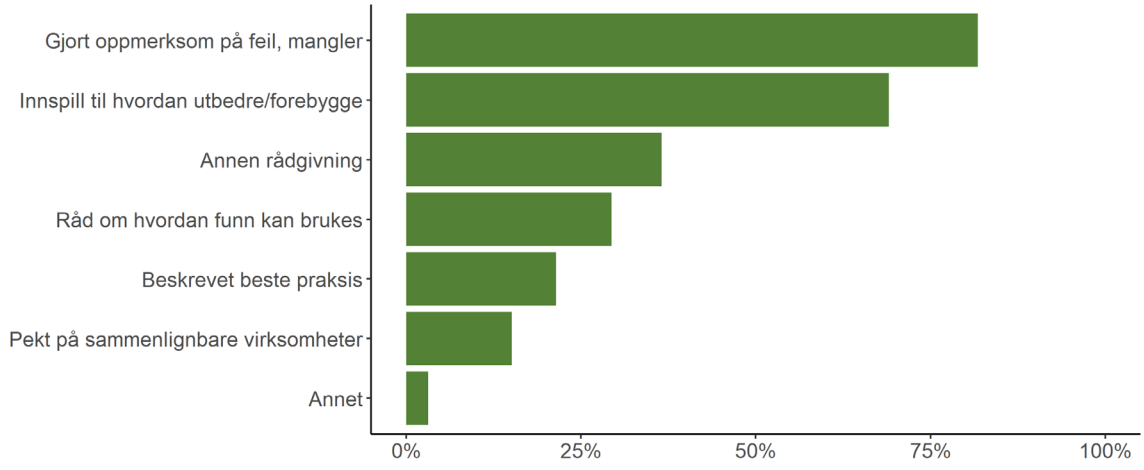
Figur 6-3 og 6-4 viser også at innenfor begge revisjonsformene oppgir en andel av respondentene at noe av veiledningen de har mottatt er med grunnlag i Riksrevisjonens kjennskap til virksomheten (henholdsvis 35 prosent og 24 prosent for regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon) eller sektoren (20 prosent for regnskapsrevisjon og 28 prosent for forvaltningsrevisjon). Det tyder på at Riksrevisjonen også i en viss grad baserer seg på generell innsikt i forvaltningen i sin veiledning.

I et intervju med tre departementer som var berørt av forvaltningsrevisjonen om arkivering og åpenhet, stilte vi spørsmål om Riksrevisjonens veiledning. Synspunkter som ble fremmet, var at forvaltningen først og fremst opplever Riksrevisjonen som en kontrollør. Det må være en utfordring for Riksrevisjonen å balansere disse rollene med kontroll og veiledning, ble det sagt.
I regnskapsrevisjonen fungerer dette; forvaltningen kan ta kontakt med Riksrevisjonen for å få avklart faglige spørsmål. Innen forvaltningsrevisjon er det vanskeligere å balansere rollene, og forvaltningen ser heller ikke på Riksrevisjonen som en veileder i denne sammenheng. Det er først og fremst gjennom funn og anbefalinger og eventuelle fortolkninger av disse hvor en kan si at Riksrevisjonen driver veiledning i sammenheng med forvaltningsrevisjonen, ifølge informantene. Forvaltningen har ingen tradisjon for å be Riksrevisjonen om råd utover når det er knyttet til regnskapsrevisjon, ble det sagt.

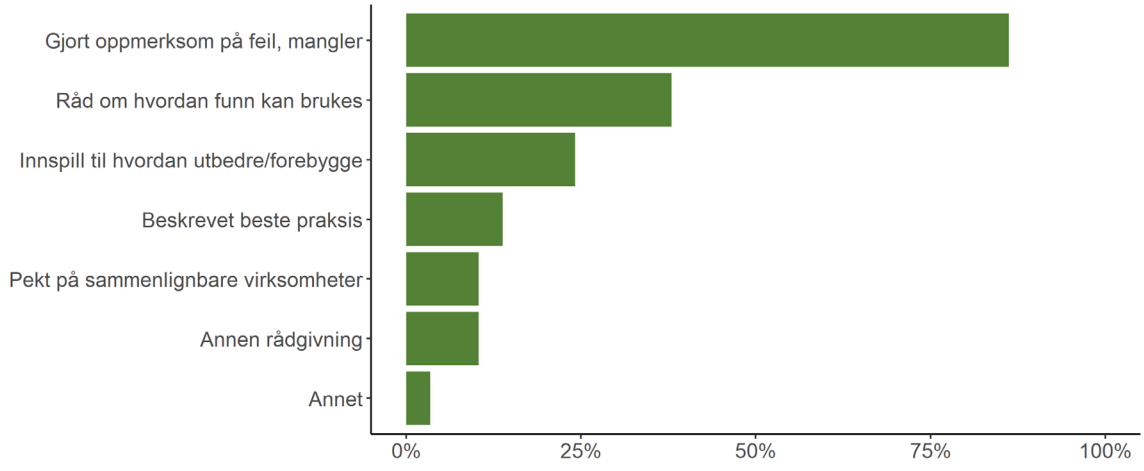
Veiledning kan gis på ulike måter. For å kartlegge dette, spurte vi:

> På hvilke måter har Riksrevisjonen gitt veiledning? Flere svar er mulig.

Figur 6-5 og 6-6 oppsummerer svarene.



Figur 6-5 Regnskapsrevisjon: Ulike måter Riksrevisjonen ga veiledning på. Rangert. Note: n = 126. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjon



Figur 6-6 Forvaltningsrevisjon: Ulike måter Riksrevisjonen ga veiledning på. Rangert. Note: n = 29. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Som det fremgår av figur 6-5 og 6-6 over, harmonerer svarene med inntrykket som ble formidlet i intervjuene. Når det gjelder regnskapsrevisjon, har respondentene betydelig erfaring med både å bli gjort oppmerksom på feil og mangler (82 prosent svarer dette) og i neste omgang få innspill til hvordan de kan utbedre eller forebygge feil og mangler (69 prosent oppga at de hadde erfaring med slik veiledning). Andre former for veiledning som annen generell rådgivning (37 prosent), råd om hvordan funn kan brukes (29 prosent), beskrivelser av beste praksis (21 prosent) eller henvisning til gode eksempler (15 prosent) er mindre utbredt.

Blant mottakerne av forvaltningsrevisjon er oppfattelsen, også slik det formidles i intervjuene, at veiledning knyttes til avdekkede feil og mangler. Det oppleves at det er mindre veiledning knyttet til hvordan de kan utbedre og forebygge feil og mangler. Dette harmonerer med Riksrevisjonens tilbakeholdenhet på dette området, og risikoen som gjerne pekes på knyttet til å gi råd som kan medføre svekket uavhengighet ved senere revisjoner. Det er imidlertid en andel av respondentene (38 prosent) som opplever at de har fått veiledning knyttet til hvordan funnene kan brukes. Dette kan handle om at dialogen rundt Riksrevisjonens funn og anbefalinger oppleves som veiledning.

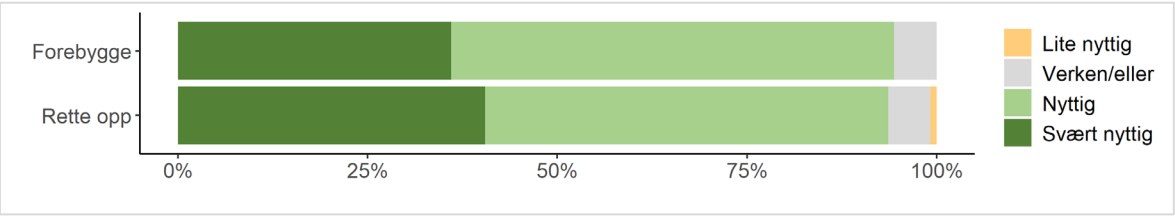
Innen regnskapsrevisjon er det også flere som har erfaring med annen generell rådgivning enn det er innenfor forvaltningsrevisjon, og dette reflekterer sannsynligvis det samme som vi har vært inne på over, at den løpende dialogen er tettere i forbindelse med regnskapsrevisjon. Til sammenlikning er det en liten andel, 10 prosent, innenfor forvaltningsrevisjon som har erfaring med å få veiledning i from av mer generell rådgivning.

Relativt få respondenter, både de med erfaring fra regnskapsrevisjon og de med erfaring fra forvaltningsrevisjon, oppgir å ha fått beskrevet beste praksis og fått pekt på sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter (gode eksempler). Vi går ut fra at det er mange deler av offentlig virksomhet der kravene og standardene som gjelder, ikke skal eller kan utledes av beste praksis, for eksempel fordi de er dekket av konkret regelverk eller objektive, konkrete standarder. Sånn sett vil denne formen for veiledning ikke alltid være relevant. Samtidig gjenstår det trolig mye som forvaltningen skal gjøre og lykkes med, der formelle krav ikke gir konkrete anvisninger. Det er i dette rommet at kjennskap til beste praksis og gode eksempler kan være nyttig. Slik Agenda Kaupang vurderer det, vil formidling av kunnskap om beste praksis og henvisning til gode eksempler være former for veiledning der risikoen for å binde seg til konkrete løsninger er mindre enn for enkelte andre former for veiledning.

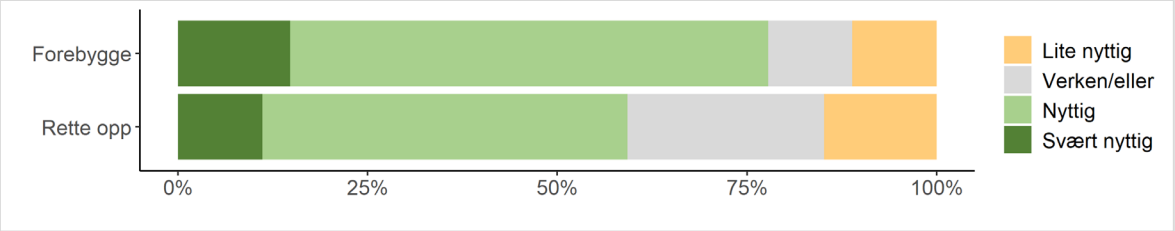
Vi ba også forvaltningen om å vurdere veiledningens nytte:

> Vi ber deg vurdere nytteverdien av Riksrevisjonens veiledning. Hvor nyttig eller lite nyttig er Riksrevisjonens veiledning for å
>
> - rette opp feil og mangler
> - forebygge at feil og mangler oppstår

Svarene i undersøkelsen viser at respondentene i hovedsak opplevde veiledningen som nyttig, både når det gjelder å rette opp i feil og mangler, og å forebygge at feil og mangler forekommer. Figur 6-7 og 6-8 illustrerer disse vurderingene for regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon.



Figur 6-7 Regnskapsrevisjon: Veiledningens nytte. Rangert. Note: n = 126. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjon



Figur 6-8 Forvaltningsrevisjon: Veiledningens nytte. Rangert. Note: n = 29. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Figur 6-7 og 6-8 viser at flertallet av respondentene i undersøkelsen, uavhengig av revisjonstype, opplevde veiledningen som nyttig. Mer spesifikt svarte 94 prosent av respondentene at regnskapsrevisjonens veiledning var nyttig eller svært nyttig for å *forebygge* feil og mangler, og 93 prosent opplevde den som nyttig eller svært nyttig for å *rette opp* feil og mangler. Blant respondentene med erfaring fra forvaltningsrevisjon var tilsvarende frekvensfordeling 78 og 59 prosent.

Gitt vurderingene i andre deler av spørreundersøkelsen og sett i sammenheng med utsagn fra intervjuer, kan disse resultatene tolkes som at veiledningen også i forvaltningsrevisjoner oppleves som nyttig. Videre er det også slik at når flere svarer at de opplever veiledningen som nyttig med tanke på å forebygge feil enn for å rette opp feil, kan dette ha en sammenheng med at forvaltningsrevisjoner er tilbakeskuende. Da er det trolig sjeldnere mulig å rette opp i feil som allerede er gjort. De relevante tiltakene er ofte på systemnivå og derfor av mer forebyggende enn reparerende art.

Boksen nedenfor viser et eksempel som illustrerer veiledning i regnskapsrevisjonen, og nytten av denne, for å rette opp og forebygge feil og mangler.

Boks 6-2: Eksempel fra regnskapsrevisjonen av forsvarssektoren

I 2015 ble det besluttet å innføre periodisert regnskap etter statlige regnskapsstandarder. Endringen skulle gjelde fra og med 2016. Prosessen opplevdes som stor og krevende. Ifølge intervjuutsagn i Riksrevisjonen ga de jevnlig veiledning til virksomhetene i forsvarssektoren i årene etter omleggingen. Veiledningen ble blant annet gitt i arbeidsmøter der Riksrevisjonen forklarte regelverket. Riksrevisjonen erfarte at regnskapene ble bedre år for år, blant annet som en følge av Riksrevisjonens veiledning. Etter revisjonen for 2016 kunne Riksrevisjonen ikke uttale seg om regnskapene til Forsvaret og Forsvarsmateriell.[88] For 2021 er revisjonsberetningen ren.

Ifølge intervjuutsagn i Forsvarsdepartementet, er det departementets inntrykk at de underliggende etatene i sektoren har fått god veiledning fra Riksrevisjonen i sammenheng med innføringen av periodisert regnskap. Det er ifølge departementet viktig at veiledningen kommer tidsnok, slik at forsvarssektoren kan motta rene beretninger. Departementets veiledningsbehov har heller ikke vært fullstendig dekket av Direktoratet for forvaltning og økonomistyring (DFØ), ble vi fortalt.

Overordnet sett synes regnskapsrevisjonen å ha hatt en betydelig virkning på forsvars-forvaltningen. Ifølge intervjuutsagn i Forsvarsdepartementet har Riksrevisjonens oppfølging blant annet ført til at forsvarlig forvaltning over tid har vokst frem som et eget fagområde i Forsvarsdepartementet og i dialogen med underliggende etater. Det har ført til økt ansvarlighet, kontroll og etterlevelse.[89]

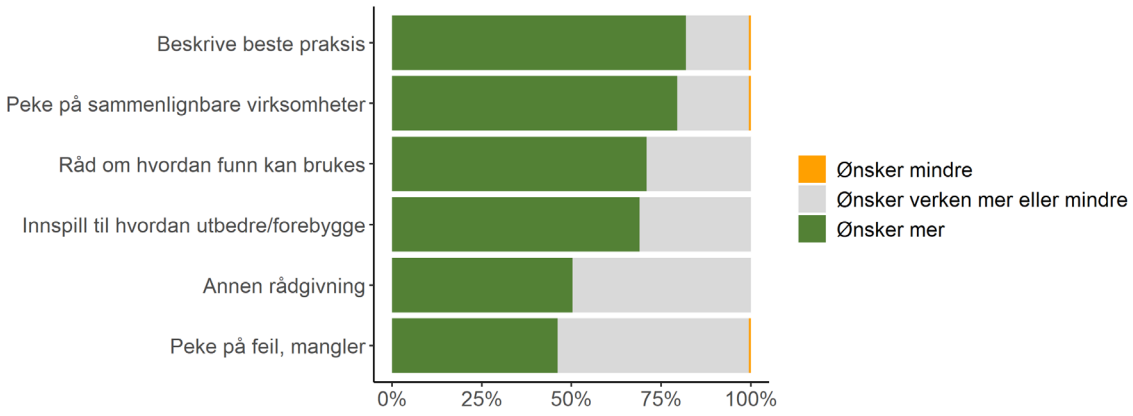
[88] Dokument 1 (2017–2018) Riksrevisjonens rapport om den årlige revisjon og kontroll for budsjettåret 2016.
[89] Caset som helhet er oppsummert i vedlegg 2.

Respondentene fra forvaltningen oppgir, slik vi har beskrevet over, gjennomgående at de får noe veiledning, at denne i størst grad er knyttet til konkrete revisjonsoppdrag og at den er nyttig. Til alle respondenter, både de som hadde og de som ikke hadde mottatt veiledning, stilte vi i tillegg spørsmålet:

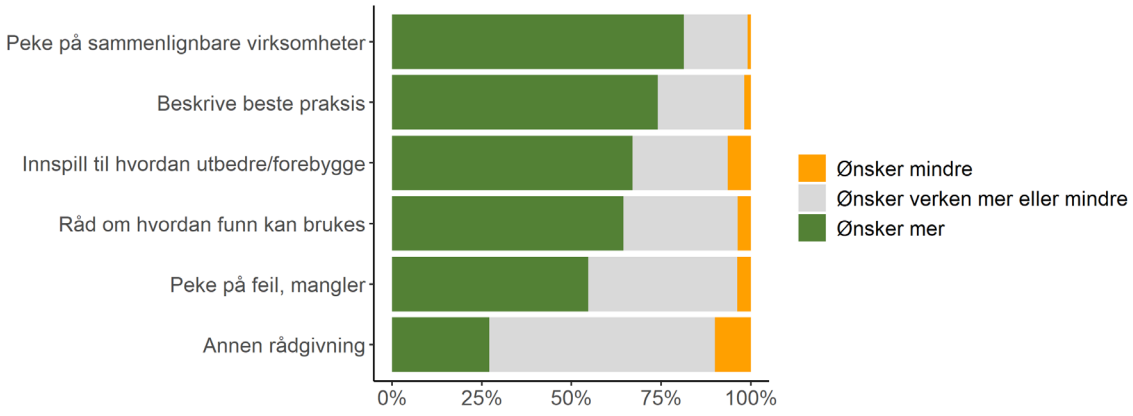
> Er det ønskelig at Riksrevisjonen gir mer eller mindre av følgende typer veiledning?

- gjøre oss oppmerksomme på feil og mangler
- gi innspill til hvordan feil og mangler kan utbedres eller forebygges
- gi råd om hvordan revisjonsfunn kan brukes til forbedring
- beskrive beste praksis
- peke på sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter
- annen rådgivning

Figur 6-9 og 6-10 oppsummerer svarene som viser at respondentene i hovedsak er positive til mer veiledning.



Figur 6-9 Regnskapsrevisjon: Ønske om mer eller mindre veiledning. Rangert. Note: n = 184. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om regnskapsrevisjon



Figur 6-10 Forvaltningsrevisjon: Ønske om mer eller mindre veiledning. Rangert. Note: n = 114. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse om forvaltningsrevisjon

Av figur 6-9 og 6-10 fremgår det at både når det gjelder regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon har respondentene i vår undersøkelse ønsker om mer veiledning knyttet til beskrivelser av beste praksis, og å få pekt på sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter, altså vise til gode eksempler. Dette samsvarer godt med funnene ovenfor, som viste at nettopp disse formene

for veiledning ikke ble oppfattet som særlig utbredt. Sett i sammenheng, gir dette en god indikasjon på at Riksrevisjonen, i forvaltningens øyne, har mer å gå på for å formidle innsikt fra sitt brede perspektiv og kunnskap om virksomhetene i offentlig sektor.

Veiledning som handler om å få innspill til hvordan feil eller mangler kan utbedres og forebygges, ønskes det også mer av fra respondentene i undersøkelsen, uavhengig av revisjonstype. Figur 6-7 og 6-8 viste at slik veiledning i hovedsak ble oppfattet som nyttig.

Når det gjelder regnskapsrevisjon, viser figur 6-9 at de fleste ønsker verken mer eller mindre av at Riksrevisjonen peker på feil og mangler, men det er også en betydelig andel som ønsker mer av slik veiledning. Innen forvaltningsrevisjon er det også en andel (55 prosent) som kunne ønske seg mer slik veiledning. Vi tolker dette som formidling underveis i revisjoner om forhold som Riksrevisjonen oppdager i sine forvaltningsrevisjoner, og at mer dialog om dette er ønsket fra forvaltningens side.

I spørreundersøkelsen om selskapskontroll er det noe støtte for mer veiledning i form av å gi innspill til hvordan feil og mangler kan utbedres eller forebygges, og ved å beskrive beste praksis.

Det er generelt få som mener at Riksrevisjonen bør gi mindre av disse typene veiledning. Gjennomgående tolker vi det som en bekreftelse på at veiledning generelt er ønsket og etterspurt i forvaltningen. Vår undersøkelse har også vist at veiledning er et tema som Riksrevisjonen selv er opptatt av.

Boksen nedenfor viser et eksempel som illustrerer ønsket om veiledning fra regnskapsrevisjonen.

Boks 6-3: Eksempel fra Regnskapsrevisjonen av forsvarssektoren
Ifølge intervjuutsagn i Forsvarsdepartementet var erfaringen at dialogen med Riksrevisjonen om horisontal samhandel og hvordan løse regnskapsrapporteringen, var bedre enn dialogen om merverdiavgiftssaken. De erfarte at Riksrevisjonen ga Forsvarsdepartementet noe mer veiledning, inkludert om ordlyden i en fullmakt som ble lagt inn i forsvarsbudsjettet. Det var en opplevelse av at regelverket som ligger til grunn for Riksrevisjonens vurderinger ikke alltid er tilpasset behovet for en rasjonell organisering av Forsvaret. Ifølge intervjuutsagn i Forsvarsdepartementet, skulle de gjerne sett at Riksrevisjonen ga tidligere informasjon om vurderingen av alvorlighetsgrad og veiledning om hvordan man kunne finne gode løsninger innenfor det gjeldende regelverket, slik at Forsvaret hadde sluppet modifisert beretning to år på rad.[90]

Spørreundersøkelsene om regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon viser ellers at noen mener at omfanget av Riksrevisjonens veiledning har økt over tid. Flertallet opplever at omfanget av veiledningen har vært noenlunde likt, uavhengig av revisjonstype (om lag 55 prosent). Men det er også en betydelig andel (om lag 40 prosent, uavhengig av revisjonstype) som mener at omfanget av veiledningen har økt. En liten andel (mindre enn 10 prosent) mener omfanget av veiledningen har blitt mindre.

[90] Caset som helhet er oppsummert i vedlegg 2.

6.4 Oppsummerende vurderinger

I dette kapittelet har vi dannet et grunnlag for å vurdere Riksrevisjonens veiledningsfunksjon. Vi har drøftet hvordan veiledningsbegrepet kan forstås, vi har vurdert Riksrevisjonens retningslinjer, og vi har undersøkt hvordan Riksrevisjonen utøver sin veiledning.

Slik Agenda Kaupang vurderer det, tyder undersøkelsen på at det på ledernivå i Riksrevisjonen er oppmerksomhet på veiledningsfunksjonen og hvordan den kan utøves. Det viser både intervjuutsagn og opplysningen om den interne arbeidsgruppen som har vurdert hvordan veiledningsfunksjonen kan videreutvikles. Veiledningsfunksjonen ses i sammenheng med Riksrevisjonens samfunnsoppdrag om å være til nytte. Samtidig er Riksrevisjonen opptatt av grensene for muligheten til å gi veiledning og risikoen for å svekke Riksrevisjonens uavhengighet ved fremtidige revisjoner.

Samtidig som det på ledernivå er oppmerksomhet på veiledningsfunksjonen, kan ikke Agenda Kaupang se at Riksrevisjonens interne veiledere og retningslinjer har tydelige operasjonaliseringer av veiledningsbegrepet. I opplæringen av revisorer vies den konkrete utøvelsen av veiledningsfunksjonen ikke særskilt oppmerksomhet. Opplæringen i veiledningsrollen skjer mer indirekte, i ledelsens oppfølging av den enkelte revisors arbeid. Når Riksrevisjonen i tillegg er opptatt av risikoen for å gå for langt ved utøvelsen av veiledningsrollen, kan det føre til at Riksrevisjonen blir mer tilbakeholden med å gi veiledning enn det som det i prinsippet er rom for.

Undersøkelsen viser tydelige forskjeller mellom veiledningen som gis i forbindelse med regnskapsrevisjonen og den som gis i forbindelse med forvaltningsrevisjoner. Det viser både Riksrevisjonens intervjuutsagn om tilnærmingen til veiledning, og forvaltningens erfaringer. Regnskapsrevisjonens veiledning gis mer løpende, i større omfang, og er mer orientert mot å rette opp feil og mangler før de kommer frem i revisjonsberetningen. Mange i forvaltningen har erfaring med å få veiledning etter å ha bedt om råd. Mange har fått innspill til hvordan de kan utbedre eller forebygge feil og mangler.

Veiledningen i forbindelse med forvaltningsrevisjoner gis i mindre omfang, og handler mer om å formidle funn og anbefalinger som omtales i revisjonsrapportene. Få i forvaltningen har bedt Riksrevisjonen om råd. Få har fått innspill til hvordan de kan utbedre eller forebygge feil og mangler.

Det at regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon er til dels to ulike revisjonsformer, ja to ulike fag, bidrar trolig til å forklare mye av forskjellen. Riksrevisjonen er trolig oppmerksom på at Frøiland-utvalget skrev: «Videre bør veiledningen primært konsentreres om spørsmål som gjelder regnskap og økonomi, og den bør være av generell karakter.»[91] Riksrevisjonen er trolig også oppmerksom på Frøiland-utvalgets risikobetraktninger om forvaltningsrevisjon:

> I og med den økende oppmerksomhet på forvaltningsrevisjon, kan det bli vanskelig å skille mellom Riksrevisjonen som revisor i tradisjonell forstand, og Riksrevisjonen som aktør, veileder og bidragsyter i forvaltningspolitisk forstand. I sin ytterste konsekvens risikerer man en sammenblanding av roller som kan være med på å tilsløre skillet mellom den lovgivende og utøvende makt.[92]

Agenda Kaupang ser samtidig at Frøiland-utvalgets omtale av veiledning i sammenheng med regnskap og økonomi ikke ble inkludert i den vedtatte instruksen. Risikobetraktningen om forvaltningsrevisjon følger en *ytterste konsekvens*-logikk som etterlater et handlingsrom for veiledning, uten at dette er nærmere konkretisert.

[91] Dokument nr. 14 (2002–2003) Rapport til Stortinget fra utvalget til å utrede Stortingets kontrollfunksjon, s. 66.
[92] Dokument nr. 14 (2002–2003) Rapport til Stortinget fra utvalget til å utrede Stortingets kontrollfunksjon, s. 66.

Undersøkelsen viser at Riksrevisjonens veiledning oppfattes som nyttig når den gis. Forvaltningen har mottatt ulike former for veiledning. Relativt få har erfart å få beskrevet beste praksis eller å få pekt på sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter. Samtidig er det relativt mange som ønsker mer av slik veiledning, både innen regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon. Forvaltningen ønsker også mer råd om hvordan revisjonsfunn kan brukes til forbedring, og innspill til hvordan feil og mangler kan utbedres eller forebygges.

Riksrevisjonen har bred og omfattende kunnskap om departementsområdene og de ulike virksomhetene i offentlig sektor. Samlet sett gir undersøkelsen en indikasjon på at Riksrevisjonen kan ha mer å gå på når det gjelder å formidle innsikt gjennom veiledning. Agenda Kaupang mener at Riksrevisjonen kan ha et handlingsrom for å videreutvikle veiledningsrollen uten å komme i konflikt med Riksrevisjonens kontrollfunksjon.

7 Konklusjon

I denne evalueringen har Agenda Kaupang undersøkt i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonens virksomhet ivaretar sitt samfunnsoppdrag, slik det er fastsatt i lov og instruks om Riksrevisjonen, og effektene av dette, herunder:

a) Riksrevisjonens rolle som bidragsyter til Stortingets egen kontrollvirksomhet, herunder rapporteringen til Stortinget.
b) Hvordan revisjonen bidrar til ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen.
c) Hvordan revisjonen påvirker effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon i forvaltningen.
d) Innretningen av Riksrevisjonens veiledningsfunksjon og forholdet til den etterfølgende kontrollen i lys av konstitusjonelle hensyn og ansvarsforhold.

Problemstillingene kommer fra Riksrevisjonsutvalgets mandat.[93] Agenda Kaupang har belyst problemstillingene ved å gjennomføre en bredt anlagt undersøkelse. Problemstillingene er operasjonalisert i en rekke undertemaer, og vi har sett nærmere på bidragene til både regnskapsrevisjonen, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll. Vi har rettet oppmerksomheten mot stortingsrepresentantenes og forvaltningens oppfatninger om Riksrevisjonens rolle og bidrag. Undersøkelsen gir grunn til å trekke følgende konklusjoner om de fire mandatpunktene:

a) Riksrevisjonens bidrag til Stortingets kontrollvirksomhet avgrenses ved at Riksrevisjonen dekker deler av, men ikke hele handlingsrommet av type problemstillinger, men Riksrevisjonen oppfattes som uavhengig, forståelig og nyttig

Riksrevisjonen dekker deler av, men ikke hele handlingsrommet som rammes inn av bredden i type problemstillinger og tidsdybden i oppfølgingen av konkrete forhold. Det innebærer at kontrollvirksomheten som utøves på vegne av Stortinget, ikke er så dekkende som ønsket. Undersøkelsen gir grunn til å spørre om Riksrevisjonens prioriteringer av ulike typer problemstillinger bør ses nærmere på, eller om begrunnelsene for prioriteringene bør formidles tydeligere til stortingsrepresentantene. I den delen av sitt handlingsrom som Riksrevisjonen dekker, gir undersøkelsen grunnlag for å vurdere Riksrevisjonen som uavhengig av den partipolitiske prosess, forståelig i sin formidling av funn og anbefalinger og nyttig for stortingsrepresentantenes arbeid. Slik Agenda Kaupang vurderer det, nyter Riksrevisjonen høy tillit blant stortingsrepresentantene.

b) Riksrevisjonen bidrar til ansvarlighet, transparens og integritet i forvaltningen ved å bidra til små steg i riktig retning innen intern kontroll, økonomistyring og oppretting av feil og mangler

Undersøkelsen tyder på at Riksrevisjonen bidrar til at forvaltningen blir ansvarliggjort. Riksrevisjonens virksomhet fører til at det tas små skritt i riktig retning på sentrale områder som angår forvaltningens ansvarlighet, slik som intern kontroll og økonomistyring. Her bidrar Riksrevisjonen på viktige områder for at forvaltningen skal være rustet til å bli holdt ansvarlig for sin bruk av fellesskapets verdier. Slik Agenda Kaupang vurderer det, tyder undersøkelsen også på at Riksrevisjonens formidling av funn og anbefalinger bidrar til at feil og mangler blir rettet opp. Det viser forvaltningens oppfatninger om Riksrevisjonens formidling underveis og etter revisjoner, og om rapportenes nytte. I en forvaltning med egne utviklingsaktiviteter drevet frem av ulike aktører, vil det være grenser for hvor store Riksrevisjonens bidrag kan være. Vi mener Riksrevisjonens bidrag langt på vei kan vurderes som tilfredsstillende og i henhold til forventningene.

[93] Innst. 341 S (2020–2021) Innstilling fra Stortingets presidentskap om å utrede Riksrevisjonens virksomhet.

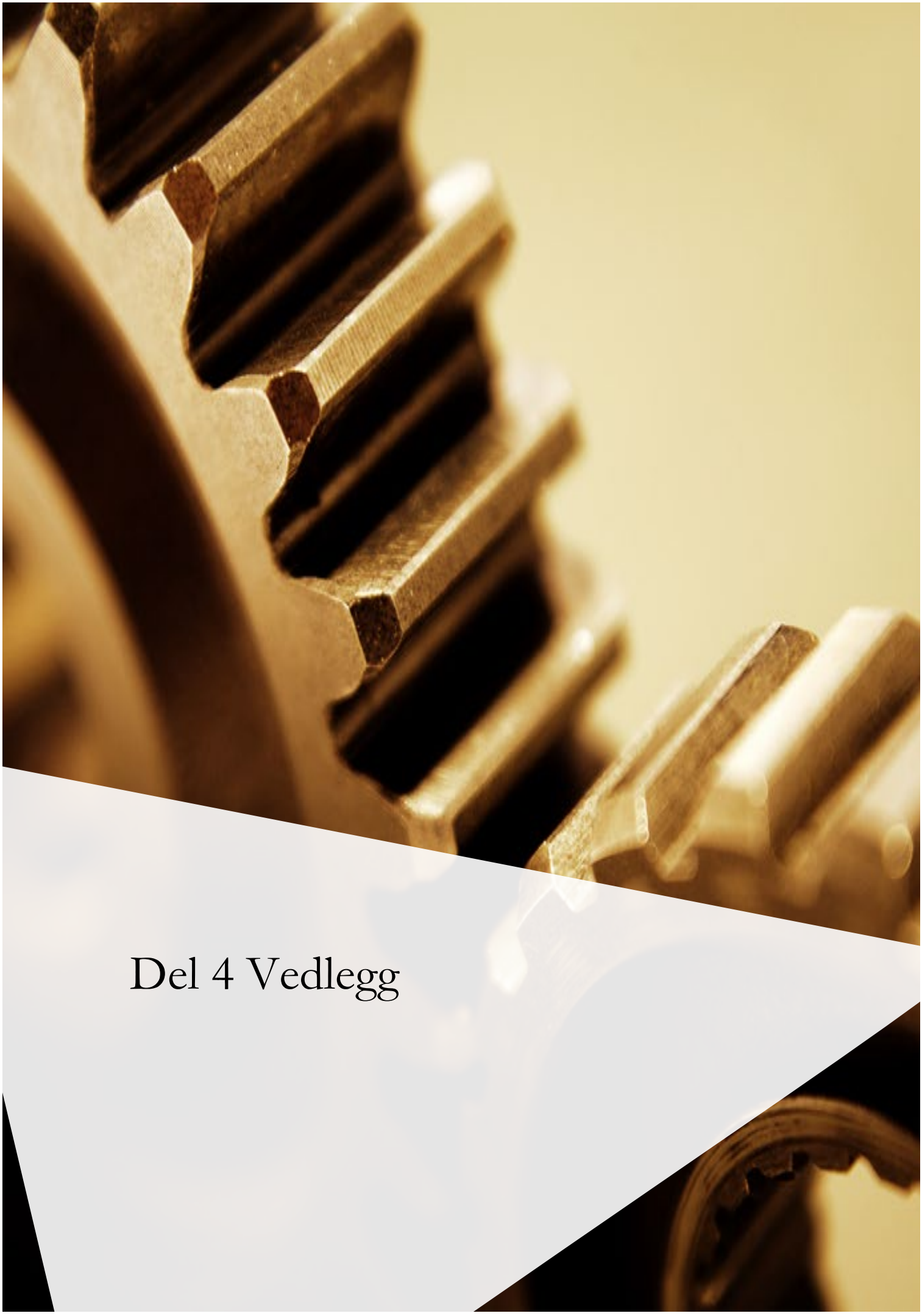
c) Riksrevisjonen bidrar i mindre grad til forvaltningens effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon

På de fleste av de undersøkte områdene innen effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon, vurderes Riksrevisjonen, og da spesielt forvaltningsrevisjonene, i mindre grad å bidra til utvikling. Et eksempel er bidrag til innbyggernes rettssikkerhet. Et annet eksempel er bidrag til forvaltningens faglige integritet, som blant annet omfatter forvaltningens implementering av politikk, slik som reformer. Når det gjelder effektivitet i betydningen kostnadseffektivitet, tyder undersøkelsen på at Riksrevisjonen i relativt liten grad bidrar til forbedringer i forvaltningens arbeid med å få mer ut av ressursene. Riksrevisjonen synes å bidra i liten grad til innovasjon. Det er imidlertid ikke tegn til at Riksrevisjonen er til hinder for innovasjon. Funnene forteller om mulige skjevheter i hvilke problemstillinger Riksrevisjonen belyser. Det kan begrense Riksrevisjonens bidrag til forvaltningens utvikling. Her har vi undersøkt Riksrevisjonens bidrag på områder som kan hevdes å ligge noe fjernere fra Riksrevisjonens domene, der de mulige effektkjedene er lengre, og som trolig er mer i kjernen av forvaltningens praksis og kultur. At forvaltningen skal utvikle og ivareta effektivitet, produktivitet, innovasjon og implementering av politikk er åpenbart. At Riksrevisjonen skal bidra i stort monn til forvaltningens ivaretakelse av disse områdene er kanskje mindre åpenbart.

d) Riksrevisjonen har handlingsrom til å yte mer veiledning uten at det kommer i konflikt med kontrollfunksjonen

Veiledning kan forstås som formidlingsaktivitet utover revisjonsrapportenes funn og anbefalinger, for å bidra til forvaltningens forbedringsarbeid. Slik Agenda Kaupang vurderer det, tyder undersøkelsen på at det på ledernivå i Riksrevisjonen er oppmerksomhet på veiledningsfunksjonen og hvordan den kan utøves. Samtidig er Riksrevisjonen opptatt av grensene for muligheten til å gi veiledning sett opp mot risikoen for å svekke Riksrevisjonens uavhengighet ved fremtidige revisjoner. Det kan hende at Riksrevisjonen er mer tilbakeholden med å gi veiledning enn det som det i prinsippet er rom for. Regnskapsrevisjonens veiledning gis mer løpende, i større omfang, og er mer orientert mot å rette opp feil og mangler før de kommer frem i revisjonsberetningen. Veiledning i forbindelse med forvaltningsrevisjoner gis i mindre omfang, og handler mer om å formidle funn og anbefalinger som omtales i revisjonsrapportene. Samtidig er det klart at forvaltningen ønsker mer veiledning. Samlet sett gir undersøkelsen en indikasjon på at Riksrevisjonen kan ha mer å gå på når det gjelder å formidle innsikt gjennom veiledning, også med grunnlag i forvaltningsrevisjoner. Agenda Kaupang mener at Riksrevisjonen kan ha et handlingsrom for å videreutvikle veiledningsrollen uten å komme i konflikt med Riksrevisjonens kontrollfunksjon.

Samlet sett ivaretar Riksrevisjonen sitt samfunnsoppdrag på en måte som bidrar til utvikling i forvaltningen på viktige områder. Allikevel er det grunn til å vurdere hvilke typer problemstillinger Riksrevisjonen skal rette sin oppmerksomhet mot i fremtidige revisjoner, og til å utforske handlingsrommet for å videreutvikle veiledningsrollen.



Del 4 Vedlegg

1 Vedlegg: Tabeller

Dette vedlegget inneholder tabeller som viser tallene som figurene i denne rapporten er bygget på. Vedlegget inneholder også enkelte supplerende resultater fra spørreundersøkelsen i Stortinget.

1.1 Tabeller til kapittel 3 Riksrevisjonens bidrag til Stortingets kontrollvirksomhet

Hvor nyttige eller lite nyttige er Riksrevisjonens forvaltningsrevisjonsrapporter for ditt arbeid som stortingsrepresentant?

Tabell 1-1 Hvor nyttige eller lite nyttige er Riksrevisjonens forvaltningsrevisjonsrapporter for ditt arbeid som stortingsrepresentant?

Tema	Svar	Antall	Prosent
Nytte	Svært lite nyttige	1	2 %
Nytte	Lite nyttige	7	12 %
Nytte	Verken/eller	6	10 %
Nytte	Nyttige	27	46 %
Nytte	Svært nyttige	18	31 %

Tabell 1-2 Hvor nyttig eller lite nyttig er informasjonen som kommer frem i *Riksrevisjonens årlige rapport om revisjon – fra statsbudsjett til statsregnskap*, slik du ser det?

Tema	Svar	Antall	Prosent
Nytte	Svært lite nyttig	0	0 %
Nytte	Lite nyttig	5	10 %
Nytte	Verken/eller	5	10 %
Nytte	Nyttig	23	45 %
Nytte	Svært nyttig	18	35 %

Tabell 1-3 Er det departementer som, etter din mening, er for mye revidert?

Svar	Antall	Prosent
Ja	4	4 %
Nei	44	47 %
Vet ikke	46	49 %

Tabell 1-4 Er det departementer som, etter din mening, er for lite revidert?

Svar	Antall	Prosent
Ja	20	21 %
Nei	26	28 %
Vet ikke	48	51 %

Tabell 1-5 Er det temaer eller problemstillinger som Riksrevisjonen har undersøkt i for liten grad, slik du ser det?

Svar	Antall	Prosent
Ja	29	34 %
Nei	20	23 %
Vet ikke	37	43 %

Tabell 1-6 Hvor godt eller dårlig belyser Riksrevisjonen problemstillinger som er konkrete for en sektor eller tjeneste? / generelle for flere sektorer eller tjenester?

Type problemstillinger	Svar	Antall	Prosent
Generelle	Svært dårlig	1	2 %
Generelle	Ganske dårlig	10	17 %
Generelle	Verken/eller	10	17 %
Generelle	Ganske godt	33	56 %
Generelle	Svært godt	5	8 %
Konkrete	Svært dårlig	0	0 %
Konkrete	Ganske dårlig	6	10 %
Konkrete	Verken/eller	5	8 %
Konkrete	Ganske godt	38	63 %
Konkrete	Svært godt	11	18 %

Tabell 1-7 I hvilken grad undersøker Riksrevisjonen de viktigste problemstillingene [i forvaltningsrevisjonene]?

Svar	Antall	Prosent
I svært liten grad	3	5 %
I liten grad	3	5 %
I noen grad	18	31 %
I stor grad	34	58 %
I svært stor grad	1	2 %

Tabell 1-8 I hvilken grad opplever du at Riksrevisjonens [forvaltningsrevisjoner] belyser … / Hvor viktig eller lite viktig mener du det er at Riksrevisjonens [forvaltningsrevisjoner] belyser …

Tema	Viktighet: gjennomsnitts-svar	Belyser: gjennomsnitts-svar
om forvaltningen bruker pengene slik Stortinget har bestemt	4,5	3,8
om forvaltningen følger lover og regler	4,6	4,0
virkninger av offentlige tiltak	4,3	3,2
om forvaltningen når Stortingets mål	4,3	3,5
om forvaltningen får mest mulig ut av ressursene som settes inn (produktivitet og effektivitet)	4,1	3,1

Tabell 1-9 I hvilken grad opplever du at Riksrevisjonens [selskapskontroller] belyser … / Hvor viktig eller lite viktig mener du det er at Riksrevisjonens [selskapskontroller] belyser …

Tema	Viktighet: gjennomsnitts-svar	Belyser: gjennomsnitts-svar
statsrådens eierskapsutøvelse	4,6	3,6
selskapers økonomi	4,1	3,7
selskapers produktivitet	4,0	3,2
selskapers måloppnåelse	4,2	3,5
virkninger av selskapers virksomhet	4,2	3,0
selskapers etterlevelse av lover og regler	4,4	3,9

Tabell 1-10 I hvilken grad opplever du at Riksrevisjonens [regnskapsrevisjon] belyser … / Hvor viktig eller lite viktig mener du det er at Riksrevisjonens [regnskapsrevisjon] belyser …

Tema	Viktighet: gjennomsnitts-svar	Belyser: gjennomsnitts-svar
om forvaltningen bruker pengene slik Stortinget har bestemt	4,5	3,6
om forvaltningen følger lover og regler	4,5	3,9

Tabell 1-11 Retter [regnskapsrevisjonen] nok oppmerksomhet mot å avdekke økonomiske misligheter (hvitvasking, underslag, korrupsjon etc.)? Velg det svaret som passer best.

Svar	Antall	Prosent
For lite	22	41 %
Nok	21	39 %
For mye	0	0 %
Vet ikke	11	20 %

Tabell 1-12 I hvilken grad er Riksrevisjonens rapporter [fra forvaltningsrevisjonene] forståelige?

Dimensjon	Svar	Antall	Prosent
funnene er enkle å forstå	I svært liten grad	0	0 %
funnene er enkle å forstå	I liten grad	3	5 %
funnene er enkle å forstå	I noen grad	14	24 %
funnene er enkle å forstå	I stor grad	27	46 %
funnene er enkle å forstå	I svært stor grad	15	25 %
anbefalingene er enkle å forstå	I svært liten grad	0	0 %
anbefalingene er enkle å forstå	I liten grad	4	7 %
anbefalingene er enkle å forstå	I noen grad	8	14 %
anbefalingene er enkle å forstå	I stor grad	29	49 %
anbefalingene er enkle å forstå	I svært stor grad	18	31 %
Riksrevisjonen skriver i et klart språk	I svært liten grad	1	2 %
Riksrevisjonen skriver i et klart språk	I liten grad	5	9 %
Riksrevisjonen skriver i et klart språk	I noen grad	21	36 %
Riksrevisjonen skriver i et klart språk	I stor grad	22	38 %
Riksrevisjonen skriver i et klart språk	I svært stor grad	9	16 %

Tabell 1-13 Forhold som Riksrevisjonen har kritisert i sin revisjon: I hvilken grad dekker Riksrevisjonen Stortingets behov for informasjon for å kunne følge utviklingen i forholdene over tid?

Revisjonstype	Svar	Antall	Prosent
Regnskapsrevisjon	I svært liten grad	0	0 %
Regnskapsrevisjon	I liten grad	4	8 %
Regnskapsrevisjon	I noen grad	9	18 %
Regnskapsrevisjon	I stor grad	26	53 %
Regnskapsrevisjon	I svært stor grad	10	20 %
Selskapskontroll	I svært liten grad	2	4 %
Selskapskontroll	I liten grad	3	6 %
Selskapskontroll	I noen grad	18	38 %
Selskapskontroll	I stor grad	23	48 %
Selskapskontroll	I svært stor grad	2	4 %
Forvaltningsrevisjon	I svært liten grad	1	2 %
Forvaltningsrevisjon	I liten grad	6	11 %
Forvaltningsrevisjon	I noen grad	22	41 %
Forvaltningsrevisjon	I stor grad	18	33 %
Forvaltningsrevisjon	I svært stor grad	7	13 %

Tabell 1-14 Hvor nyttige eller lite nyttige er Riksrevisjonens rapporter som grunnlag for politikkutvikling i komitearbeidet?

Tema	Svar	Antall	Prosent
Nytte	Svært lite nyttige	1	2 %
Nytte	Lite nyttige	8	13 %
Nytte	Verken/eller	10	16 %
Nytte	Nyttige	28	46 %
Nytte	Svært nyttige	14	23 %

Tabell 1-15 I forvaltningsrevisjoner: I hvilken grad opererer Riksrevisjonen uavhengig av den partipolitiske prosessen?

Dimensjon	Svar	Antall	Prosent
Ved utarbeiding av konklusjoner og anbefalinger	I svært liten grad uavhengig	0	0 %
Ved utarbeiding av konklusjoner og anbefalinger	I liten grad uavhengig	2	4 %
Ved utarbeiding av konklusjoner og anbefalinger	I noen grad uavhengig	5	9 %
Ved utarbeiding av konklusjoner og anbefalinger	I stor grad uavhengig	19	35 %
Ved utarbeiding av konklusjoner og anbefalinger	I svært stor grad uavhengig	28	52 %
Ved valg av sektor, tjenester eller virksomheter for revisjon	I svært liten grad uavhengig	1	2 %
Ved valg av sektor, tjenester eller virksomheter for revisjon	I liten grad uavhengig	2	4 %
Ved valg av sektor, tjenester eller virksomheter for revisjon	I noen grad uavhengig	4	8 %
Ved valg av sektor, tjenester eller virksomheter for revisjon	I stor grad uavhengig	26	49 %
Ved valg av sektor, tjenester eller virksomheter for revisjon	I svært stor grad uavhengig	20	38 %
Ved valg av temaer eller problemstillinger	I svært liten grad uavhengig	1	2 %
Ved valg av temaer eller problemstillinger	I liten grad uavhengig	1	2 %
Ved valg av temaer eller problemstillinger	I noen grad uavhengig	7	13 %
Ved valg av temaer eller problemstillinger	I stor grad uavhengig	20	38 %
Ved valg av temaer eller problemstillinger	I svært stor grad uavhengig	24	45 %

Tabell 1-16 Hvor klart eller uklart er formålet med de ulike revisjonstypene for deg?

Revisjonstype	Svar	Antall	Prosent
Regnskapsrevisjon	Svært uklart	0	0 %
Regnskapsrevisjon	Ganske uklart	6	8 %
Regnskapsrevisjon	Verken/eller	6	8 %
Regnskapsrevisjon	Ganske klart	29	38 %
Regnskapsrevisjon	Svært klart	36	47 %
Selskapskontroll	Svært uklart	1	1 %
Selskapskontroll	Ganske uklart	6	8 %
Selskapskontroll	Verken/eller	7	9 %
Selskapskontroll	Ganske klart	35	45 %
Selskapskontroll	Svært klart	28	36 %
Forvaltningsrevisjon	Svært uklart	0	0 %
Forvaltningsrevisjon	Ganske uklart	6	8 %
Forvaltningsrevisjon	Verken/eller	14	18 %
Forvaltningsrevisjon	Ganske klart	30	39 %
Forvaltningsrevisjon	Svært klart	27	35 %
Etterlevelsesrevisjon	Svært uklart	1	1 %
Etterlevelsesrevisjon	Ganske uklart	9	12 %
Etterlevelsesrevisjon	Verken/eller	15	20 %
Etterlevelsesrevisjon	Ganske klart	35	46 %
Etterlevelsesrevisjon	Svært klart	16	21 %

Tabell 1-17 Hvor nyttig eller lite nyttig er informasjonen som kommer frem i den årlige rapporteringen om statsrådens eierskapsutøvelse, slik du ser det?

Tema	Svar	Antall	Prosent
Nytte	Svært lite nyttig	2	4 %
Nytte	Lite nyttig	1	2 %
Nytte	Verken/eller	7	14 %
Nytte	Nyttig	25	49 %
Nytte	Svært nyttig	16	31 %

Tabell 1-18 Ønsker du at regnskapsrevisjonen skal gi mer eller mindre informasjon om følgende forhold i de reviderte enhetene?

Dimensjon	Svar	Antall	Prosent
IT-sikkerhet	Mindre informasjon	0	0 %
IT-sikkerhet	Verken mer eller mindre	16	33 %
IT-sikkerhet	Mer informasjon	33	67 %
Mislighetsrisiko	Mindre informasjon	0	0 %
Mislighetsrisiko	Verken mer eller mindre	18	37 %
Mislighetsrisiko	Mer informasjon	31	63 %
Økonomiske disposisjoner	Mindre informasjon	0	0 %
Økonomiske disposisjoner	Verken mer eller mindre	22	46 %
Økonomiske disposisjoner	Mer informasjon	26	54 %
Internkontroll	Mindre informasjon	1	2 %
Internkontroll	Verken mer eller mindre	30	67 %
Internkontroll	Mer informasjon	14	31 %

1.1.1 Supplerende resultater fra Stortinget

Tabell 1-19 Hvor god eller dårlig informasjon gir Riksrevisjonens rapporter [fra forvaltningsrevisjonene] om følgende forhold?

Tema	Svar	Antall	Prosent
Om hvorfor feil og mangler oppstår	Svært dårlig	3	6 %
Om hvorfor feil og mangler oppstår	Ganske dårlig	7	13 %
Om hvorfor feil og mangler oppstår	Verken/eller	16	30 %
Om hvorfor feil og mangler oppstår	Ganske god	23	43 %
Om hvorfor feil og mangler oppstår	Svært god	4	8 %
Om målene som er satt for forvaltningen er realistiske	Svært dårlig	2	4 %
Om målene som er satt for forvaltningen er realistiske	Ganske dårlig	12	23 %
Om målene som er satt for forvaltningen er realistiske	Verken/eller	14	27 %
Om målene som er satt for forvaltningen er realistiske	Ganske god	22	42 %
Om målene som er satt for forvaltningen er realistiske	Svært god	2	4 %
Om forvaltningen har valgt de riktige strategiene for å nå Stortingets mål	Svært dårlig	2	4 %
Om forvaltningen har valgt de riktige strategiene for å nå Stortingets mål	Ganske dårlig	5	10 %
Om forvaltningen har valgt de riktige strategiene for å nå Stortingets mål	Verken/eller	22	42 %
Om forvaltningen har valgt de riktige strategiene for å nå Stortingets mål	Ganske god	22	42 %
Om forvaltningen har valgt de riktige strategiene for å nå Stortingets mål	Svært god	1	2 %
Om forvaltningen har de riktige rammebetingelsene for å nå Stortingets mål	Svært dårlig	2	4 %
Om forvaltningen har de riktige rammebetingelsene for å nå Stortingets mål	Ganske dårlig	8	17 %
Om forvaltningen har de riktige rammebetingelsene for å nå Stortingets mål	Verken/eller	19	40 %
Om forvaltningen har de riktige rammebetingelsene for å nå Stortingets mål	Ganske god	17	35 %
Om forvaltningen har de riktige rammebetingelsene for å nå Stortingets mål	Svært god	2	4 %
Om tiltak er egnet til å løse viktige samfunnsutfordringer	Svært dårlig	6	12 %
Om tiltak er egnet til å løse viktige samfunnsutfordringer	Ganske dårlig	8	16 %
Om tiltak er egnet til å løse viktige samfunnsutfordringer	Verken/eller	16	31 %
Om tiltak er egnet til å løse viktige samfunnsutfordringer	Ganske god	20	39 %
Om tiltak er egnet til å løse viktige samfunnsutfordringer	Svært god	1	2 %

Note: n = 62. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene

Tabell 1-20 Hvor godt eller lite godt kjent er du med Riksrevisjonens fremgangsmåte for å velge hva den skal undersøke [i forvaltningsrevisjoner]?

Svar	Antall	Prosent
Svært lite kjent	8	11 %
Lite kjent	22	31 %
Noe kjent	29	41 %
Godt kjent	10	14 %
Svært godt kjent	2	3 %

Note: n = 71. Kilde: Agenda Kaupangs spørreundersøkelse til stortingsrepresentantene

1.2 Tabeller til kapittel 4 Ansvarlighet, transparens og integritet

Tabell 1-21 Regnskapsrevisjonen: Bidrag til intern kontroll

Elementer av kontrollmiljø	Svar	Antall	Prosent
Evaluere virksomheten	Stort steg i riktig retning	15	8 %
Evaluere virksomheten	Lite steg i riktig retning	66	36 %
Evaluere virksomheten	Ingen endring	98	54 %
Evaluere virksomheten	Lite steg i feil retning	2	1 %
Fordeling ansvar, myndighet	Stort steg i riktig retning	29	16 %
Fordeling ansvar, myndighet	Lite steg i riktig retning	84	45 %
Fordeling ansvar, myndighet	Ingen endring	69	37 %
Fordeling ansvar, myndighet	Lite steg i feil retning	2	1 %
Fordeling ansvar, myndighet	Stort steg i feil retning	1	1 %
Fremme integritet, etikk	Stort steg i riktig retning	17	10 %
Fremme integritet, etikk	Lite steg i riktig retning	57	32 %
Fremme integritet, etikk	Ingen endring	101	57 %
Fremme integritet, etikk	Stort steg i feil retning	1	1 %
Prioritering intern kontroll	Stort steg i riktig retning	36	19 %
Prioritering intern kontroll	Lite steg i riktig retning	109	59 %
Prioritering intern kontroll	Ingen endring	39	21 %
Prioritering intern kontroll	Lite steg i feil retning	1	1 %
Prioritering intern kontroll	Stort steg i feil retning	1	1 %
Rutiner, prosedyrer	Stort steg i riktig retning	28	15 %
Rutiner, prosedyrer	Lite steg i riktig retning	87	47 %
Rutiner, prosedyrer	Ingen endring	67	36 %
Rutiner, prosedyrer	Lite steg i feil retning	1	1 %
Rutiner, prosedyrer	Stort steg i feil retning	1	1 %
Finne feil, mangler	Stort steg i riktig retning	24	13 %
Finne feil, mangler	Lite steg i riktig retning	113	61 %
Finne feil, mangler	Ingen endring	48	26 %
Finne feil, mangler	Lite steg i feil retning	1	1 %

Tabell 1-22 Forvaltningsrevisjon: Bidrag til intern kontroll

Elementer av kontrollmiljø	Svar	Antall	Prosent
Evaluere virksomheten	Stort steg i riktig retning	4	4 %
Evaluere virksomheten	Lite steg i riktig retning	55	48 %
Evaluere virksomheten	Ingen endring	54	47 %
Evaluere virksomheten	Lite steg i feil retning	1	1 %
Fordeling ansvar, myndighet	Stort steg i riktig retning	7	6 %
Fordeling ansvar, myndighet	Lite steg i riktig retning	54	47 %
Fordeling ansvar, myndighet	Ingen endring	51	44 %
Fordeling ansvar, myndighet	Lite steg i feil retning	4	3 %
Fremme integritet, etikk	Stort steg i riktig retning	1	1 %
Fremme integritet, etikk	Lite steg i riktig retning	27	24 %
Fremme integritet, etikk	Ingen endring	81	73 %
Fremme integritet, etikk	Lite steg i feil retning	2	2 %

Prioritering intern kontroll	Stort steg i riktig retning	13	12 %
Prioritering intern kontroll	Lite steg i riktig retning	60	54 %
Prioritering intern kontroll	Ingen endring	36	32 %
Prioritering intern kontroll	Lite steg i feil retning	3	3 %
Rutiner, prosedyrer	Stort steg i riktig retning	12	11 %
Rutiner, prosedyrer	Lite steg i riktig retning	64	56 %
Rutiner, prosedyrer	Ingen endring	33	29 %
Rutiner, prosedyrer	Lite steg i feil retning	5	4 %
Finne feil, mangler	Stort steg i riktig retning	11	9 %
Finne feil, mangler	Lite steg i riktig retning	71	61 %
Finne feil, mangler	Ingen endring	33	28 %
Finne feil, mangler	Lite steg i feil retning	1	1 %
Finne feil, mangler	Stort steg i feil retning	1	1 %

Tabell 1-23 Regnskapsrevisjonen: Bidrag til god økonomistyring

Elementer av økonomistyring	Svar	Antall	Prosent
Midlene brukes riktig	I svært stor grad	15	8 %
Midlene brukes riktig	I stor grad	32	18 %
Midlene brukes riktig	I noen grad	80	45 %
Midlene brukes riktig	I liten grad	32	18 %
Midlene brukes riktig	I svært liten grad	19	11 %
Økonomistyring iht. regelverk	I svært stor grad	30	16 %
Økonomistyring iht. regelverk	I stor grad	51	28 %
Økonomistyring iht. regelverk	I noen grad	82	45 %
Økonomistyring iht. regelverk	I liten grad	13	7 %
Økonomistyring iht. regelverk	I svært liten grad	7	4 %

Tabell 1-24 Forvaltningsrevisjon: Bidrag til god økonomistyring

Elementer av økonomistyring	Svar	Antall	Prosent
Midlene brukes riktig	I svært stor grad	2	2 %
Midlene brukes riktig	I stor grad	20	19 %
Midlene brukes riktig	I noen grad	44	41 %
Midlene brukes riktig	I liten grad	27	25 %
Midlene brukes riktig	I svært liten grad	15	14 %
Økonomistyring iht. regelverket	I svært stor grad	3	3 %
Økonomistyring iht. regelverket	I stor grad	24	23 %
Økonomistyring iht. regelverket	I noen grad	42	40 %
Økonomistyring iht. regelverket	I liten grad	23	22 %
Økonomistyring iht. regelverket	I svært liten grad	12	12 %

Tabell 1-25 Regnskapsrevisjonen: Kommunikasjon underveis

Kommunikasjon underveis	Svar	Antall	Prosent
Diskuterte generelle obs.	Helt enig	125	69 %
Diskuterte generelle obs.	Delvis enig	37	20 %
Diskuterte generelle obs.	Verken/eller	12	7 %
Diskuterte generelle obs.	Delvis uenig	6	3 %
Diskuterte generelle obs.	Helt uenig	2	1 %
Fortalte om feil og mangler	Helt enig	130	73 %
Fortalte om feil og mangler	Delvis enig	32	18 %
Fortalte om feil og mangler	Verken/eller	7	4 %
Fortalte om feil og mangler	Delvis uenig	6	3 %
Fortalte om feil og mangler	Helt uenig	2	1 %
Iverksatte tiltak underveis	Helt enig	113	63 %
Iverksatte tiltak underveis	Delvis enig	40	22 %
Iverksatte tiltak underveis	Verken/eller	23	13 %
Iverksatte tiltak underveis	Delvis uenig	2	1 %
God kommunikasjon	Helt enig	134	72 %

God kommunikasjon	Delvis enig	29	16 %
God kommunikasjon	Verken/eller	9	5 %
God kommunikasjon	Delvis uenig	12	6 %
God kommunikasjon	Helt uenig	1	1 %

Tabell 1-26 Forvaltningsrevisjon: Kommunikasjon underveis

Kommunikasjon underveis	Svar	Antall	Prosent
Diskuterte generelle obs.	Helt enig	36	31 %
Diskuterte generelle obs.	Delvis enig	41	35 %
Diskuterte generelle obs.	Verken/eller	17	15 %
Diskuterte generelle obs.	Delvis uenig	17	15 %
Diskuterte generelle obs.	Helt uenig	5	4 %
Fortalte om feil og mangler	Helt enig	29	25 %
Fortalte om feil og mangler	Delvis enig	37	32 %
Fortalte om feil og mangler	Verken/eller	21	18 %
Fortalte om feil og mangler	Delvis uenig	24	21 %
Fortalte om feil og mangler	Helt uenig	5	4 %
Iverksatte tiltak underveis	Helt enig	22	19 %
Iverksatte tiltak underveis	Delvis enig	38	32 %
Iverksatte tiltak underveis	Verken/eller	29	25 %
Iverksatte tiltak underveis	Delvis uenig	18	15 %
Iverksatte tiltak underveis	Helt uenig	11	9 %
God kommunikasjon	Helt enig	50	41 %
God kommunikasjon	Delvis enig	41	34 %
God kommunikasjon	Verken/eller	8	7 %
God kommunikasjon	Delvis uenig	20	16 %
God kommunikasjon	Helt uenig	3	2 %

Tabell 1-27 Regnskapsrevisjon: Kommunikasjon da rapporten forelå

Kommunikasjon i etterkant	Svar	Antall	Prosent
Økt innsats i forbedringsarb.	Helt enig	55	34 %
Økt innsats i forbedringsarb.	Delvis enig	62	39 %
Økt innsats i forbedringsarb.	Verken/eller	39	24 %
Økt innsats i forbedringsarb.	Delvis uenig	3	2 %
Økt innsats i forbedringsarb.	Helt uenig	1	1 %
God sammenh. funn, anbefalinger	Helt enig	115	73 %
God sammenh. funn, anbefalinger	Delvis enig	21	13 %
God sammenh. funn, anbefalinger	Verken/eller	16	10 %
God sammenh. funn, anbefalinger	Delvis uenig	4	3 %
God sammenh. funn, anbefalinger	Helt uenig	2	1 %
Tydelig forbedringsbehov	Helt enig	59	45 %
Tydelig forbedringsbehov	Delvis enig	34	26 %
Tydelig forbedringsbehov	Verken/eller	30	23 %
Tydelig forbedringsbehov	Delvis uenig	4	3 %
Tydelig forbedringsbehov	Helt uenig	4	3 %
Funn om vesentlige forhold	Helt enig	56	44 %
Funn om vesentlige forhold	Delvis enig	26	20 %
Funn om vesentlige forhold	Verken/eller	38	30 %
Funn om vesentlige forhold	Delvis uenig	4	3 %
Funn om vesentlige forhold	Helt uenig	3	2 %

Tabell 1-28 Forvaltningsrevisjon: Kommunikasjon da rapporten forelå

Kommunikasjon i etterkant	Svar	Antall	Prosent
Økt innsats i forbedringsarb.	Helt enig	34	28 %
Økt innsats i forbedringsarb.	Delvis enig	53	44 %
Økt innsats i forbedringsarb.	Verken/eller	22	18 %
Økt innsats i forbedringsarb.	Delvis uenig	5	4 %

Økt innsats i forbedringsarb.	Helt uenig	6	5 %
God sammenh. funn, anbefalinger	Helt enig	24	20 %
God sammenh. funn, anbefalinger	Delvis enig	51	43 %
God sammenh. funn, anbefalinger	Verken/eller	13	11 %
God sammenh. funn, anbefalinger	Delvis uenig	29	24 %
God sammenh. funn, anbefalinger	Helt uenig	3	3 %
Tydelig forbedringsbehov	Helt enig	23	19 %
Tydelig forbedringsbehov	Delvis enig	66	55 %
Tydelig forbedringsbehov	Verken/eller	14	12 %
Tydelig forbedringsbehov	Delvis uenig	14	12 %
Tydelig forbedringsbehov	Helt uenig	3	3 %
Funn om vesentlige forhold	Helt enig	29	24 %
Funn om vesentlige forhold	Delvis enig	52	43 %
Funn om vesentlige forhold	Verken/eller	16	13 %
Funn om vesentlige forhold	Delvis uenig	12	10 %
Funn om vesentlige forhold	Helt uenig	11	9 %

Tabell 1-29 Regnskapsrevisjon: Revisjonsberetningenes egnethet for å identifisere forbedringsbehov og utforme tiltak

Dimensjon	Svar	Antall	Prosent
Identifisere forbedringsbehov	Svært lite egnet	11	6 %
Identifisere forbedringsbehov	Lite egnet	42	24 %
Identifisere forbedringsbehov	Noe egnet	72	42 %
Identifisere forbedringsbehov	Godt egnet	42	24 %
Identifisere forbedringsbehov	Svært godt egnet	5	3 %
Utforme tiltak	Svært lite egnet	12	7 %
Utforme tiltak	Lite egnet	48	29 %
Utforme tiltak	Noe egnet	64	39 %
Utforme tiltak	Godt egnet	38	23 %
Utforme tiltak	Svært godt egnet	4	2 %

Tabell 1-30 Forvaltningsrevisjon: Rapportenes egnethet for å identifisere forbedringsbehov og utforme tiltak

Dimensjon	Svar	Antall	Prosent
Identifisere forbedringsbehov	Svært lite egnet	3	3 %
Identifisere forbedringsbehov	Lite egnet	12	11 %
Identifisere forbedringsbehov	Noe egnet	48	43 %
Identifisere forbedringsbehov	Godt egnet	43	38 %
Identifisere forbedringsbehov	Svært godt egnet	6	5 %
Utforme tiltak	Svært lite egnet	3	3 %
Utforme tiltak	Lite egnet	19	17 %
Utforme tiltak	Noe egnet	63	56 %
Utforme tiltak	Godt egnet	23	21 %
Utforme tiltak	Svært godt egnet	4	4 %

Tabell 1-31 Regnskapsrevisjon: Rapportenes aktualitet ved offentliggjøring

Svar	Antall	Prosent
I svært liten grad	7	6 %
I liten grad	29	24 %
I noen grad	65	54 %
I stor grad	18	15 %
I svært stor grad	2	2 %

Tabell 1-32 Forvaltningsrevisjon: Rapportenes aktualitet ved offentliggjøring

Svar	Antall	Prosent
I svært liten grad	4	4 %
I liten grad	10	10 %
I noen grad	58	57 %

I stor grad	26	25 %
I svært stor grad	4	4 %

Tabell 1-33 Regnskapsrevisjon: Bruk av revisjonsberetningene

Bruk	Svar	Antall	Prosent
Virksomheten har satt i gang egne undersøkelser for å få frem mer informasjon om forbedringsområder	Nei	12	9 %
Virksomheten har satt i gang egne undersøkelser for å få frem mer informasjon om forbedringsområder	Ja, noen ganger	72	55 %
Virksomheten har satt i gang egne undersøkelser for å få frem mer informasjon om forbedringsområder	Ja, alltid	46	35 %
Virksomheten har jobbet med tiltak som går ut over anbefalingene i revisjonsberetningen	Nei	6	5 %
Virksomheten har jobbet med tiltak som går ut over anbefalingene i revisjonsberetningen	Ja, noen ganger	65	56 %
Virksomheten har jobbet med tiltak som går ut over anbefalingene i revisjonsberetningen	Ja, alltid	45	39 %
Ledelsen har informert de berørte delene av organisasjonen om funnene i revisjonsberetningen	Nei	6	4 %
Ledelsen har informert de berørte delene av organisasjonen om funnene i revisjonsberetningen	Ja, noen ganger	32	23 %
Ledelsen har informert de berørte delene av organisasjonen om funnene i revisjonsberetningen	Ja, alltid	103	73 %
Ledere på flere nivåer har lest revisjonsberetningen	Nei	19	14 %
Ledere på flere nivåer har lest revisjonsberetningen	Ja, noen ganger	60	44 %
Ledere på flere nivåer har lest revisjonsberetningen	Ja, alltid	57	42 %
Ledelsen har utformet tiltak for å følge anbefalingene i revisjonsberetningen	Nei	7	6 %
Ledelsen har utformet tiltak for å følge anbefalingene i revisjonsberetningen	Ja, noen ganger	36	31 %
Ledelsen har utformet tiltak for å følge anbefalingene i revisjonsberetningen	Ja, alltid	74	63 %
Toppledelsen har lest revisjonsberetningen	Nei	4	3 %
Toppledelsen har lest revisjonsberetningen	Ja, noen ganger	26	17 %
Toppledelsen har lest revisjonsberetningen	Ja, alltid	126	81 %

Tabell 1-34 Forvaltningsrevisjon: Bruk av rapportene

Bruk	Svar	Antall	Prosent
Virksomheten har satt i gang egne undersøkelser for å få frem mer informasjon om forbedringsområder	Nei	12	13 %
Virksomheten har satt i gang egne undersøkelser for å få frem mer informasjon om forbedringsområder	Ja, noen ganger	65	71 %
Virksomheten har satt i gang egne undersøkelser for å få frem mer informasjon om forbedringsområder	Ja, alltid	14	15 %
Virksomheten har jobbet med tiltak som går ut over anbefalingene i rapportene	Nei	3	3 %
Virksomheten har jobbet med tiltak som går ut over anbefalingene i rapportene	Ja, noen ganger	74	76 %
Virksomheten har jobbet med tiltak som går ut over anbefalingene i rapportene	Ja, alltid	20	21 %
Ledelsen har informert de berørte delene av virksomheten om funnene i rapporten	Nei	1	1 %
Ledelsen har informert de berørte delene av virksomheten om funnene i rapporten	Ja, noen ganger	25	25 %
Ledelsen har informert de berørte delene av virksomheten om funnene i rapporten	Ja, alltid	76	75 %
Departementet har brukt rapporten i styringen av underliggende virksomhet(er)	Nei	7	7 %
Departementet har brukt rapporten i styringen av underliggende virksomhet(er)	Ja, noen ganger	49	51 %
Departementet har brukt rapporten i styringen av underliggende virksomhet(er)	Ja, alltid	40	42 %

Det er utformet tiltak for å følge anbefalingene i rapporten	Nei	1	1 %
Det er utformet tiltak for å følge anbefalingene i rapporten	Ja, noen ganger	38	36 %
Det er utformet tiltak for å følge anbefalingene i rapporten	Ja, alltid	68	64 %
Toppledelsen har lest rapporten	Nei	3	3 %
Toppledelsen har lest rapporten	Ja, noen ganger	51	54 %
Toppledelsen har lest rapporten	Ja, alltid	41	43 %

1.3 Tabeller til kapittel 5 Effektivitet, produktivitet, reformer og innovasjon

Tabell 1-35 Forvaltningsrevisjon: Belysing av konkrete kontra generelle problemstillinger

Problemstillinger	Svar	Antall	Prosent
Generelle	Svært godt	2	2 %
Generelle	Godt	43	43 %
Generelle	Verken/eller	40	40 %
Generelle	Lite godt	15	15 %
Generelle	Svært lite godt	1	1 %
Konkrete	Svært godt	7	6 %
Konkrete	Godt	58	51 %
Konkrete	Verken/eller	32	28 %
Konkrete	Lite godt	16	14 %
Konkrete	Svært lite godt	1	1 %

Tabell 1-36 Forvaltningsrevisjon: Problemstillingenes viktighet

	Svar	Antall	Prosent
De viktigste problemstillingene	I svært stor grad	3	3 %
De viktigste problemstillingene	I stor grad	26	22 %
De viktigste problemstillingene	I noen grad	76	64 %
De viktigste problemstillingene	I liten grad	10	8 %
De viktigste problemstillingene	I svært liten grad	4	3 %

Tabell 1-37 Regnskapsrevisjon: I hvilken grad Riksrevisjonen belyser … kontra viktighet

Tema	Viktighet: gjennomsnitts-svar	Belyser: gjennomsnitts-svar
om virksomheten du er en del av følger lover og regler	4,5	3,9
internkontroll	4,4	3,8
IT-sikkerhet	4,2	3,2
om virksomheten du er en del av bruker midlene slik Stortinget har bestemt	4,1	3,2
mislighetsrisiko	4,4	3,6

Tabell 1-38 Forvaltningsrevisjon: I hvilken grad Riksrevisjonen belyser … kontra viktighet

Tema	Viktighet: gjennomsnitts-svar	Belyser: gjennomsnitts-svar
om departementsområdet du er en del av, får mest mulig ut av ressursene som settes inn (produktivitet og effektivitet)	4,1	2,6
om departementsområdet du er en del av, følger lover og regler	4,2	3,4

måloppnåelse i departementsområdet du er en del av	4,1	3,2
om departementsområdet du er en del av, bruker midlene slik Stortinget har bestemt	4,3	3,1
virkninger av offentlige tiltak	4,1	3,0

Tabell 1-39 Forvaltningsrevisjon: Informasjon i Riksrevisjonens rapporter om diverse forhold

Tema	Svar	Antall	Prosent
Hvorfor feil, mangler	Svært god	3	3 %
Hvorfor feil, mangler	Ganske god	37	33 %
Hvorfor feil, mangler	Verken/eller	30	27 %
Hvorfor feil, mangler	Ganske dårlig	35	31 %
Hvorfor feil, mangler	Svært dårlig	8	7 %
Realistiske mål	Ganske god	14	12 %
Realistiske mål	Verken/eller	39	34 %
Realistiske mål	Ganske dårlig	45	39 %
Realistiske mål	Svært dårlig	16	14 %
Riktige rammebetingelser	Ganske god	17	15 %
Riktige rammebetingelser	Verken/eller	31	28 %
Riktige rammebetingelser	Ganske dårlig	50	45 %
Riktige rammebetingelser	Svært dårlig	14	13 %
Riktige strategier	Ganske god	15	14 %
Riktige strategier	Verken/eller	52	48 %
Riktige strategier	Ganske dårlig	33	30 %
Riktige strategier	Svært dårlig	9	8 %
Egnede tiltak	Svært god	1	1 %
Egnede tiltak	Ganske god	30	28 %
Egnede tiltak	Verken/eller	41	38 %
Egnede tiltak	Ganske dårlig	32	29 %
Egnede tiltak	Svært dårlig	5	5 %

Tabell 1-40 Forvaltningsrevisjon: Bidrag til rettssikkerhet

Elementer av rettssikkerhet	Svar	Antall	Prosent
Mer brukervennlige tjenester	I stor grad	4	5 %
Mer brukervennlige tjenester	I noen grad	22	30 %
Mer brukervennlige tjenester	I liten grad	30	41 %
Mer brukervennlige tjenester	I svært liten grad	18	24 %
Bedre saksbehandling ved enkeltvedtak	I svært stor grad	1	1 %
Bedre saksbehandling ved enkeltvedtak	I stor grad	7	10 %
Bedre saksbehandling ved enkeltvedtak	I noen grad	33	49 %
Bedre saksbehandling ved enkeltvedtak	I liten grad	21	31 %
Bedre saksbehandling ved enkeltvedtak	I svært liten grad	6	9 %
Kommunikasjon med klarere språk	I svært stor grad	1	1 %
Kommunikasjon med klarere språk	I stor grad	2	2 %
Kommunikasjon med klarere språk	I noen grad	17	21 %
Kommunikasjon med klarere språk	I liten grad	38	47 %
Kommunikasjon med klarere språk	I svært liten grad	23	28 %
styrket rettssikkerhet	I svært stor grad	3	4 %
styrket rettssikkerhet	I stor grad	10	14 %
styrket rettssikkerhet	I noen grad	28	39 %
styrket rettssikkerhet	I liten grad	21	29 %
styrket rettssikkerhet	I svært liten grad	10	14 %
riktigere lovanvendelse	I stor grad	9	12 %
riktigere lovanvendelse	I noen grad	30	41 %
riktigere lovanvendelse	I liten grad	25	34 %

riktigere lovanvendelse	I svært liten grad	10	14 %
kortere saksbehandlingstid	I svært stor grad	2	3 %
kortere saksbehandlingstid	I stor grad	5	7 %
kortere saksbehandlingstid	I noen grad	15	20 %
kortere saksbehandlingstid	I liten grad	32	43 %
kortere saksbehandlingstid	I svært liten grad	20	27 %
bedre ivaretakelse av svakerestiltes interesser	I svært stor grad	2	3 %
bedre ivaretakelse av svakerestiltes interesser	I stor grad	9	14 %
bedre ivaretakelse av svakerestiltes interesser	I noen grad	20	30 %
bedre ivaretakelse av svakerestiltes interesser	I liten grad	26	39 %
bedre ivaretakelse av svakerestiltes interesser	I svært liten grad	9	14 %

Tabell 1-41 Forvaltningsrevisjon: Bidrag til forvaltningens faglige integritet

Elementer av faglig integritet	Svar	Antall	Prosent
Mer lojal iverksetting	I svært stor grad	1	1 %
Mer lojal iverksetting	I stor grad	3	3 %
Mer lojal iverksetting	I noen grad	18	20 %
Mer lojal iverksetting	I liten grad	39	44 %
Mer lojal iverksetting	I svært liten grad	28	31 %
Mer uavhengige råd	I svært stor grad	1	1 %
Mer uavhengige råd	I stor grad	3	3 %
Mer uavhengige råd	I noen grad	18	19 %
Mer uavhengige råd	I liten grad	33	35 %
Mer uavhengige råd	I svært liten grad	38	41 %
Påse lovlig gjennomføring	I stor grad	5	6 %
Påse lovlig gjennomføring	I noen grad	25	32 %
Påse lovlig gjennomføring	I liten grad	29	38 %
Påse lovlig gjennomføring	I svært liten grad	18	23 %
Påse lovlige vedtak	I stor grad	7	10 %
Påse lovlige vedtak	I noen grad	16	22 %
Påse lovlige vedtak	I liten grad	30	42 %
Påse lovlige vedtak	I svært liten grad	19	26 %

Tabell 1-42 Forvaltningsrevisjon: Bidrag til ansvarsfordeling, samordning og langsiktighet

Samordning og langsiktighet	Svar	Antall	Prosent
Kommende generasjoner	I svært stor grad	2	2 %
Kommende generasjoner	I stor grad	3	3 %
Kommende generasjoner	I noen grad	14	16 %
Kommende generasjoner	I liten grad	37	43 %
Kommende generasjoner	I svært liten grad	31	36 %
Samordning	I svært stor grad	1	1 %
Samordning	I stor grad	8	8 %
Samordning	I noen grad	49	48 %
Samordning	I liten grad	26	25 %
Samordning	I svært liten grad	19	18 %
Formålet med lover, regler	I svært stor grad	2	2 %
Formålet med lover, regler	I stor grad	9	10 %
Formålet med lover, regler	I noen grad	36	40 %
Formålet med lover, regler	I liten grad	29	33 %
Formålet med lover, regler	I svært liten grad	13	15 %
Langsiktige mål	I svært stor grad	2	2 %
Langsiktige mål	I stor grad	4	4 %
Langsiktige mål	I noen grad	43	42 %
Langsiktige mål	I liten grad	38	37 %
Langsiktige mål	I svært liten grad	16	16 %
Ansvarsfordeling	I svært stor grad	1	1 %
Ansvarsfordeling	I stor grad	4	5 %

Ansvarsfordeling	I noen grad	30	35 %
Ansvarsfordeling	I liten grad	30	35 %
Ansvarsfordeling	I svært liten grad	21	24 %

Tabell 1-43 Forvaltningsrevisjon: Bidrag til innsyn og åpenhet

Innsyn og åpenhet	Svar	Antall	Prosent
Ansattes medvirkning	I stor grad	1	1 %
Ansattes medvirkning	I noen grad	8	10 %
Ansattes medvirkning	I liten grad	35	43 %
Ansattes medvirkning	I svært liten grad	37	46 %
Innbyggernes medvirkning	I stor grad	2	2 %
Innbyggernes medvirkning	I noen grad	17	20 %
Innbyggernes medvirkning	I liten grad	42	48 %
Innbyggernes medvirkning	I svært liten grad	26	30 %
Mulighet for innsyn	I svært stor grad	2	2 %
Mulighet for innsyn	I stor grad	11	13 %
Mulighet for innsyn	I noen grad	38	44 %
Mulighet for innsyn	I liten grad	24	28 %
Mulighet for innsyn	I svært liten grad	12	14 %
Ivaretakelse av meroffentlighet	I svært stor grad	1	1 %
Ivaretakelse av meroffentlighet	I stor grad	7	9 %
Ivaretakelse av meroffentlighet	I noen grad	33	40 %
Ivaretakelse av meroffentlighet	I liten grad	23	28 %
Ivaretakelse av meroffentlighet	I svært liten grad	18	22 %

Tabell 1-44 Regnskapsrevisjon: Bidrag til effektivitet

Effektivitet	Svar	Antall	Prosent
Bedre måling av effektivitet	I svært stor grad	2	1 %
Bedre måling av effektivitet	I stor grad	10	6 %
Bedre måling av effektivitet	I noen grad	51	30 %
Bedre måling av effektivitet	I liten grad	63	37 %
Bedre måling av effektivitet	I svært liten grad	43	25 %
Mer produktiv	I svært stor grad	3	2 %
Mer produktiv	I stor grad	7	4 %
Mer produktiv	I noen grad	33	20 %
Mer produktiv	I liten grad	73	45 %
Mer produktiv	I svært liten grad	48	29 %

Tabell 1-45 Forvaltningsrevisjon: Bidrag til effektivitet

Effektivitet	Svar	Antall	Prosent
Bedre måling av effektivitet	I svært stor grad	1	1 %
Bedre måling av effektivitet	I stor grad	7	7 %
Bedre måling av effektivitet	I noen grad	40	39 %
Bedre måling av effektivitet	I liten grad	33	32 %
Bedre måling av effektivitet	I svært liten grad	21	21 %
Mer produktiv	I svært stor grad	1	1 %
Mer produktiv	I stor grad	4	4 %
Mer produktiv	I noen grad	30	30 %
Mer produktiv	I liten grad	40	40 %
Mer produktiv	I svært liten grad	26	26 %

Tabell 1-46 Regnskapsrevisjon: Bidrag til innovasjon

Innovasjon	Svar	Antall	Prosent
Åpenhet for endring	Mye mer	11	7 %
Åpenhet for endring	Litt mer	43	27 %
Åpenhet for endring	Ingen endring	101	63 %
Åpenhet for endring	Litt mindre	2	1 %

Åpenhet for endring	Mye mindre	3	2 %
Innovasjon	Mye mer	3	2 %
Innovasjon	Litt mer	27	18 %
Innovasjon	Ingen endring	116	76 %
Innovasjon	Litt mindre	4	3 %
Innovasjon	Mye mindre	3	2 %
Vilje til uttesting	Mye mer	7	4 %
Vilje til uttesting	Litt mer	50	31 %
Vilje til uttesting	Ingen endring	96	60 %
Vilje til uttesting	Litt mindre	5	3 %
Vilje til uttesting	Mye mindre	3	2 %

Tabell 1-47 Forvaltningsrevisjon: Bidrag til innovasjon

Innovasjon	Svar	Antall	Prosent
Åpenhet for endring	Mye mer	1	1 %
Åpenhet for endring	Litt mer	34	35 %
Åpenhet for endring	Ingen endring	48	50 %
Åpenhet for endring	Litt mindre	12	13 %
Åpenhet for endring	Mye mindre	1	1 %
Innovasjon	Litt mer	19	19 %
Innovasjon	Ingen endring	68	69 %
Innovasjon	Litt mindre	11	11 %
Innovasjon	Mye mindre	1	1 %
Vilje til uttesting	Mye mer	1	1 %
Vilje til uttesting	Litt mer	26	26 %
Vilje til uttesting	Ingen endring	60	61 %
Vilje til uttesting	Litt mindre	9	9 %
Vilje til uttesting	Mye mindre	3	3 %

1.4 Tabeller til kapittel 6 Veiledningsfunksjonen

Tabell 1-48 Regnskapsrevisjon: Har mottatt veiledning

Svar	Antall	Prosent
Vet ikke	18	10 %
Ja	126	69 %
Nei	40	22 %

Tabell 1-49 Forvaltningsrevisjon: Har mottatt veiledning

Svar	Antall	Prosent
Vet ikke	51	44 %
Ja	29	25 %
Nei	35	30 %

Tabell 1-50 Regnskapsrevisjon: Grunnlag for veiledning

Svar	Antall	Prosent
Med grunnlag i funn i en bestemt revisjon	85	67 %
Etter at vi kontaktet Riksrevisjonen for å be om råd	71	56 %
Med grunnlag i Riksrevisjonens generelle kjennskap til virksomheten	44	35 %
Med grunnlag i Riksrevisjonens generelle kjennskap til sektoren	25	20 %

Tabell 1-51 Forvaltningsrevisjon: grunnlag for veiledning

Svar	Antall	Prosent
Med grunnlag i funn i en bestemt undersøkelse	21	72 %
Med grunnlag i Riksrevisjonens generelle kjennskap til departementsområdet	8	28 %
Med grunnlag i Riksrevisjonens generelle kjennskap til virksomheten	7	24 %

Etter at vi kontaktet Riksrevisjonen for å be om råd	5	17 %

Tabell 1-52 Regnskapsrevisjon: Ulike måter Riksrevisjonen ga veiledning på

Svar	Antall	Prosent
Gjort oss oppmerksomme på feil og mangler	103	82 %
Gitt innspill til hvordan feil og mangler kan utbedres eller forebygges	87	69 %
Gitt annen rådgivning	46	37 %
Gitt råd om hvordan revisjonsfunn kan brukes til forbedring	37	29 %
Beskrevet beste praksis	27	21 %
Pekt på sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter	19	15 %
Annet:	4	3 %

Tabell 1-53 Forvaltningsrevisjon: Ulike måter Riksrevisjonen ga veiledning på

Svar	Antall	Prosent
Gjort oss oppmerksomme på feil og mangler	25	86 %
Gitt råd om hvordan revisjonsfunn kan brukes til forbedring	11	38 %
Gitt innspill til hvordan feil og mangler kan utbedres eller forebygges	7	24 %
Beskrevet beste praksis	4	14 %
Gitt annen rådgivning	3	10 %
Pekt på sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter	3	10 %
Annet	1	3 %

Tabell 1-54 Regnskapsrevisjon: Veiledningens nytte

Formål	Svar	Antall	Prosent
Forebygge	Svært nyttig	45	36 %
Forebygge	Nyttig	73	58 %
Forebygge	Verken/eller	7	6 %
Rette opp	Svært nyttig	51	40 %
Rette opp	Nyttig	67	53 %
Rette opp	Verken/eller	7	6 %
Rette opp	Lite nyttig	1	1 %

Tabell 1-55 Forvaltningsrevisjon: Veiledningens nytte

Formål	Svar	Antall	Prosent
Forebygge	Svært nyttig	4	15 %
Forebygge	Nyttig	17	63 %
Forebygge	Verken/eller	3	11 %
Forebygge	Lite nyttig	3	11 %
Rette opp	Svært nyttig	3	11 %
Rette opp	Nyttig	13	48 %
Rette opp	Verken/eller	7	26 %
Rette opp	Lite nyttig	4	15 %

Tabell 1-56 Regnskapsrevisjon: Ønske om mer eller mindre veiledning

Type rådgivning	Svar	Antall	Prosent
Annen rådgivning	Ønsker mer	77	50 %
Annen rådgivning	Ønsker verken mer eller mindre	76	50 %
Beskrive beste praksis	Ønsker mer	149	82 %
Beskrive beste praksis	Ønsker verken mer eller mindre	32	18 %
Beskrive beste praksis	Ønsker mindre	1	1 %
Peke på gode eksempler	Ønsker mer	143	79 %
Peke på gode eksempler	Ønsker verken mer eller mindre	36	20 %
Peke på gode eksempler	Ønsker mindre	1	1 %
Innspill utbedre/forebygge	Ønsker mer	127	69 %
Innspill utbedre/forebygge	Ønsker verken mer eller mindre	57	31 %
Peke på feil, mangler	Ønsker mer	85	46 %

Peke på feil, mangler	Ønsker verken mer eller mindre	98	53 %
Peke på feil, mangler	Ønsker mindre	1	1 %
Råd om hvordan funn kan brukes	Ønsker mer	129	71 %
Råd om hvordan funn kan brukes	Ønsker verken mer eller mindre	53	29 %

Tabell 1-57 Forvaltningsrevisjon: Ønske om mer eller mindre veiledning

Type rådgivning	Svar	Antall	Prosent
Annen rådgivning	Ønsker mer	19	27 %
Annen rådgivning	Ønsker verken mer eller mindre	44	63 %
Annen rådgivning	Ønsker mindre	7	10 %
Beskrive beste praksis	Ønsker mer	80	74 %
Beskrive beste praksis	Ønsker verken mer eller mindre	26	24 %
Beskrive beste praksis	Ønsker mindre	2	2 %
Peke på gode eksempler	Ønsker mer	87	81 %
Peke på gode eksempler	Ønsker verken mer eller mindre	19	18 %
Peke på gode eksempler	Ønsker mindre	1	1 %
Innspill utbedre/forebygge	Ønsker mer	73	67 %
Innspill utbedre/forebygge	Ønsker verken mer eller mindre	29	27 %
Innspill utbedre/forebygge	Ønsker mindre	7	6 %
Peke på feil, mangler	Ønsker mer	58	55 %
Peke på feil, mangler	Ønsker verken mer eller mindre	44	42 %
Peke på feil, mangler	Ønsker mindre	4	4 %
Råd om hvordan funn kan brukes	Ønsker mer	69	64 %
Råd om hvordan funn kan brukes	Ønsker verken mer eller mindre	34	32 %
Råd om hvordan funn kan brukes	Ønsker mindre	4	4 %

Tabell 1-58 Regnskapsrevisjon: Endring i omfang av veiledning

Svar	Antall	Prosent
Blitt mindre	13	8 %
Vært noenlunde likt	86	53 %
Blitt større	63	39 %

Tabell 1-59 Forvaltningsrevisjon: Endring i omfang av veiledning

Svar	Antall	Prosent
Blitt mindre	4	6 %
Vært noenlunde likt	36	55 %
Blitt større	25	38 %

2 Vedlegg: Utvalgte revisjoner

2.1 Regnskapsrevisjonen i forsvarssektoren

I november 2021 la Riksrevisjonen frem sin rapport fra regnskapsrevisjonen for året 2020. Rapporten var Dokument 1 (2021–2022) *Riksrevisjonens årlige rapport om revisjon – fra statsbudsjett til statsregnskap 2020*. I rapporten konkluderte Riksrevisjonen med at alle årsregnskapene, med unntak av Forsvarets årsregnskap, var uten vesentlige feil og mangler.[94]

Hva var det med Forsvarets årsregnskap? Riksrevisjonen skrev at det hos Forsvaret var avdekket feil med bevilgningsoppstillingen i årsregnskapet for 2020. Forsvarets praksis med horisontal samhandel hadde ført til at Stortinget ikke fikk korrekt rapportering om hvordan bevilgningene var brukt. Ifølge Riksrevisjonen hadde Forsvaret samme feil i 2019.

For å illustrere Riksrevisjonens arbeid med regnskapsrevisjon, og hvordan regnskapsrevisjonen eventuelt påvirker praksis i forvaltningen, har vi valgt å rette oppmerksomheten mot regnskapsrevisjonen av forsvarssektoren. I Dokument 1 (2021–2022) redegjør Riksrevisjonen for sin oppfølging av to saker i forsvarssektoren. Den ene saken gjelder sektorens behandling av merverdiavgift. Den andre saken gjelder Forsvarets praktisering av horisontal samhandel på en måte som førte til feil rapportering i statsregnskapet om bruk av bevilgningene. I skrivende stund er begge sakene løst.

Nedenfor går vi gjennom de to sakene. Vi beskriver hva sakene handlet om, og hvordan regnskapsrevisjonen bidro til endring. Gjennomgangen er basert på Riksrevisjonens rapporter fra regnskapsrevisjonene for 2019 og 2020, intervjuer med personer i Riksrevisjonen og Forsvarsdepartementet som kjenner de to sakene, og innsyn i deler av korrespondansen om de to sakene.

2.1.1 Merverdiavgift

Tilbake i 2008 tok Forsvarsdepartementet opp spørsmålet om de ulike enhetene i forsvarssektoren skulle anses som ett eller flere avgiftssubjekter. Hvis de var ett avgiftssubjekt, ville det innebære at det ikke skulle beregnes merverdiavgift på transaksjoner mellom enhetene. I motsatt fall – hvis de var å anse som flere avgiftssubjekter – ville merverdiavgift måtte beregnes. Forsvarsdepartementet tok opp spørsmålet i brev til Finansdepartementet.

Finansdepartementet forela spørsmålet for Skattedirektoratet, som svarte at det la til grunn at de ulike enhetene i forsvarssektoren utgjør selvstendige avgiftssubjekter. Finansdepartementet sluttet seg til Skattedirektoratets vurdering i et brev som ble sendt Forsvarsdepartementet i mars 2009. Forsvarsdepartementets syn var allikevel at enhetene burde anses som ett avgiftssubjekt. I et brev som Forsvarsdepartementet sendte Finansdepartementet i mai 2011, uttalte det at det ville fortsette sin praksis med å anse enhetene som ett avgiftssubjekt. Etter det var saken ikke gjenstand for noe substansiell oppfølging fra Finansdepartementets side.

Riksrevisjonen tok opp saken med Forsvarsdepartementet i desember 2017. Ifølge Riksrevisjonen undersøker de rutinemessig om merverdiavgift behandles korrekt. Ifølge Riksrevisjonen tok den saken videre opp i ulike revisjonsbesøk og møter med virksomheter i sektoren, inkludert i oppsummeringsmøter etter 2018-revisjonen. I Riksrevisjonens oppsummering av 2018-revisjonen for Forsvarsdepartementet skrev Riksrevisjonen at en regnskapsmessig konsekvens av departementets praksis med merverdiavgift var at det ikke ble beregnet merverdiavgift på

[94] Dokument 1 (2021–2022), s. 25.

avgiftspliktig salg til andre virksomheter i sektoren. Riksrevisjonen viste til at Finansdepartementet la til grunn at de ulike enhetene i forsvarssektoren er selvstendige avgiftssubjekter. Riksrevisjonen la til at den måtte «forholde seg til regelverksforvalters fortolkning av merverdiavgiftslovens anvendelse på sektoren.»[95]

I mellomtiden holdt Forsvarsdepartementet fast på sin forståelse. Riksrevisjonen valgte å omtale saken i Dokument 1 (2019–2020), for regnskapsåret 2018. Der konkluderte Riksrevisjonen med at det var kritikkverdig at Forsvarsdepartementets føringer om merverdiavgift i sektoren førte til at departementet og underliggende virksomheter brøt merverdiavgiftsloven.

I august 2019 hadde Forsvarsdepartementet og Finansdepartementet et møte om saken. Etter møtet skrev Finansdepartementet i brev til Forsvarsdepartementet at det stod ved sine tidligere vurderinger, som innebar at de ulike enhetene i forsvarssektoren er selvstendige avgiftssubjekter etter merverdiavgiftsloven. Finansdepartementet slo fast at det derfor skulle beregnes merverdiavgift ved merverdiavgiftspliktig omsetning av varer og tjenester mellom enhetene.[96] Det førte til at Forsvarsdepartementet i november 2019 skrev et brev til Forsvarsstaben, Forsvarsmateriell, Forsvarsbygg, Forsvarets forskningsinstitutt og Nasjonal sikkerhetsmyndighet, der departementet viste til Riksrevisjonens vurderinger og Finansdepartementets syn. Departementet orienterte om at det fra da av skulle beregnes merverdiavgift ved merverdiavgiftspliktig omsetning av varer og tjenester mellom enhetene.[97]

Forsvarets forskningsinstitutt hadde rukket å rette opp forholdet allerede i regnskapet for 2019, mens de andre enhetene fikk rettet det opp i 2020. Det innebar at Riksrevisjonen også i Dokument 1 (2020–2021), for regnskapsåret 2019, omtalte saken.

I regnskapsrevisjonen for 2020 fant Riksrevisjonen at Forsvarsdepartementet og de underliggende virksomhetene hadde beregnet merverdiavgift på all omsetning av varer og tjenester mellom virksomheter i sektoren, og at dette var reflektert i regnskapene slik det skulle. Etter Riksrevisjonens vurdering hadde Forsvarsdepartementet fra og med regnskapsåret 2020 en riktig fortolkning og praktisering av merverdiavgiftsloven. Riksrevisjonen avsluttet saken.

Det går frem av intervjuer i Riksrevisjonen og Forsvarsdepartementet at Riksrevisjonens valg om å ta opp saken og følge den opp i revisjonene for 2018 og 2019, utløste prosessen som førte til at departementet endret sin praksis. Endringen utgjør trolig liten økonomisk forskjell for staten, all den tid omsetningen skjer internt i forsvarssektoren. Endringen kan snarere ha en prinsipiell betydning, ved at forsvarssektoren etterlever regelverket slik Skattedirektoratet fortolker dette. Ifølge Riksrevisjonen er det viktig at Stortinget og allmenheten skal kunne stole på at Riksrevisjonen følger opp tilfeller der regelverket ikke følges.

Vi er kjent med synspunkter i Forsvarsdepartementet om at Riksrevisjonen i for stor grad la Skattedirektoratets og Finansdepartementets tolkning av merverdiavgiftsloven til grunn. Man skulle gjerne sett at Riksrevisjonen i større grad gjorde egne vurderinger i spørsmålet om ett eller flere avgiftssubjekter. Forsvarsdepartementets syn om at sektoren var å anse som ett avgiftssubjekt, var basert på etablert praksis og hensynet til enkelhet. Da Riksrevisjonen, ifølge disse synspunktene, uten videre la Skattedirektoratets og Finansdepartementets tolkning til grunn, var det i praksis ikke noe dialog om spørsmålet. Forsvarsdepartementet hadde ikke annet valg enn å endre praksis.

[95] Oppsummering av revisjonen 2018 for Forsvarsdepartementet. Brev fra Riksrevisjonen til Forsvarsdepartementet, datert 24. april 2019.

[96] Merverdiavgift i forsvarssektoren. Brev fra Finansdepartementet til Forsvarsdepartementet, datert 30. oktober 2019.

[97] Behandling av merverdiavgift i forsvarssektoren. Brev fra Forsvarsdepartementet til Forsvarsstaben, Forsvarsmateriell, Forsvarsbygg, Forsvarets forskningsinstitutt og Nasjonal sikkerhetsmyndighet, datert 8. november 2019.

2.1.2 Horisontal samhandel

Forsvarets logistikkorganisasjon sørger for blant annet mat, vann, drivstoff, ammunisjon, utstyr, transport og vedlikehold av våpen, kjøretøy og materiell for de ulike delene av forsvaret. Forsvarets logistikkorganisasjon ble etablert i 2002 for å effektivisere logistikkfunksjonene og bidra til å redusere tidligere ubalanse mellom oppgaver og ressurser og mellom drift og investering. Den skulle utgjøre en løsning som var mer effektiv, omstillingsdyktig og økonomisk. Mens forsvarsgrenene og andre operative enheter regnes som primærvirksomhet, regnes Forsvarets logistikkorganisasjon som støttevirksomhet. Forholdet mellom primær- og støttevirksomheten reguleres gjennom horisontal samhandel som i et ordinært kunde-leverandørforhold. Prinsipielt gis midlene til primærvirksomhetene, som kjøper varer og tjenester fra Forsvarets logistikkorganisasjon.[98]

Ifølge Riksrevisjonen, oppdaget de i forbindelse med 2018-revisjonen at måten Forsvaret praktiserte intern fakturering på, kunne føre til feil rapportering i statsregnskapet. Riksrevisjonen tok opp spørsmålet med Forsvaret i brev, og fulgte opp spørsmålet per e-post og i møte.

Forsvarets praksis førte til vesentlige feil først i 2019-regnskapet. Stortinget bevilget årlig midler til Forsvaret fordelt på hver forsvarsgren og andre enheter basert på en budsjettkapittelstruktur[99]. Enhetenes bruk av midlene til innkjøp fra Forsvarets logistikkorganisasjon ble imidlertid ikke nødvendigvis bokført før det året enhetene tok materiellet ut. Det kunne føre til at enhetene bokførte kjøpet et senere år enn midlene var bevilget for. På den måten kunne situasjonen oppstå at statsregnskapets opplysninger om enhetenes forbruk ikke samsvarte med bevilgningene per gren for det aktuelle året.

Ifølge Riksrevisjonen tok den problemstillingen opp med Forsvaret i oppsummeringsmøtet for 2019-revisjonen i mars 2020. Der viste Riksrevisjonen til at det var større avvik i 2019 enn i 2018 og at det kunne få konsekvenser for Riksrevisjonens konklusjon.

I Riksrevisjonens skriftlige oppsummering av 2019-revisjonen, som den sendte til Forsvaret i april 2020 med kopi til Forsvarsdepartementet, skrev Riksrevisjonen blant annet

> Årets revisjon viser at det er en større differanse mellom innkjøp til lager og forbruk fra lager. Revisjon av horisontal samhandel er per nå ikke avsluttet. Vi vil sluttføre revisjonen når vi er fysisk tilbake i våre lokaler.[100]

I Dokument 1 (2020–2021) for regnskapsåret 2019 beskrev Riksrevisjonen vesentlig avvik mellom hva Forsvarets logistikkorganisasjon hadde kjøpt inn og hva Forsvaret hadde forbrukt. Riksrevisjonen pekte på at det innebar brudd med bevilgningsreglementets bestemmelser om ettårsprinsippet og kontantprinsippet. Riksrevisjonen forklarte hvordan det hadde oppstått.

Slik Riksrevisjonen vurderte det, var det en målkonflikt mellom bevilgningsreglementets prinsipper og målene med horisontal samhandel. Riksrevisjonen anbefalte Forsvarsdepartementet å forelegge problemstillingen for Stortinget på egnet måte, og eventuelt vurdere behovet for å be om en hjemmel for unntak fra bevilgningsreglementets prinsipper på området.

Saken førte til at Riksrevisjonen ga modifisert beretning for regnskapsåret 2019. Ifølge intervjuutsagn i Forsvarsdepartementet fikk departementet beskjed om at Forsvaret ville få

[98] Innst. S. nr. 25 (2000–2001) Innstilling fra forsvarskomiteen om Forsvarets logistikkfunksjoner.

[99] Hæren, Sjøforsvaret, Luftforsvaret, Heimevernet, Etterretningstjenesten, Forsvarets logistikkorganisasjon, Kystvakten, Redningshelikoptertjenesten, Norske styrker i utlandet og Kulturelle og allmennyttige formål.

[100] Forsvarets regnskap for 2019 – oppsummering av revisjonen. Brev fra Riksrevisjonen til Forsvaret, datert 29. april 2020.

modifisert beretning først per brev i juli 2020. Det ble oppfattet som svært sent, og uten at Riksrevisjonen hadde varslet det tidligere.

Ifølge intervjuutsagn i Forsvarsdepartementet var erfaringen ellers at dialogen med Riksrevisjonen om horisontal samhandel og hvordan løse regnskapsrapporteringen, var bedre enn dialogen om merverdiavgiftssaken. Man erfarte at Riksrevisjonen ga Forsvarsdepartementet noe mer veiledning, inkludert om ordlyden i en fullmakt som ble lagt inn i forsvarsbudsjettet. Det var en opplevelse av at regelverket som ligger til grunn for Riksrevisjonens vurderinger ikke alltid er tilpasset behovet for en rasjonell organisering av Forsvaret. Ifølge intervjuutsagn i Forsvarsdepartementet skulle man gjerne sett at Riksrevisjonen ga tidligere informasjon om vurderingen av alvorlighetsgrad og veiledning om hvordan man kunne finne gode løsninger innenfor det gjeldende regelverket, slik at Forsvaret hadde sluppet modifisert beretning to år på rad.

Løsningen på saken om horisontal samhandel ble dels å gjennomføre planlagte justeringer i kapittelstrukturen i forsvarsbudsjettet. Forsvarsministeren skrev i sin uttalelse til regnskapsrevisjon for 2019:

> I Prop. 1 S (2020–2021) foreslår regjeringen å forenkle kapittelstrukturen i forsvarsbudsjettet. Endringen innebærer i hovedsak at kapitlene under forsvarssjefen, med unntak av Etterretningstjenesten og Redningshelikoptertjenesten, samles i ett kapittel. Denne forenklingen vil øke fleksibiliteten for forsvarssjefen og effektivisere departementets styring av forsvarssektoren. Den nye kapittelstrukturen vil samtidig også bidra til å løse utfordringene Riksrevisjonen påpeker med horisontal samhandel for de kapitlene som inngår i det nye felleskapitlet.
>
> For de budsjettkapitlene som forblir selvstendige kapitler må Forsvaret løse utfordringen på annen måte. Forsvaret vil utrede mulighetsrommet for å balansere anskaffelser mot uttak av materiell. Forsvaret har også påbegynt arbeidet med en helhetlig evaluering av konseptet for horisontal samhandel, med sikte på en løsning som ikke bryter med bevilgningsreglementet. […] Forsvarsdepartementet vil vurdere behovet for å forelegge eventuelle restutfordringer for Stortinget, slik Riksrevisjonen anbefaler.[101]

I Riksrevisjonens rapport fra regnskapsrevisjonen for 2020 skrev Riksrevisjonen at endringen i kapittelstrukturen til forsvarsbudsjettet for 2021 ville innebære at horisontal samhandel fra 2021 ikke lenger vil føre til vesentlige brudd på bevilgningsreglementet og vesentlige feil i bevilgningsrapporteringen i Forsvaret. Endringen ville sikre en riktig rapportering av hvor stor del av bevilgningen som faktisk ble brukt.

Riksrevisjonen påpekte videre at siden endringen først ville tre i kraft i 2021, var det vesentlige feil i Forsvarets årsregnskap for 2020. Også i 2020 ble horisontal samhandel praktisert på en måte som brøt med bevilgningsreglementets bestemmelser uten nødvendig hjemmel, ifølge Riksrevisjonen.

Forsvarsdepartementet fremmet videre i statsbudsjettet for 2022, etter dialog med Riksrevisjonen, følgende forslag til Stortinget vedrørende uttak fra lager av materiell som er utgiftsført tidligere år:

> Stortinget samtykker i at Forsvarsdepartementet i 2022 kan fravike Bevilgningsreglementets bestemmelser om kontant- og ettårsprinsippet ved uttak fra lager som er utgiftsført på kapittel 1720 i tidligere budsjettår til anvendelse på Forsvarsdepartementets kapitler 1700, 1735 og 1791, samt Justis- og beredskapsdepartementets kapittel 481.

Stortinget sluttet seg til dette i Innst. 7 S (2021–2022). Forslaget videreføres i de årlige statsbudsjettene for Forsvarsdepartementet.

[101] Resultatet av den årlige revisjonen av Forsvarsdepartementet og underliggende virksomheter for 2019 – statsrådens uttalelse. Brev fra Forsvarsministeren til Riksrevisjonen, datert 6. oktober 2020.

2.2 Dokument 3:15 (2020–2021) *Riksrevisjonens undersøkelse av helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser*

Bakgrunnen for undersøkelsen var at Stortinget ved flere anledninger har gitt uttrykk for at familier med barn som har funksjonsnedsettelser – særlig barn med store og sammensatte behov – må få bedre hjelp fra det offentlige. Kommunens plikt til å støtte pårørende ble tydeliggjort i *lov om kommunale helse- og omsorgstjenester* i 2017.

2.2.1 Mål

Målet med undersøkelsen var å vurdere «i hvilken grad barn og unge med funksjonsnedsettelser og familiene deres får likeverdige og koordinerte helse- og omsorgstjenester, og om statlige virkemidler bidrar til det».[102]

2.2.2 Forutsetninger

Riksrevisjonens undersøkelse omfattet perioden 2016–2020 og tok blant annet utgangspunkt i følgende vedtak og forutsetninger fra Stortinget:

- lov om kommunale helse- og omsorgstjenester m.m.
- Innst. 424 L (2010–2011) Innstilling fra helse- og omsorgskomiteen om lov om kommunale helse- og omsorgstjenester m.m., jf. Prop. 91 L (2010–2011)
- Innst. 239 L (2016–2017) Innstilling fra helse- og omsorgskomiteen om endringer i helse- og omsorgstjenesteloven m.m., jf. Prop. 49 L (2016–2017)
- Innst. 216 S (2018–2019) Innstilling fra arbeids- og sosialkomiteen om Representantforslag fra stortingsrepresentantene Freddy André Øvstegård, Karin Andersen, Sheida Sangtarash og Solfrid Lerbrekk om tiltak for familier med store pleie- og omsorgsbehov, jf. Dokument 8:50 S (2018–2019)
- lov om pasient- og brukerrettigheter
- lov om spesialisthelsetjenesten m.m.
- lov om behandlingsmåten i forvaltningssaker

2.2.3 Avgrensning

Flere departementer har ansvar for virkemidler som påvirker barn og unge med funksjonsnedsettelser og deres familier. Riksrevisjonen avgrenset derfor undersøkelsen til helse- og omsorgstjenester, altså tiltak under Helse- og omsorgsdepartementets ansvarsområde. I tillegg ble Kulturdepartementet, som koordinerer regjeringens politikk for personer med funksjonsnedsettelser og har ansvaret for likestillings- og diskrimineringslovgivningen, inkludert i revisjonen. For kommunale helse- og omsorgstjenester ble undersøkelsen avgrenset til tjenester som ble gitt etter vedtak. I spesialisthelsetjenesten ble kapasitet og forskjeller i barnehabiliteringen vurdert, mens psykiske helsetjenester ble holdt utenfor, siden Riksrevisjonen nylig hadde en egen revisjon om dette (Dokument 3:13 (2020–2021) *Riksrevisjonens undersøkelse av psykiske helsetjenester*).

[102] Dokument 3:15 (2020–2021) *Riksrevisjonens undersøkelse av helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser, s. 4*

2.2.4 Overordnet tidslinje

Dato	Hendelse
19. juni 2019	Hovedanalyseplan godkjent (dvs. oppstart av selve undersøkelsen)
4. juli 2019	Revisjonskriteriene sendt til HOD, ASD og KUD.
22. august 2019	Møte med HOD om revisjonskriteriene.
1. oktober 2019	Kollegiet behandlet revisjonskriteriene.
10. desember 2020	Rapporten ble forelagt Helse- og omsorgsdepartementet og Kulturdepartementet ved brev.
15. og 29. januar 2021	Kulturdepartementet og Helse- og omsorgsdepartementet ga i brev kommentarer til rapporten.
16. februar 2021	Riksrevisorkollegiet behandlet saken og ba om innhenting av noe mer data.
Juni 2021	Helse- og omsorgsdepartementet og Kulturdepartementet får forelagt justert rapporter, og kommenterer på endringer i rapporten.
24. august 2021	Kollegiet behandler saken. Riksrevisjonen ber i brev statsråden redegjøre for hvordan departementet vil følge opp Riksrevisjonens merknader og anbefalinger, og eventuelt om departementet er uenig med Riksrevisjonen.
8. september 2021	Helse- og omsorgsdepartementet ved statsråden redegjør videre arbeid med oppfølging av undersøkelsen.
21. september	Kollegiet behandler saken.
30. september 2021	Stortinget mottar saken fra Riksrevisjonen, og saken tildeles senere kontroll- og konstitusjonskomiteen.
11. januar 2022	Kontroll- og konstitusjonskomiteen avgir sin innstilling. Rapporten legges til protokollen uten merknader.

2.2.5 Konklusjoner

Riksrevisjonen konkluder i sin undersøkelse med at:

- Det er store forskjeller og utilstrekkelig kapasitet i helseforetakenes habiliteringstilbud til barn.
- Det er store variasjoner mellom kommunene i bruken av avlastning.
- Statsforvalternes behandling av klagene har stor betydning for hvilke tjenester familiene får.
- Familiene må ta et stort ansvar selv for å få hjelp og koordinere tjenestene.

Det beskrives som alvorlig at tjenestene til familier med barn som har funksjonsnedsettelser er avhengig av hvor de bor, og at foreldrene selv må ta et stort ansvar for å få hjelp og koordinere tjenestene. Tildelingen av tjenester til barn med funksjonsnedsettelser varierer mye mellom kommunene.

Kommunenes tildeling påvirkes også av at det er store forskjeller i habiliteringstilbudet mellom helseregionene, både når det gjelder utredning og diagnostisering, og veiledningen av kommunene. Videre henger de kommunale variasjonene sammen med at statsforvalterne har ulik praksis i behandling av foreldrenes klager på kommunenes vedtak.

Det beskrives som kritikkverdig at staten ikke har fulgt godt nok opp at koordinatorordningen fungerer i samsvar med intensjonene.

2.2.6 Anbefalinger

Riksrevisjonen anbefaler Helse- og omsorgsdepartementet å:

- sørge for bedre kunnskap om de geografiske forskjellene i habiliteringstilbudet, og nødvendige tiltak for å sikre mer likeverdige tjenester
- følge opp at Helsetilsynet legger til rette for mer enhetlig praksis mellom statsforvalterne i behandlingen av rettighetsklager
- innhente mer kunnskap om kommunenes behandling av rettighetsklager, inkludert
    - årsaker til mangler i kommunenes vurderinger av søknader og klager
    - hvordan kommunene veileder foreldrene om klagerettigheter
    - hvor mange klager kommunene behandler
    - hvor lang tid kommunene bruker på å behandle klagene, og årsaker til lange saksbehandlingstider
- innhente mer kunnskap om årsakene til forskjeller mellom kommunene når det gjelder tildeling av tjenester til foreldre med særlig tyngende omsorgsarbeid
- vurdere om begrepet *særlig tyngende omsorgsarbeid* kan tydeliggjøres, både for å gjøre det enklere for foreldrene å beskrive hjelpebehovet sitt, og for å gi kommunene bedre støtte når de skal vurdere hva som skal til for å dekke dette hjelpebehovet på en forsvarlig måte
- vurdere hva som skal til for at ordningen med koordinator skal fungere bedre i praksis

2.3 Dokument 3:3 (2021–2022) *Riksrevisjonens oppfølging av Dokument 3:10 (2016–2017) om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning*

Dokument 3:10 (2016–2017) Riksrevisjonens undersøkelse av arkivering og åpenhet i statlig forvaltning ble overlevert Stortinget 30. mai 2017. Kontroll- og konstitusjonskomiteen ga sin innstilling 5. desember 2017, jf. Innst. 57 S (2017–2018). Stortinget behandlet saken 18. januar 2018. I innstillingen viste kontroll- og konstitusjonskomiteen til hovedfunnene i undersøkelsen:

- Arkiveringen i flere departementer og statlige virksomheter er mangelfull.
- Lite brukervennlige arkivsystemer er en av hovedårsakene til utilstrekkelig arkivering.
- Mangelfull arkivering og feil i journalføring svekker offentlighetens kjennskap til sakene og muligheten for debatt og kontroll av forvaltningen.
- Kravet om løpende journalføring er i hovedsak ikke oppfylt.
- Forhåndsunntak av dokumenter brukes mer enn det som er forutsatt, og mangler ofte rettslig holdbart grunnlag.
- Krav om innsyn kan behandles på en bedre måte.
- Vurderinger om å gi merinnsyn svikter ofte.

Riksrevisjonen ga anbefalinger om å utvikle tiltak for å forbedre disse utfordringene.

Riksrevisjonen følger normalt opp forvaltningsrevisjoner tre år etter at de er behandlet i Stortinget. Hensikten er å undersøke om det har vært forbedringer i forvaltningen. Dokument 3:10 (2016–

2017) er fulgt opp ved å undersøke en del av de forholdene som inngikk i den opprinnelige undersøkelsen.

Målet med oppfølgingsundersøkelsen var å undersøke hvilke tiltak som var iverksatt for å bedre praksisen for arkivering, journalføring og åpenhet i statlig forvaltning, og å vurdere status for utvalgte forhold knyttet til arkivering og journalføring i staten. Oppfølgingsundersøkelsen omfattet perioden fra januar 2018 til juni 2021.

Riksrevisjonen konkluderte med at det fortsatt var vesentlige svakheter ved arkivering og journalføring i statlig forvaltning, og at dette hadde negative konsekvenser for innsyn i, og kontroll med, forvaltningens arbeid og beslutninger.

Responsen fra Statsministerens kontor, Justis- og beredskapsdepartementet, Kulturdepartementet og Kommunal- og moderniseringsdepartementet var at de sluttet seg til målet med offentlighetsloven. Statsministerens kontor påpeker at de ikke har noe overordnet ansvar for andre departementers etterlevelse av regelverket og henviser til departementer med ansvar på dette området. (Kulturdepartementet og Justis- og beredskapsdepartementet) Justis- og beredskapsdepartementet understreker også at retten til innsyn er grunnleggende, men hevder at tiltak er iverksatt og at journalføringstid i departementet er gått ned. Det signaliseres også ytterligere tiltak. Departementet var videre uenig i Riksrevisjonen fortolkning at unntaket for organinterne dokumenter ikke gjelder for regjeringen som organ. Kulturdepartementet vil vurdere nye tiltak som kan forbedre etterlevelsen av regelverket.

2.3.1 Valg av tema for undersøkelsen

Bakgrunnen for at Riksrevisjonen valgte å ta tak i temaet åpenhet og arkivering var en rekke presseoppslag om manglende arkivering og innsyn i viktige enkeltsaker. Et annet viktig moment var at arkivdannelse, og dermed forutsetning for innsyn, var truet av at overgangen til digitale arkiver innebar at arkiveringsfunksjonen i praksis ble desentralisert til den enkelte saksbehandler, som kunne ha varierende arkivfaglig kompetanse eller bevissthet.

2.3.2 Gjennomføring

Riksrevisjonen gikk bredt ut til alle departementer i hovedundersøkelsen. Samtidig gikk en også svært dypt. En tok utgangspunkt i kronologien i arkivprosessen og fulgte denne, bl.a. gjennom fysiske undersøkelser i arkivene i departementene. Det ble samlet inn et bredt datamateriale med en rekke illustrerende enkeltsaker. I oppfølgingsundersøkelsen ble det rettet en henvendelse til departementene med henblikk på hvilke tiltak som var gjennomført siden den første undersøkelsen. Det ble i liten grad gjennomført involveringsprosesser med departementenes ledelse slik en gjorde i sammenheng med den første undersøkelsen. Funnene var såpass alvorlige at en valgte å publisere oppfølgingsundersøkelsen som en rapport i Dokument 3-serien. Kontroll- og konstitusjonskomiteens signaliserte forventning om forbedring tilsa også dette. I sammenheng med oppfølgingsundersøkelsen ble det ikke gjennomført veiledning utover funn og anbefalinger.

2.3.3 Oppfatninger om undersøkelsens resultater

Den første undersøkelsen avslørte ganske alvorlige mangler. Oppfølgingsundersøkelsen viste at praksis i liten grad var forbedret, selv om flere tiltak var gjennomført, særlig av Arkivverket. Oppfølgingsundersøkelsen viste at det fremdeles var utfordringer med praksis, men de reviderte mener de forbedringer som tross alt er oppnådd kunne vært synliggjort bedre.

2.3.4 Funn og anbefalingers nytte for virksomhetens forbedringsarbeid

Etter den første undersøkelsen ble det ifølge intervjuede departementer gjennomført en rekke tiltak. Riksrevisjonen mente lite var gjort og at det var behov for ytterligere tiltak. Etter oppfølgingsundersøkelsen ble det også signalisert en forventning fra Stortinget og Riksrevisjonen om at de reviderte skulle signalisere nye tiltak.

De reviderte mente det kanskje viktigste resultatet av en slik undersøkelse er at det skaper mer oppmerksomhet om arkivering og åpenhet.

3 Vedlegg: Spørreskjemaet til Stortinget

1. Velkommen til undersøkelsen!

[...]

2. Om databehandling og personvern

[...]

---

3. RIKSREVISJONENS UNDERSØKELSER

Innledningsvis vil vi spørre om Riksrevisjonens undersøkelser, samlet sett.

---

4. RIKSREVISJONENS UNDERSØKELSER

5. Er det departementer som, etter din mening, er for mye revidert?

Ja, Nei, Vet ikke

6. Hvis ja: Vi ber deg velge ett departement som, etter din mening, er for mye revidert.

Statsministerens kontor, Arbeids- og inkluderingsdepartementet, Barne- og familiedepartementet, Finansdepartementet, Forsvarsdepartementet, Helse- og omsorgsdepartementet, Justis- og beredskapsdepartementet, Klima- og miljødepartementet, Kommunal- og distriktsdepartementet, Kultur- og likestillingsdepartementet, Kunnskapsdepartementet, Landbruks- og matdepartementet, Nærings- og fiskeridepartementet, Olje- og energidepartementet, Samferdselsdepartementet, Utenriksdepartementet

7. Er det departementer som, etter din mening, er for lite revidert?

Ja, Nei, Vet ikke

8. Hvis ja: Vi ber deg velge ett departement som, etter din mening, er for lite revidert.

Statsministerens kontor, Arbeids- og inkluderingsdepartementet, Barne- og familiedepartementet, Finansdepartementet, Forsvarsdepartementet, Helse- og omsorgsdepartementet, Justis- og beredskapsdepartementet, Klima- og miljødepartementet, Kommunal- og distriktsdepartementet, Kultur- og likestillingsdepartementet, Kunnskapsdepartementet, Landbruks- og matdepartementet, Nærings- og fiskeridepartementet, Olje- og energidepartementet, Samferdselsdepartementet, Utenriksdepartementet

---

9. RIKSREVISJONENS UNDERSØKELSER

10. Er det temaer eller problemstillinger som Riksrevisjonen har undersøkt i for liten grad, slik du ser det?

Vet ikke, Nei, Ja (oppgi i teksfeltet)

---

11. RIKSREVISJONENS UNDERSØKELSER

12. Hvor klart eller uklart er formålet med de ulike revisjonstypene for deg?

12.1 Regnskapsrevisjon
12.2 Etterlevelsesrevisjon
12.3 Forvaltningsrevisjon
12.4 Selskapskontroll

1 - Svært uklart, 2 - Ganske uklart, 3 - Verken/eller, 4 - Ganske klart, 5 - Svært klart, ? - Vet ikke

---

13. FORVALTNINGSREVISJON

I denne delen av undersøkelsen spør vi om dine synspunkter på Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner. Forvaltningsrevisjon er systematiske undersøkelser av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger ut fra Stortingets vedtak og forutsetninger. Ifølge Riksrevisjonen, innebærer forvaltningsrevisjon å gjøre større, systematiske undersøkelser der målet er å vise hvordan regjeringen og statsforvaltningen gjennomfører det Stortinget har bestemt, og hvilke virkninger offentlige tiltak har hatt. Undersøkelsene går gjerne i dybden på aktuelle problemstillinger innenfor et avgrenset saksområde, og dekker lengre tidsperioder (https://www.riksrevisjonen.no/om-riksrevisjonen/slik-jobber-vi/). Hvert år behandler Stortinget rapportene fra flere forvaltningsrevisjoner, etter innstilling fra Kontroll- og konstitusjonskomiteen.

---

14. FORVALTNINGSREVISJON

15. Hvor godt eller dårlig belyser Riksrevisjonen

15.1 problemstillinger som er konkrete for en sektor eller tjeneste?
15.2 problemstillinger som er generelle for flere sektorer eller tjenester?

1 - Svært dårlig, 2 - Ganske dårlig, 3 - Verken/eller, 4 - Ganske godt, 5 - Svært godt, ? - Vet ikke

---

16. FORVALTNINGSREVISJON

17. Hvor godt eller lite godt kjent er du med Riksrevisjonens fremgangsmåte for å velge hva den skal undersøke?

1 - Svært lite kjent, 2 - Lite kjent, 3 - Noe kjent, 4 - Godt kjent, 5 - Svært godt kjent

18. FORVALTNINGSREVISJON

19. I hvilken grad undersøker Riksrevisjonen de viktigste problemstillingene?

1 - I svært liten grad, 2 - I liten grad, 3 - I noen grad, 4 - I stor grad, 5 - I svært stor grad, ? - Vet ikke

20. FORVALTNINGSREVISJON

21. I hvilken grad opplever du at Riksrevisjonens undersøkelser belyser

21.1 om forvaltningen bruker pengene slik Stortinget har bestemt
21.2 om forvaltningen følger lover og regler
21.3 virkninger av offentlige tiltak
21.4 om forvaltningen når Stortingets mål
21.5 om forvaltningen får mest mulig ut av ressursene som settes inn (produktivitet og effektivitet)

1 - I svært liten grad, 2 - I liten grad, 3 - I noen grad, 4 - I stor grad, 5 - I svært stor grad, ? - Vet ikke

22. FORVALTNINGSREVISJON

23. Hvor viktig eller lite viktig mener du det er at Riksrevisjonens undersøkelser belyser

23.1 om forvaltningen bruker pengene slik Stortinget har bestemt
23.2 om forvaltningen følger lover og regler
23.3 virkninger av offentlige tiltak
23.4 om forvaltningen når Stortingets mål
23.5 om forvaltningen får mest mulig ut av ressursene som settes inn (produktivitet og effektivitet)

1 - Svært lite viktig, 2 - Lite viktig, 3 - Noe viktig, 4 - Viktig, 5 - Svært viktig, ? - Vet ikke

24. FORVALTNINGSREVISJON

25. Hvor god eller dårlig informasjon gir Riksrevisjonens rapporter om følgende forhold?

25.1 Om målene som er satt for forvaltningen er realistiske
25.2 Om forvaltningen har valgt de riktige strategiene for å nå Stortingets mål
25.3 Om forvaltningen har de riktige rammebetingelsene for å nå Stortingets mål
25.4 Om tiltak er egnet til å løse viktige samfunnsutfordringer
25.5 Om hvorfor feil og mangler oppstår

1 - Svært dårlig, 2 - Ganske dårlig, 3 - Verken/eller, 4 - Ganske god, 5 - Svært god, ? - Vet ikke

---

26. FORVALTNINGSREVISJON

27. I hvilken grad er Riksrevisjonens rapporter forståelige, i den forstand at

27.1 funnene er enkle å forstå
27.2 anbefalingene er enkle å forstå
27.3 Riksrevisjonen skriver i et klart språk

1 - I svært liten grad, 2 - I liten grad, 3 - I noen grad, 4 - I stor grad, 5 - I svært stor grad, ? - Vet ikke

---

28. FORVALTNINGSREVISJON

29. Hvor nyttige eller lite nyttige er Riksrevisjonens forvaltningsrevisjonsrapporter for ditt arbeid som stortingsrepresentant?

1 - Svært lite nyttige, 2 - Lite nyttige, 3 - Verken/eller, 4 - Nyttige, 5 - Svært nyttige, ? - Vet ikke

---

30. FORVALTNINGSREVISJON

31. Forhold som Riksrevisjonen har kritisert i sine forvaltningsrevisjoner: I hvilken grad dekker Riksrevisjonen Stortingets behov for informasjon for å kunne følge utviklingen i forholdene over tid?

1 - I svært liten grad, 2 - I liten grad, 3 - I noen grad, 4 - I stor grad, 5 - I svært stor grad, ? - Vet ikke

---

32. FORVALTNINGSREVISJON

33. Har du brukt informasjon fra en av Riksrevisjonens rapporter som grunnlag for

33.1 å stille spørsmål til en statsråd?
33.2 innlegg i Stortingsdebatter?
33.3 arbeid med politikkutvikling?
33.4 arbeid med lovgivning?
33.5 arbeid med statsbudsjettet?
33.6 utspill i media?
33.7 deltakelse i det offentlige ordskiftet?

Ja, Nei, Vet ikke

---

34. FORVALTNINGSREVISJON

35. Hvor nyttige eller lite nyttige er Riksrevisjonens rapporter som grunnlag for politikkutvikling i komitearbeidet?

1 - Svært lite nyttige, 2 - Lite nyttige, 3 - Verken/eller, 4 - Nyttige, 5 - Svært nyttige, ? - Vet ikke

---

36. FORVALTNINGSREVISJON

37. I forvaltningsrevisjoner: I hvilken grad opererer Riksrevisjonen uavhengig av den partipolitiske prosessen?

37.1 Ved valg av temaer eller problemstillinger
37.2 Ved valg av sektor, tjenester eller virksomheter for revisjon
37.3 Ved utarbeiding av konklusjoner og anbefalinger

1 - I svært liten grad uavhengig, 2 - I liten grad uavhengig, 3 - I noen grad uavhengig, 4 - I stor grad uavhengig, 5 - I svært stor grad uavhengig, ? - Vet ikke

---

38. SELSKAPSKONTROLL

Vi vil nå spørre om Riksrevisjonens selskapskontroll. Selskapskontroll innebærer å undersøke om staten ivaretar sine eierinteresser i selskaper i tråd med det Stortinget har bestemt. Riksrevisjonen foretar kontroll av selskaper der staten har en betydelig andel. I tillegg gjennomføres det forvaltningsrevisjoner av selskaper og av de ansvarlige statsrådenes eieroppfølging (https://www.riksrevisjonen.no/om-riksrevisjonen/slik-jobber-vi/). Stortinget behandler årlig en rapport fra selskapskontrollen, etter innstilling fra Kontroll- og konstitusjonskomiteen.

---

39. SELSKAPSKONTROLL

40. Hvor nyttig eller lite nyttig er informasjonen som kommer frem i den årlige rapporteringen om statsrådens eierskapsutøvelse, slik du ser det?

1 - Svært lite nyttig, 2 - Lite nyttig, 3 - Verken/eller, 4 - Nyttig, 5 - Svært nyttig, ? - Vet ikke

---

41. SELSKAPSKONTROLL

42. Forhold som Riksrevisjonen har kritisert i sin selskapskontroll: I hvilken grad dekker Riksrevisjonen Stortingets behov for informasjon for å kunne følge utviklingen i forholdene over tid?

1 - I svært liten grad, 2 - I liten grad, 3 - I noen grad, 4 - I stor grad, 5 - I svært stor grad, ? - Vet ikke

---

43. SELSKAPSKONTROLL

44. I hvilken grad opplever du at Riksrevisjonens selskapskontroll belyser

44.1 statsrådens eierskapsutøvelse
44.2 selskapers økonomi
44.3 selskapers produktivitet
44.4 selskapers måloppnåelse
44.5 virkninger av selskapers virksomhet
44.6 selskapers etterlevelse av lover og regler

1 - I svært liten grad, 2 - I liten grad, 3 - I noen grad, 4 - I stor grad, 5 - I svært stor grad, ? - Vet ikke

---

45. SELSKAPSKONTROLL

46. Hvor viktig eller lite viktig mener du det er at Riksrevisjonens selskapskontroll belyser

46.1 statsrådens eierskapsutøvelse
46.2 selskapers økonomi
46.3 selskapers produktivitet
46.4 selskapers måloppnåelse
46.5 virkninger av selskapers virksomhet
46.6 selskapers etterlevelse av lover og regler

1 - Sværl lite viktig, 2 - Lite viktig, 3 - Noe viktig, 4 - Viktig, 5 - Svært viktig, ? - Vet ikke

---

47. Regnskapsrevisjon

Her vil vi spørre om dine synspunkter på regnskapsrevisjonen. Regnskapsrevisjonen er revisjon av statsregnskapet og alle regnskaper avlagt av statlige virksomheter og andre myndigheter som er regnskapspliktige til staten. Stortinget behandler årlig en rapport fra regnskapsrevisjonen, etter innstilling fra Kontroll- og konstitusjonskomiteen.

---

48. REGNSKAPSREVISJON

49. Hvor nyttig eller lite nyttig er informasjonen som kommer frem i Riksrevisjonens årlige rapport om revisjon – fra statsbudsjett til statsregnskap, slik du ser det?

1 - Svært lite nyttig, 2 - Lite nyttig, 3 - Verken/eller, 4 - Nyttig, 5 - Svært nyttig, ? - Vet ikke

---

50. REGNSKAPSREVISJON

51. Forhold som Riksrevisjonen har kritisert i sin regnskapsrevisjon: I hvilken grad dekker Riksrevisjonen Stortingets behov for informasjon for å kunne følge utviklingen i forholdene over tid?

1 - I svært liten grad, 2 - I liten grad, 3 - I noen grad, 4 - I stor grad, 5 - I svært stor grad, ? - Vet ikke

---

52. REGNSKAPSREVISJON

53. Ønsker du at regnskapsrevisjonen skal gi mer eller mindre informasjon om følgende forhold i de reviderte enhetene?

53.1 Internkontrollen
53.2 Mislighetsrisiko
53.3 IT-sikkerhet
53.4 Økonomiske disposisjoner

Mindre informasjon, Verken mer eller mindre, Mer informasjon, Vet ikke

---

54. REGNSKAPSREVISJON

55. Retter Riksrevisjonen nok oppmerksomhet mot å avdekke økonomiske misligheter (hvitvasking, underslag, korrupsjon etc.)? Velg det svaret som passer best.

Riksrevisjonen retter for lite oppmerksomhet mot å avdekke økonomiske misligheter, Riksrevisjonen retter nok oppmerksomhet mot å avdekke økonomiske misligheter, Riksrevisjonen retter for mye oppmerksomhet mot å avdekke økonomiske misligheter, Vet ikke

---

56. REGNSKAPSREVISJON

57. I hvilken grad opplever du at Riksrevisjonens regnskapsrevisjon belyser

57.1 om forvaltningen bruker pengene slik Stortinget har bestemt
57.2 om forvaltningen følger lover og regler

1 - I svært liten grad, 2 - I liten grad, 3 - I noen grad, 4 - I stor grad, 5 - I svært stor grad, ? - Vet ikke

---

58. REGNSKAPSREVISJON

59. Hvor viktig eller lite viktig mener du det er at Riksrevisjonens regnskapsrevisjon belyser:

59.1 om forvaltningen bruker pengene slik Stortinget har bestemt
59.2 om forvaltningen følger lover og regler

1 - Svært lite viktig, 2 - Lite viktig, 3 - Noe viktig, 4 - Viktig, 5 - Svært viktig, ? - Vet ikke

---

60. BAKGRUNNSINFORMASJON

Her stiller vi noen spørsmål om deg som respondent.

61. Om lag hvor lenge har du møtt i Stortinget, til sammen?

0 dager, 1 dag–3 måneder, 4 måneder–1 år, 2–5 år, Mer enn 5 år, Vet ikke

62. Vi ber deg krysse av for komiteen eller komiteene du sitter i for tiden. Hvis du ikke lenger sitter på Stortinget, ber vi deg krysse av for komiteen eller komiteene du sist satt i. Flere valg er mulig.

Arbeids- og sosialkomiteen, Energi- og miljøkomiteen, Familie- og kulturkomiteen, Finanskomiteen, Helse- og omsorgskomiteen, Justiskomiteen, Kommunal- og forvaltningskomiteen, Kontroll- og konstitusjonskomiteen, Næringskomiteen, Transport- og kommunikasjonskomiteen, Utdannings- og forskningskomiteen, Utenriks- og forsvarskomiteen, Europautvalget, Andre komiteer, Annet / ingen av de ovennevnte

---

63. Er partiet ditt i posisjon eller opposisjon i dagens regjering?

Posisjon, Opposisjon, Ingen av delene

64. Har du vært medlem av Kontroll- og konstitusjonskomiteen i tidligere stortingsperioder?

Ja, Nei, Vet ikke

65. Har du lest hele eller deler av, eller på andre måter orientert deg om innholdet i, én eller flere rapporter fra følgende typer revisjon?

65.1 Regnskapsrevisjon
65.2 Forvaltningsrevisjon
65.3 Selskapskontroll
65.4 Rapport der jeg ikke husker typen revisjon

Nei, ingen, Ja, en til to, Ja, tre eller flere, Vet ikke

---

66. Hvis du ønsker å utdype svarene dine eller har andre kommentarer, kan du gjerne skrive her:

---

67. Trykk på Neste-knappen for å levere skjemaet!

Du har nå besvart spørsmålene vi har ønsket å stille deg.

---

68. Takk for at du tok deg tid til å gjennomføre denne spørreundersøkelsen!

Ditt svar er registrert. Du kan nå lukke nettleseren.

---

4 Vedlegg: Spørreskjema om regnskapsrevisjon

1. Velkommen til undersøkelsen!

[...]

---

2. Om databehandling og personvern

[...]

---

3. ERFARINGER MED RIKSREVISJONENS REGNSKAPSREVISJON

Når du svarer på spørsmålene, ber vi deg ha i tankene revisjonene du har hatt erfaring med de siste årene, samlet sett, enten det er én eller flere revisjoner.

---

4. BIDRAG TIL KONTROLL I VIRKSOMHETEN

Vi ber deg vurdere Riksrevisjonens bidrag til kontroll i virksomheten du er en del av.

5. Har Riksrevisjonens revisjon ført til at det er tatt steg i riktig eller feil retning når det gjelder

5.1 prioriteringen av intern kontroll
5.2 arbeidet med å fremme integritet og etiske verdier i virksomheten
5.3 tydelig fordeling av ansvar og myndighet
5.4 utviklingen av tiltak som avdekker feil og mangler
5.5 rutiner og prosedyrer for virksomhetsprosesser
5.6 praksisen med å evaluere virksomheten

Stort steg i feil retning, Lite steg i feil retning, Ingen endring, Lite steg i riktig retning, Stort steg i riktig retning, Vet ikke

---

6. BIDRAG TIL ØKONOMISTYRINGEN

Vi ber deg vurdere Riksrevisjonens bidrag til økonomistyringen i virksomheten du er en del av.

7. I hvilken grad har Riksrevisjonens revisjon bidratt til

7.1 at midlene brukes i tråd med Stortingets bevilgninger
7.2 at økonomistyringen er i tråd med regelverket

I svært liten grad, I liten grad, I noen grad, I stor grad, I svært stor grad, Vet ikke

8. KOMMUNIKASJON AV REVISJONSFUNN

Vi ber deg vurdere Riksrevisjonens formidling av funn og anbefalinger i revisjonene du har vært berørt av.

9. Underveis, mens revisjonen pågikk: Hvor enig eller uenig er du i følgende utsagn om formidlingen?

9.1 Underveis i revisjonen har Riksrevisjonens kommunikasjon med oss vært god
9.2 Underveis i revisjonen fortalte Riksrevisjonen om feil og mangler som ble oppdaget
9.3 Riksrevisjonen diskuterte generelle observasjoner fra sine revisjoner med oss
9.4 Riksrevisjonens formidling av funn underveis gjorde at vi satte i gang tiltak for å rette opp feil og mangler

Helt uenig, Delvis uenig, Verken/eller, Delvis enig, Helt enig, Vet ikke, Ikke aktuelt

10. I etterkant, da revisjonsberetningen forelå: Hvor enig eller uenig er du i følgende utsagn om formidlingen?

10.1 I revisjonsberetningen var det god sammenheng mellom funn og anbefalinger
10.2 I revisjonsberetningen formidlet Riksrevisjonen funn som gjorde det tydelig hva vi burde forbedre
10.3 I revisjonsberetningen formidlet Riksrevisjonen funn om forhold som er vesentlige for virksomheten
10.4 Riksrevisjonens revisjon førte til økt innsats i arbeidet med forbedringer

Helt uenig, Delvis uenig, Verken/eller, Delvis enig, Helt enig, Vet ikke, Ikke aktuelt

11. VALG AV TEMAER OG SAKER

12. I hvilken grad opplever du at Riksrevisjonens revisjoner belyser

12.1 om virksomheten du er en del av bruker midlene slik Stortinget har bestemt
12.2 om virksomheten du er en del av følger lover og regler
12.3 internkontroll
12.4 mislighetsrisiko
12.5 IT-sikkerhet

I svært liten grad, I liten grad, I noen grad, I stor grad, I svært stor grad, Vet ikke

13. Hvor viktig eller lite viktig mener du det er at Riksrevisjonens revisjoner belyser

13.1 om virksomheten du er en del av bruker midlene slik Stortinget har bestemt
13.2 om virksomheten du er en del av følger lover og regler
13.3 internkontroll
13.4 mislighetsrisiko
13.5 IT-sikkerhet

Svært lite viktig, Lite viktig, Noe viktig, Viktig, Svært viktig, Vet ikke

14. BIDRAG TIL EFFEKTIVITET

Vi ber deg vurdere Riksrevisjonens bidrag til forvaltningens effektivitet.

15. I hvilken grad har Riksrevisjonens revisjoner bidratt til

15.1 at virksomheten har blitt mer produktiv
15.2 at virksomheten har blitt bedre til å følge med på egen effektivitet

I svært liten grad, I liten grad, I noen grad, I stor grad, I svært stor grad, Vet ikke, Ikke aktuelt

---

16. BIDRAG TIL INNOVASJON

Vi ber deg vurdere Riksrevisjonens bidrag til innovasjon i forvaltningen. Innovasjon er en ny eller vesentlig endret tjeneste, produkt, prosess, organisering eller kommunikasjonsmåte.

17. Har Riksrevisjonens revisjoner bidratt til mer eller mindre

17.1 innovasjon i virksomheten du er en del av
17.2 åpenhet for endring i virksomheten du er en del av
17.3 vilje til å prøve ut nye arbeidsmåter og tjenester

Mye mindre, Litt mindre, Ingen endring, Litt mer, Mye mer, Vet ikke, Ikke aktuelt

---

18. RIKSREVISJONENS VEILEDNING

Med veiledning fra Riksrevisjonen, mener vi formidlingsaktivitet utover revisjonsberetningenes funn og anbefalinger, for å bidra til forvaltningens forbedringsarbeid. Eksempler på veiledning inkluderer å bli gjort oppmerksom på feil og mangler, å få innspill til hvordan feil og mangler kan utbedres eller forebygges, å få råd om hvordan revisjonsfunn kan brukes til forbedring, å få beskrevet beste praksis, å få informasjon om sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter, og annen rådgivning.

19. Har virksomheten du er en del av, mottatt veiledning fra Riksrevisjonen om temaer som er relevante for regnskapsrevisjonen?

Ja, Nei, Vet ikke

---

20. RIKSREVISJONENS VEILEDNING

Betingelse for visning: 19. Har virksomheten du er en del av, mottatt veiledning fra Riksrevisjonen om temaer som er relevante for regnskapsrevisjonen? = Ja

21. På hvilket grunnlag har Riksrevisjonen gitt veiledning? Flere svar er mulig.

Med grunnlag i funn i en bestemt revisjon, Med grunnlag i Riksrevisjonens generelle kjennskap til virksomheten, Med grunnlag i Riksrevisjonens generelle kjennskap til sektoren, Etter at vi kontaktet Riksrevisjonen for å be om råd, Vet ikke

Betingelse for visning: 19. Har virksomheten du er en del av, mottatt veiledning fra Riksrevisjonen om temaer som er relevante for regnskapsrevisjonen? = Ja

22. Vi ber deg vurdere nytteverdien av Riksrevisjonens veiledning. Hvor nyttig eller lite nyttig er Riksrevisjonens veiledning for å

22.1 rette opp feil og mangler
22.2 forebygge at feil og mangler oppstår

Svært lite nyttig, Lite nyttig, Verken/eller, Nyttig, Svært nyttig, Vet ikke

Betingelse for visning: 19. Har virksomheten du er en del av, mottatt veiledning fra Riksrevisjonen om temaer som er relevante for regnskapsrevisjonen? = Ja

23. På hvilke måter har Riksrevisjonen gitt virksomheten veiledning? Flere svar er mulig.

Gjort oss oppmerksomme på feil og mangler, Gitt innspill til hvordan feil og mangler kan utbedres eller forebygges, Gitt råd om hvordan revisjonsfunn kan brukes til forbedring, Beskrevet beste praksis, Pekt på sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter, Gitt annen rådgivning, Annet:

Betingelse for visning: 19. Har virksomheten du er en del av, mottatt veiledning fra Riksrevisjonen om temaer som er relevante for regnskapsrevisjonen? = Ja

---

24. RIKSREVISJONENS VEILEDNING

25. Er det ønskelig at Riksrevisjonen gir mer eller mindre av følgende typer veiledning?

25.1 gjøre oss oppmerksomme på feil og mangler
25.2 gi innspill til hvordan feil og mangler kan utbedres eller forebygges
25.3 gi råd om hvordan revisjonsfunn kan brukes til forbedring
25.4 beskrive beste praksis
25.5 peke på sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter
25.6 annen rådgivning

Ønsker mindre, Ønsker verken mer eller mindre, Ønsker mer, Vet ikke

26. I den tiden du har jobbet i statsforvaltningen – har du inntrykk av om omfanget av Riksrevisjonens veiledning har blitt mindre eller blitt større?

Omfanget av veiledningen har blitt mindre, Omfanget av veiledningen har vært noenlunde likt, Omfanget av veiledningen har blitt større, Vet ikke

27. BRUK AV RIKSREVISJONENS REVISJONSBERETNINGER

28. Hvor egnet eller lite egnet er Riksrevisjonens revisjonsberetninger som grunnlag for å identifisere behov for forbedringer?

Svært lite egnet, Lite egnet, Noe egnet, Godt egnet, Svært godt egnet, Vet ikke, Ikke aktuelt

29. Hvor egnet eller lite egnet er Riksrevisjonens revisjonsberetninger som utgangspunkt for å utforme tiltak for forbedring?

Svært lite egnet, Lite egnet, Noe egnet, Godt egnet, Svært godt egnet, Vet ikke, Ikke aktuelt

30. I hvilken grad omtaler Riksrevisjonen forhold som fortsatt er aktuelle å følge opp med tiltak når rapporten om den årlige revisjonen offentliggjøres?

I svært liten grad, I liten grad, I noen grad, I stor grad, I svært stor grad, Vet ikke, Ikke aktuelt

31. BRUK AV RIKSREVISJONENS REVISJONSBERETNINGER

32. På hvilke måter har virksomheten du er en del av, brukt Riksrevisjonens revisjonsberetninger?

32.1 Toppledelsen har lest revisjonsberetningen
32.2 Ledere på flere nivåer har lest revisjonsberetningen
32.3 Ledelsen har informert de berørte delene av organisasjonen om funnene i revisjonsberetningen
32.4 Ledelsen har utformet tiltak for å følge anbefalingene i revisjonsberetningen
32.5 Virksomheten har jobbet med tiltak som går ut over anbefalingene i revisjonsberetningen
32.6 Virksomheten har satt i gang egne undersøkelser for å få frem mer informasjon om forbedringsområder

Nei, Ja, noen ganger, Ja, alltid, Vet ikke, Ikke aktuelt

33. BAKGRUNNSINFORMASJON

Her stiller vi noen spørsmål om deg som respondent.

34. I hvilken type enhet jobber du?

Departement, Underliggende virksomhet, Annen virksomhet

35. I hvilken sektor jobber du? I eller under:

Statsministerens kontor, Arbeids- og inkluderingsdepartementet, Barne- og familiedepartementet, Finansdepartementet, Forsvarsdepartementet, Helse- og omsorgsdepartementet, Justis- og beredskapsdepartementet, Klima- og miljødepartementet, Kommunal- og distriktsdepartementet, Kultur- og likestillingsdepartementet, Kunnskapsdepartementet, Landbruks- og matdepartementet, Nærings- og fiskeridepartementet, Olje- og energidepartementet, Samferdselsdepartementet, Utenriksdepartementet

36. Om lag hvor lenge har du jobbet i statsforvaltningen?

0–1 år, 2–5 år, 6–10 år, 11–15 år, mer enn 15 år

37. Hva beskriver best din stilling?

Jeg sitter i ledergruppen i virksomheten, Jeg har en annen lederstilling, Jeg har ikke en lederstilling

38. Hvis du ønsker å utdype svarene dine eller har andre kommentarer, kan du gjerne skrive her:

---

39. Trykk på Neste-knappen for å levere skjemaet!

Du har nå besvart spørsmålene vi har ønsket å stille deg.

---

40. Takk for at du tok deg tid til å gjennomføre denne spørreundersøkelsen!

Ditt svar er registrert. Du kan nå lukke nettleseren.

---

5 Vedlegg: Spørreskjema om forvaltningsrevisjon

1. Velkommen til undersøkelsen![

[...]

---

2. Om databehandling og personvern

[...]

---

3. ERFARINGER MED RIKSREVISJONENS FORVALTNINGSREVISJONER

Når du svarer på spørsmålene, ber vi deg ha i tankene forvaltningsrevisjonene du har hatt erfaring med de siste årene, samlet sett, enten det er én eller flere revisjoner.

---

4. BIDRAG TIL KONTROLL I VIRKSOMHETEN

Vi ber deg vurdere Riksrevisjonens bidrag til kontroll i virksomheten du er en del av.

5. Har Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner ført til at det er tatt steg i riktig eller feil retning når det gjelder

5.1 prioriteringen av intern kontroll
5.2 arbeidet med å fremme integritet og etiske verdier i virksomheten
5.3 tydelig fordeling av ansvar og myndighet
5.4 utviklingen av tiltak som avdekker feil og mangler
5.5 rutiner og prosedyrer for virksomhetsprosesser
5.6 praksisen med å evaluere virksomheten

Stort steg i feil retning, Lite steg i feil retning, Ingen endring, Lite steg i riktig retning, Stort steg i riktig retning, Vet ikke

---

6. BIDRAG TIL ØKONOMISTYRINGEN

Vi ber deg vurdere Riksrevisjonens bidrag til økonomistyringen i departementsområdet du er en del av.

7. I hvilken grad har Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner bidratt til

7.1 at midlene brukes i tråd med Stortingets bevilgninger
7.2 at økonomistyringen er i tråd med regelverket

I svært liten grad, I liten grad, I noen grad, I stor grad, I svært stor grad, Vet ikke

8. KOMMUNIKASJON AV REVISJONSFUNN

Vi ber deg vurdere Riksrevisjonens formidling av funn og anbefalinger i forvaltningsrevisjonene du har vært berørt av.

9. Underveis, mens undersøkelsen pågikk: Hvor enig eller uenig er du i følgende utsagn om formidlingen?

9.1 Underveis i undersøkelsen har Riksrevisjonens kommunikasjon med oss vært god
9.2 Underveis i undersøkelsen fortalte Riksrevisjonen om feil og mangler som ble oppdaget
9.3 Riksrevisjonen diskuterte generelle observasjoner fra sine undersøkelser med oss
9.4 Riksrevisjonens formidling av funn underveis gjorde at vi satte i gang tiltak for å rette opp feil og mangler

Helt uenig, Delvis uenig, Verken/eller, Delvis enig, Helt enig, Vet ikke

10. I etterkant, da rapporten forelå: Hvor enig eller uenig er du i følgende utsagn om formidlingen?

10.1 I rapporten fra undersøkelsen var det god sammenheng mellom funn og anbefalinger
10.2 I rapporten fra undersøkelsen formidlet Riksrevisjonen funn og anbefalinger som gjorde det tydelig hva vi burde forbedre
10.3 I rapporten fra undersøkelsen ga Riksrevisjonen anbefalinger om forhold som er vesentlige for virksomheten
10.4 Riksrevisjonens undersøkelse førte til økt innsats i arbeidet med forbedringer

Helt uenig, Delvis uenig, Verken/eller, Delvis enig, Helt enig, Vet ikke

11. VALG AV TEMAER OG SAKER

12. Hvor godt eller lite godt belyser Riksrevisjonen

12.1 problemstillinger som er konkrete for en sektor eller tjeneste?
12.2 problemstillinger som er generelle for flere sektorer eller tjenester?

Svært lite godt, Lite godt, Verken/eller, Godt, Svært godt, Vet ikke

13. I hvilken grad undersøker Riksrevisjonen de viktigste problemstillingene i departementsområdet du er en del av?

I svært liten grad, I liten grad, I noen grad, I stor grad, I svært stor grad, Vet ikke

14. I hvilken grad opplever du at Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner belyser

14.1 om departementsområdet du er en del av, bruker midlene slik Stortinget har bestemt
14.2 om departementsområdet du er en del av, følger lover og regler
14.3 virkninger av offentlige tiltak
14.4 måloppnåelse i departementsområdet du er en del av
14.5 om departementsområdet du er en del av, får mest mulig ut av ressursene som settes inn (produktivitet og effektivitet)

I svært liten grad, I liten grad, I noen grad, I stor grad, I svært stor grad, Vet ikke

---

15. VALG AV TEMAER OG SAKER

16. Hvor viktig eller lite viktig mener du det er at Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner belyser

16.1 om departementsområdet du er en del av, bruker midlene slik Stortinget har bestemt
16.2 om departementsområdet du er en del av, følger lover og regler
16.3 virkninger av offentlige tiltak
16.4 måloppnåelse i departementsområdet du er en del av
16.5 om departementsområdet du er en del av, får mest mulig ut av ressursene som settes inn (produktivitet og effektivitet)

Svært lite viktig, Lite viktig, Noe viktig, Viktig, Svært viktig, Vet ikke

17. Hvor god eller dårlig informasjon gir Riksrevisjonens rapporter om følgende forhold?

17.1 Om Stortingets mål for departementsområdet er realistiske
17.2 Om departementsområdet har valgt de riktige strategiene for å nå Stortingets mål
17.3 Om departementsområdet har de riktige rammebetingelsene for å nå Stortingets mål
17.4 Om tiltak er egnet til å løse viktige samfunnsutfordringer
17.5 Om hvorfor feil og mangler oppstår

Svært dårlig, Ganske dårlig, Verken/eller, Ganske god, Svært god, Vet ikke

---

18. BIDRAG TIL RETTSSIKKERHET OG GOD FORVALTNING

Vi ber deg vurdere Riksrevisjonens bidrag til innbyggernes rettssikkerhet i departementsområdet du er en del av.

19. I hvilken grad har Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner bidratt til

19.1 bedre saksbehandling ved enkeltvedtak
19.2 riktigere lovanvendelse
19.3 at departementsområdet du er en del av, kommuniserer med et klarere språk
19.4 mer brukervennlige tjenester
19.5 bedre ivaretakelse av svakerestiltes interesser
19.6 kortere saksbehandlingstid
19.7 styrket rettssikkerhet

I svært liten grad, I liten grad, I noen grad, I stor grad, I svært stor grad, Vet ikke, Ikke aktuelt

---

20. BIDRAG TIL FORVALTNINGENS FAGLIGE INTEGRITET

Vi ber deg vurdere Riksrevisjonens bidrag til forvaltningens faglige integritet.

21. I hvilken grad har Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner bidratt til

21.1 at departementsområdet du er en del av, i større grad gir uavhengige faglige råd til politisk ledelse
21.2 at departementsområdet du er en del av, mer lojalt iverksetter politiske vedtak
21.3 å styrke forvaltningens rolle med å påse at politikk ikke vedtas i strid med loven
21.4 å styrke forvaltningens rolle med å påse at politikk ikke gjennomføres i strid med loven

I svært liten grad, I liten grad, I noen grad, I stor grad, I svært stor grad, Vet ikke, Ikke aktuelt

---

22. BIDRAG TIL SAMORDNING, LANGSIKTIGHET OG ÅPENHET

Vi ber deg vurdere Riksrevisjonens bidrag til forvaltningens samordning, langsiktighet og åpenhet.

23. I hvilken grad har Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner bidratt til

23.1 tydeligere fordeling av ansvarsområder mellom departementene
23.2 bedre samordning mellom departementer eller virksomheter
23.3 bedre ivaretakelse av formålet med lover og regler
23.4 at departementsområdet du er en del av, i større grad evner å nå langsiktige politiske mål
23.5 at departementsområdet du er en del av, i større grad ivaretar hensynet til kommende generasjoner

I svært liten grad, I liten grad, I noen grad, I stor grad, I svært stor grad, Vet ikke

24. I hvilken grad har Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner bidratt til

24.1 å styrke innbyggernes muligheter for innsyn i departementsområdet du er en del av
24.2 bedre ivaretakelse av prinsippet om meroffentlighet
24.3 at departementsområdet du er en del av, aktivt henter inn synspunkter fra innbyggere, sivilsamfunn og næringsliv
24.4 å styrke de ansattes og deres organisasjoners mulighet for medvirkning

I svært liten grad, I liten grad, I noen grad, I stor grad, I svært stor grad, Vet ikke

25. BIDRAG TIL EFFEKTIVITET

Vi ber deg vurdere Riksrevisjonens bidrag til forvaltningens effektivitet.

26. I hvilken grad har Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner bidratt til

26.1 at departementsområdet du er en del av, har blitt mer produktiv
26.2 at departementsområdet du er en del av, har blitt bedre til å følge med på egen effektivitet

I svært liten grad, I liten grad, I noen grad, I stor grad, I svært stor grad, Vet ikke

27. BIDRAG TIL INNOVASJON

Vi ber deg vurdere Riksrevisjonens bidrag til innovasjon i forvaltningen. Innovasjon er en ny eller vesentlig endret tjeneste, produkt, prosess, organisering eller kommunikasjonsmåte.

28. Har Riksrevisjonens forvaltningsrevisjoner bidratt til mer eller mindre

28.1 innovasjon i departementsområdet du er en del av
28.2 åpenhet for endring i departementsområdet du er en del av
28.3 vilje til å prøve ut nye arbeidsmåter og tjenester

Mye mindre, Litt mindre, Ingen endring, Litt mer, Mye mer, Vet ikke

29. RIKSREVISJONENS VEILEDNING

Med veiledning fra Riksrevisjonen, mener vi formidlingsaktivitet utover revisjonsrapportenes funn og anbefalinger, for å bidra til forvaltningens forbedringsarbeid. Eksempler på veiledning inkluderer å bli gjort oppmerksom på feil og mangler, å få innspill til hvordan feil og mangler kan utbedres eller forebygges, å få råd om hvordan revisjonsfunn kan brukes til forbedring, å få beskrevet beste praksis, å få informasjon om sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter, og annen rådgivning.

30. Har virksomheten du er en del av, mottatt veiledning fra Riksrevisjonen om temaer som er relevante for forvaltningsrevisjon?

Ja, Nei, Vet ikke

31. RIKSREVISJONENS VEILEDNING

Betingelse for visning: 30. Har virksomheten du er en del av, mottatt veiledning fra Riksrevisjonen om temaer som er relevante for forvaltningsrevisjon? = Ja

32. På hvilket grunnlag har Riksrevisjonen gitt veiledning? Flere svar er mulig.

Med grunnlag i funn i en bestemt undersøkelse, Med grunnlag i Riksrevisjonens generelle kjennskap til virksomheten, Med grunnlag i Riksrevisjonens generelle kjennskap til departementsområdet, Etter at vi kontaktet Riksrevisjonen for å be om råd, Vet ikke

Betingelse for visning: 30. Har virksomheten du er en del av, mottatt veiledning fra Riksrevisjonen om temaer som er relevante for forvaltningsrevisjon? = Ja

33. Vi ber deg vurdere nytteverdien av Riksrevisjonens veiledning. Hvor nyttig eller lite nyttig er Riksrevisjonens veiledning for å

33.1 rette opp feil og mangler
33.2 forebygge at feil og mangler oppstår

Svært lite nyttig, Lite nyttig, Verken/eller, Nyttig, Svært nyttig, Vet ikke

Betingelse for visning: 30. Har virksomheten du er en del av, mottatt veiledning fra Riksrevisjonen om temaer som er relevante for forvaltningsrevisjon? = Ja

34. På hvilke måter har Riksrevisjonen gitt veiledning? Flere svar er mulig.

Gjort oss oppmerksomme på feil og mangler, Gitt innspill til hvordan feil og mangler kan utbedres eller forebygges, Gitt råd om hvordan revisjonsfunn kan brukes til forbedring, Beskrevet beste praksis, Pekt på sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter, Gitt annen rådgivning, Annet:

Betingelse for visning: 30. Har virksomheten du er en del av, mottatt veiledning fra Riksrevisjonen om temaer som er relevante for forvaltningsrevisjon? = Ja

---

35. RIKSREVISJONENS VEILEDNING

36. Er det ønskelig at Riksrevisjonen gir mer eller mindre av følgende typer veiledning?

36.1 gjøre oss oppmerksomme på feil og mangler
36.2 gi innspill til hvordan feil og mangler kan utbedres eller forebygges
36.3 gi råd om hvordan revisjonsfunn kan brukes til forbedring
36.4 beskrive beste praksis
36.5 peke på sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter
36.6 annen rådgivning

Ønsker mindre, Ønsker verken mer eller mindre, Ønsker mer, Vet ikke

37. I den tiden du har jobbet i statsforvaltningen – har du inntrykk av om omfanget av Riksrevisjonens veiledning har blitt mindre eller blitt større?

Omfanget av veiledningen har blitt mindre, Omfanget av veiledningen har vært noenlunde likt, Omfanget av veiledningen har blitt større, Vet ikke

---

38. BRUK AV RIKSREVISJONENS RAPPORTER

39. Hvor egnet eller lite egnet er Riksrevisjonens rapporter som grunnlag for å identifisere behov for forbedringer?

Svært lite egnet, Lite egnet, Noe egnet, Godt egnet, Svært godt egnet, Vet ikke

40. Hvor egnet eller lite egnet er Riksrevisjonens rapporter som utgangspunkt for å utforme tiltak for forbedring?

Svært lite egnet, Lite egnet, Noe egnet, Godt egnet, Svært godt egnet, Vet ikke

41. I hvilken grad omtaler Riksrevisjonen forhold som fortsatt er aktuelle å følge opp med tiltak, når rapportene offentliggjøres?

I svært liten grad, I liten grad, I noen grad, I stor grad, I svært stor grad, Vet ikke

---

42. BRUK AV RIKSREVISJONENS RAPPORTER

43. På hvilke måter har dere brukt Riksrevisjonens rapporter?

43.1 Toppledelsen har lest rapporten
43.2 Ledelsen har informert de berørte delene av virksomheten om funnene i rapporten
43.3 Det er utformet tiltak for å følge anbefalingene i rapporten
43.4 Departementet har brukt rapporten i styringen av underliggende virksomhet(er)
43.5 Virksomheten har jobbet med tiltak som går ut over anbefalingene i rapportene
43.6 Virksomheten har satt i gang egne undersøkelser for å få frem mer informasjon om forbedringsområder

Nei, Ja, noen ganger, Ja, alltid, Vet ikke

---

44. BAKGRUNNSINFORMASJON

Her stiller vi noen spørsmål om deg som respondent.

45. I hvilken type enhet jobber du?

Departement, Underliggende virksomhet, Annen virksomhet

46. I hvilket departementsområde jobber du? I eller under:

Statsministerens kontor, Arbeids- og inkluderingsdepartementet, Barne- og familiedepartementet, Finansdepartementet, Forsvarsdepartementet, Helse- og omsorgsdepartementet, Justis- og beredskapsdepartementet, Klima- og miljødepartementet, Kommunal- og distriktsdepartementet, Kultur- og likestillingsdepartementet, Kunnskapsdepartementet, Landbruks- og matdepartementet, Nærings- og fiskeridepartementet, Olje- og energidepartementet, Samferdselsdepartementet, Utenriksdepartementet

47. Om lag hvor lenge har du jobbet i statsforvaltningen?

0–1 år, 2–5 år, 6–10 år, 11–15 år, mer enn 15 år

48. Hva beskriver best din stilling?

Jeg sitter i ledergruppen i virksomheten, Jeg har en annen lederstilling, Jeg har ikke en lederstilling

49. Hvis du ønsker å utdype svarene dine eller har andre kommentarer, kan du gjerne skrive her:

---

50. Trykk på Neste-knappen for å levere skjemaet!

Du har nå besvart spørsmålene vi har ønsket å stille deg.

---

51. Takk for at du tok deg tid til å gjennomføre denne spørreundersøkelsen!

Ditt svar er registrert. Du kan nå lukke nettleseren.

---

6 Vedlegg: Spørreskjema om selskapskontroll

1. Velkommen til undersøkelsen!

[...]

---

2. Om databehandling og personvern

[...]

---

3. ERFARINGER MED RIKSREVISJONENS SELSKAPSKONTROLL

Når du svarer på spørsmålene, ber vi deg ha i tankene selskapskontrollene du har hatt erfaring med de siste årene, samlet sett, enten det er én eller flere kontroller.

---

4. BIDRAG TIL KONTROLL I VIRKSOMHETEN

Vi ber deg vurdere Riksrevisjonens bidrag til kontroll i virksomheten du er en del av.

5. Har Riksrevisjonens selskapskontroll ført til at det er tatt steg i riktig eller feil retning når det gjelder

5.1 prioriteringen av intern kontroll
5.2 arbeidet med å fremme integritet og etiske verdier i virksomheten
5.3 tydelig fordeling av ansvar og myndighet
5.4 utviklingen av tiltak som avdekker feil og mangler
5.5 rutiner og prosedyrer for virksomhetsprosesser
5.6 praksisen med å evaluere virksomheten

Stort steg i feil retning, Lite steg i feil retning, Ingen endring, Lite steg i riktig retning, Stort steg i riktig retning, Vet ikke, Ikke aktuelt

---

6. BIDRAG TIL ØKONOMISTYRINGEN

Vi ber deg vurdere Riksrevisjonens bidrag til økonomistyringen i selskaper.

7. I hvilken grad har Riksrevisjonens selskapskontroll bidratt til

7.1 at midlene brukes i tråd med Stortingets vedtak og forutsetninger
7.2 bedre økonomistyring

I svært liten grad, I liten grad, I noen grad, I stor grad, I svært stor grad, Vet ikke, Ikke aktuelt

---

8. KOMMUNIKASJON AV REVISJONSFUNN

Vi ber deg vurdere Riksrevisjonens formidling av funn og anbefalinger i kontrollene du har vært berørt av.

9. Underveis, mens selskapskontrollen pågikk: Hvor enig eller uenig er du i følgende utsagn om formidlingen?

9.1 Underveis i kontrollen har Riksrevisjonens kommunikasjon med oss vært god
9.2 Underveis i kontrollen fortalte Riksrevisjonen om feil og mangler som ble oppdaget
9.3 Riksrevisjonen diskuterte generelle observasjoner fra sine kontroller med oss
9.4 Riksrevisjonens formidling av funn underveis gjorde at vi satte i gang tiltak for å rette opp feil og mangler

Helt uenig, Delvis uenig, Verken/eller, Delvis enig, Helt enig, Vet ikke, Ikke aktuelt

10. I etterkant, da rapporten forelå: Hvor enig eller uenig er du i følgende utsagn om formidlingen?

10.1 I rapporten fra kontrollen var det god sammenheng mellom funn og anbefalinger
10.2 I rapporten fra kontrollen formidlet Riksrevisjonen funn og anbefalinger som gjorde det tydelig hva vi burde forbedre
10.3 I rapporten fra kontrollen ga Riksrevisjonen anbefalinger om forhold som er vesentlige for virksomheten
10.4 Riksrevisjonens undersøkelse førte til økt innsats i arbeidet med forbedringer

Helt uenig, Delvis uenig, Verken/eller, Delvis enig, Helt enig, Vet ikke, Ikke aktuelt

---

11. VALG AV TEMAER OG SAKER

12. I hvilken grad opplever du at Riksrevisjonens selskapskontroller belyser

12.1 statsrådens eierskapsutøvelse
12.2 selskapers økonomi
12.3 selskapers produktivitet
12.4 selskapers måloppnåelse
12.5 virkninger av selskapers virksomhet
12.6 selskapers etterlevelse av lover og regler

I svært liten grad, I liten grad, I noen grad, I stor grad, I svært stor grad, Vet ikke

13. Hvor viktig eller lite viktig mener du det er at Riksrevisjonens selskapskontroller belyser

13.1 statsrådens eierskapsutøvelse
13.2 selskapers økonomi
13.3 selskapers produktivitet
13.4 selskapers måloppnåelse
13.5 virkninger av selskapers virksomhet
13.6 selskapers etterlevelse av lover og regler

Svært lite viktig, Lite viktig, Noe viktig, Viktig, Svært viktig, Vet ikke

---

14. BIDRAG TIL EFFEKTIVITET

Vi ber deg vurdere Riksrevisjonens bidrag til selskapers effektivitet.

15. I hvilken grad har Riksrevisjonens selskapskontroller bidratt til

15.1 at selskaper har blitt mer produktive
15.2 at selskaper har blitt bedre til å følge med på egen effektivitet

I svært liten grad, I liten grad, I noen grad, I stor grad, I svært stor grad, Vet ikke

---

16. BIDRAG TIL INNOVASJON

Vi ber deg vurdere Riksrevisjonens bidrag til innovasjon i selskaper. Innovasjon er en ny eller vesentlig endret tjeneste, produkt, prosess, organisering eller kommunikasjonsmåte.

17. Har Riksrevisjonens selskapskontroller bidratt til mer eller mindre

17.1 innovasjon
17.2 åpenhet for endring
17.3 vilje til å prøve ut nye arbeidsmåter og tjenester

Mye mindre, Litt mindre, Ingen endring, Litt mer, Mye mer, Vet ikke

---

18. RIKSREVISJONENS VEILEDNING

Med veiledning fra Riksrevisjonen, mener vi formidlingsaktivitet utover revisjonsrapportenes funn og anbefalinger, for å bidra til forvaltningens og selskapers forbedringsarbeid. Eksempler på veiledning inkluderer å bli gjort oppmerksom på feil og mangler, å få innspill til hvordan feil og mangler kan utbedres eller forebygges, å få råd om hvordan revisjonsfunn kan brukes til forbedring, å få beskrevet beste praksis, å få informasjon om sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter, og annen rådgivning.

19. Har virksomheten du er en del av, mottatt veiledning fra Riksrevisjonen i forbindelse med selskapskontroll?

Ja, Nei, Vet ikke

---

20. RIKSREVISJONENS VEILEDNING

Betingelse for visning: 19. Har virksomheten du er en del av, mottatt veiledning fra Riksrevisjonen i forbindelse med selskapskontroll? = Ja

21. På hvilket grunnlag har Riksrevisjonen gitt veiledning? Flere svar er mulig.

Med grunnlag i funn i en kontroll, Med grunnlag i Riksrevisjonens generelle kjennskap til virksomheten, Med grunnlag i Riksrevisjonens generelle kjennskap til departementsområdet, Etter at vi kontaktet Riksrevisjonen for å be om råd, Vet ikke

Betingelse for visning: 19. Har virksomheten du er en del av, mottatt veiledning fra Riksrevisjonen i forbindelse med selskapskontroll? = Ja

22. Vi ber deg vurdere nytteverdien av Riksrevisjonens veiledning. Hvor nyttig eller lite nyttig er Riksrevisjonens veiledning for å

22.1 rette opp feil og mangler
22.2 forebygge at feil og mangler oppstår

Svært lite nyttig, Lite nyttig, Verken/eller, Nyttig, Svært nyttig, Vet ikke

Betingelse for visning: 19. Har virksomheten du er en del av, mottatt veiledning fra Riksrevisjonen i forbindelse med selskapskontroll? = Ja

23. På hvilke måter har Riksrevisjonen gitt virksomheten veiledning? Flere svar er mulig.

Gjort oss oppmerksomme på feil og mangler, Gitt innspill til hvordan feil og mangler kan utbedres eller forebygges, Gitt råd om hvordan revisjonsfunn kan brukes til forbedring, Beskrevet beste praksis, Pekt på sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter, Gitt annen rådgivning, Annet:

Betingelse for visning: 19. Har virksomheten du er en del av, mottatt veiledning fra Riksrevisjonen i forbindelse med selskapskontroll? = Ja

---

24. RIKSREVISJONENS VEILEDNING

25. Er det ønskelig at Riksrevisjonen gir mer eller mindre av følgende typer veiledning?

25.1 gjøre oss oppmerksomme på feil og mangler
25.2 gi innspill til hvordan feil og mangler kan utbedres eller forebygges
25.3 gi råd om hvordan revisjonsfunn kan brukes til forbedring
25.4 beskrive beste praksis
25.5 peke på sammenlignbare virksomheter som jobber på gode måter
25.6 annen rådgivning

Ønsker mindre, Ønsker verken mer eller mindre, Ønsker mer, Vet ikke

26. I den tiden du har jobbet i statsforvaltningen eller statseide selskaper – har du inntrykk av om omfanget av Riksrevisjonens veiledning har blitt mindre eller blitt større?

Omfanget av veiledningen har blitt mindre, Omfanget av veiledningen har vært noenlunde likt, Omfanget av veiledningen har blitt større, Vet ikke

---

27. BRUK AV RIKSREVISJONENS RAPPORTER FRA SELSKAPSKONTROLL

28. Hvor egnet eller lite egnet er Riksrevisjonens rapporter som grunnlag for å identifisere behov for forbedringer?

Svært lite egnet, Lite egnet, Noe egnet, Godt egnet, Svært godt egnet, Vet ikke

29. Hvor egnet eller lite egnet er Riksrevisjonens rapporter som utgangspunkt for å utforme tiltak for forbedring?

Svært lite egnet, Lite egnet, Noe egnet, Godt egnet, Svært godt egnet, Vet ikke

30. I hvilken grad omtaler Riksrevisjonen forhold som fortsatt er aktuelle å følge opp med tiltak, når rapportene offentliggjøres?

I svært liten grad, I liten grad, I noen grad, I stor grad, I svært stor grad, Vet ikke

---

31. BRUK AV RIKSREVISJONENS RAPPORTER FRA SELSKAPSKONTROLL

32. På hvilke måter har dere brukt Riksrevisjonens rapporter?

32.1 Toppledelsen har lest rapporten
32.2 Ledelsen har informert de berørte delene av organisasjonen om funnene i rapporten
32.3 Det er utformet tiltak for å følge anbefalingene i rapporten
32.4 Departementet har brukt rapporten i styringen av underliggende virksomhet(er)
32.5 Virksomheten har jobbet med tiltak som går ut over anbefalingene i rapportene
32.6 Virksomheten har satt i gang egne undersøkelser for å få frem mer informasjon om forbedringsområder

Nei, Ja, noen ganger, Ja, alltid, Vet ikke, Ikke aktuelt

---

33. BAKGRUNNSINFORMASJON

Her stiller vi noen spørsmål om deg som respondent.

34. I hvilken type enhet jobber du?

Departement, Selskap, Annen virksomhet

35. I hvilket departementsområde jobber du? I eller under:

Statsministerens kontor, Arbeids- og inkluderingsdepartementet, Barne- og familiedepartementet, Finansdepartementet, Forsvarsdepartementet, Helse- og omsorgsdepartementet, Justis- og beredskapsdepartementet, Klima- og miljødepartementet, Kommunal- og distriktsdepartementet, Kultur- og likestillingsdepartementet, Kunnskapsdepartementet, Landbruks- og matdepartementet, Nærings- og fiskeridepartementet, Olje- og energidepartementet, Samferdselsdepartementet, Utenriksdepartementet

36. Om lag hvor lenge har du jobbet i statsforvaltningen eller statseide selskaper?

0–1 år, 2–5 år, 6–10 år, 11–15 år, mer enn 15 år

37. Hva beskriver best din stilling?

Jeg sitter i ledergruppen i virksomheten, Jeg har en annen lederstilling, Jeg har ikke en lederstilling

38. Hvis du ønsker å utdype svarene dine eller har andre kommentarer, kan du gjerne skrive her:

---

39. Trykk på Neste-knappen for å levere skjemaet!

Du har nå besvart spørsmålene vi har ønsket å stille deg.

---

40. Takk for at du tok deg tid til å gjennomføre denne spørreundersøkelsen!

Ditt svar er registrert. Du kan nå lukke nettleseren.

Vedlegg 2

Vurdering av Riksrevisjonen som organisasjon

Rapport fra evalueringsgruppe i Riksrevisjonsutvalget

November 2023

Innhold

DEL 1 BAKGRUNN, KRITERIER OG GJENNOMFØRING 4
1. MANDATET OG EVALUERINGEN 4
1.1 Organiseringen av rapporten 6
2. BAKGRUNN FOR EVALUERINGEN 7
3. METODIKK OG UTFØRELSE AV EVALUERINGEN 7
4. REDEGJØRELSE FOR OMRÅDENE I SAI PMF OG BESTILLINGEN TIL RIKSREVISJONEN 8
4.1 Områdene i SAI PMF 8
4.2 Bestillingen til Riksrevisjonen 9
5. TRE OVERORDNEDE VERDIER – SEKS UTVALGTE SAI-ER 10
5.1 Område B: «Intern styring og etikk» 10
5.2 Område D: «Økonomisk styring, eiendeler og støttefunksjoner» 11
5.3 Område E: «Humankapital og opplæring» 12
5.4 Område F: «Kommunikasjon og interessenthåndtering» 12
6. DE OMRÅDENE I SAI PMF SOM RIKSREVISJONENS EGENEVALUERING IKKE OMFATTER 13
6.1 Område A: «Uavhengighet og juridisk rammeverk» 13
6.2 Område C: «Revisjonskvalitet og rapportering» 14
7. OPPFØLGING AV «RAPPORT 2022» OG YTTERLIGERE INFORMASJONSINNHENTING 16
7.1 Forespørsel 1 – knyttet til «Rapport 2022» 16
7.2 Forespørsel 2 – knyttet til øvrige områder 17
8. KVALITETSSIKRING AV RAPPORTEN 17
DEL 2 «RAPPORT 2022» OG EVALUERINGSGRUPPENS VURDERINGER 19
9. BAKGRUNN 19
10. OMRÅDE B: «INTERN STYRING OG ETIKK» 21
10.1 Indikator SAI-3 «Strategisk planleggingsløp» 21
10.1.1 Dimensjon (i) Den strategiske planens innhold 22
10.1.2 Dimensjon (ii) Årsplanens innhold 24
10.1.3 Dimensjon (iii) Planleggingsprosessen 25
10.1.4 Dimensjon (iv) Overvåking og resultatrapportering 25
10.2 Indikator SAI-4: «Organisatorisk kontrollmiljø» 25
10.2.1 Innledning 25
10.2.2 Aktuelt regelverk 26
10.2.2.1 Regelverk dimensjon (i) «Internt kontrollmiljø – etikk, integritet og organisasjonsstruktur» 26
10.2.2.2 Regelverk dimensjon (ii): «System for intern kontroll» 27
10.2.2.3 Regelverk dimensjon (iii): «System for kvalitetskontroll» 28
10.2.2.4 Regelverk dimensjon (iv) «System for kvalitetssikring» 29
10.2.3 «Rapport 2022» og evalueringsgruppens vurderinger 30
10.2.3.1 Dimensjon (i) «Internt kontrollmiljø – etikk, integritet og organisasjonsstruktur» 30
10.2.3.2 Dimensjon (ii) «System for intern kontroll» 37
10.2.3.3 Dimensjonene (iii) «System for kvalitetskontroll» og (iv) «System for kvalitetssikring» . 41
10.2.4 Evalueringsgruppens samlede vurderinger av SAI-4 71
11. OMRÅDE D: «ØKONOMISTYRING, EIENDELER OG STØTTEFUNKSJONER» 74
11.1 Indikator SAI-21 «Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester» 74
11.1.1 «Rapport 2022» 75
11.1.2 Evalueringsgruppens vurderinger 75
11.1.2.1 Dimensjon (i) Økonomisk styring 75
11.1.2.2 Dimensjon (ii) Planlegging og effektiv bruk av kapital og infrastruktur 83
11.1.2.3 «Rapport 2022» 83
11.1.2.4 Evalueringsgruppens vurderinger 83
11.1.2.5 Dimensjon (iii) Administrative støttetjenester 83
11.1.2.6 «Rapport 2022» 83
11.1.2.7 Evalueringsgruppens vurderinger 84
12. OMRÅDE E: «MENNESKELIG RESSURSER OG FAGLIG UTVIKLING» 86
12.1 Indikatorene SAI-22 «Personalforvaltning» og SAI-23 «Faglig utvikling og opplæring» .. 86
12.1.1 «Rapport 2022» 88

12.1.2 Evalueringsgruppens vurderinger 89
13. OMRÅDE F: «KOMMUNIKASJON OG INTERESSEHÅNDTERING» 93
13.1 Indikator SAI-25 «Kommunikasjon med media, borgere og det sivile samfunnet» 93
13.1.1 Dimensjon (i) «God praksis med hensyn til kommunikasjon med media» 94
13.1.1.1 «Rapport 2022» 94
13.1.1.2 Evalueringsgruppens vurderinger 94
13.1.2 Dimensjon (II) «God praksis med hensyn til kommunikasjon med borgere og sivile samfunnsorganisasjoner» 94
13.1.2.1 «Rapport 2022» 94
13.1.2.2 Evalueringsgruppens vurderinger 94
DEL 3 EVALUERINGSGRUPPENS OPPSUMMERING 99
14. BAKGRUNN OG METODIKK 99
14.1 SAI-3 «Strategisk planleggingsløp» 101
14.1.1 Kort oppsummert 103
14.2 SAI-4 «Organisatorisk kontrollmiljø» 103
14.2.1 Kort oppsummert 108
14.3 SAI-21 «Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester» 108
14.3.1 Kort oppsummert 110
14.4 SAI-22 «Personalforvaltning» og SAI-23 «Faglig utvikling og opplæring» 110
14.4.1 Kort oppsummert 113
14.5 SAI-25 «Kommunikasjon med media, borgere og det sivile samfunnet» 114
14.5.1 Kort oppsummert 115
VEDLEGG 1 Riksrevisjonens oppfølging 116
VEDLEGG 2 Riksrevisjonens nummerering av vedlegg 125

DEL 1 BAKGRUNN, KRITERIER OG GJENNOMFØRING

1. Mandatet og evalueringen

I Riksrevisjonsutvalgets mandat[1] bes utvalget «om å gjennomføre en helhetlig evaluering av Riksrevisjonens virksomhet i lys av samfunnsmessige, forvaltningspolitiske og teknologiske utviklingstrekk» (Innledning). Det følger videre at: «Utvalget skal vurdere i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonens virksomhet ivaretar sitt samfunnsoppdrag, slik det er fastsatt i lov og instruks om Riksrevisjonen» (romertall I, annet avsnitt).

Riksrevisjonsutvalget besluttet våren 2022 å dele evalueringen av i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonen ivaretar sitt samfunnsoppdrag i to deler. Den ene delen kan, forenklet framstilt, beskrives som å vurdere effektene av Riksrevisjonens virksomhet – altså måloppnåelse – som et kontrollorgan for Stortinget, og som utøver av revisjon-, kontroll- og veiledningsaktiviteter overfor forvaltningen. Den andre delen omfatter en vurdering av Riksrevisjonen som organisasjon.

For den delen av evalueringen som omfatter effektene av Riksrevisjonens virksomhet, herunder mandatets romertall I, bokstavene a, b og c, og deler av bokstav d om veiledning, besluttet Riksrevisjonsutvalget våren 2022 å utlyse et oppdrag eksternt. Agenda Kaupang ble tildelt oppdraget i mars 2022, og avla sin rapport til utvalget 21. oktober 2022.

Når det gjelder evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon, besluttet Riksrevisjonsutvalget i mars 2022 at evalueringen skulle avgrenses til enkelte sider ved denne. Denne evalueringen har også sitt utgangspunkt i mandatet til Riksrevisjonsutvalget romertall I, annet avsnitt som fastsetter at: «Utvalget skal vurdere i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonens virksomhet ivaretar sitt samfunnsoppdrag, slik det er fastsatt i lov og instruks om Riksrevisjonen». For denne delen av evalueringen av oppfyllelse av samfunnsoppdraget, framgår det videre av mandatet (Innledning, side 2) at: «Utvalget bes om å gjennomføre en helhetlig evaluering av Riksrevisjonens virksomhet», og at «Utvalget skal vurdere den nærmere innretningen og gjennomføringen av revisjonsvirksomheten» (romertall II).

Denne rapporten omhandler bare evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon. Formålet med evalueringen har vært å vurdere i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonens virksomhet er innrettet for å ivareta sitt samfunnsoppdrag. Med utgangspunkt i ovennevnte bakgrunnsdokument tar evalueringen utgangspunkt i generelle verdier for offentlig virksomhet, nærmere bestemt de tre forvaltningsverdiene «faglig integritet og kompetanse», «effektivitet» og «åpenhet».

Evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon er gjennomført av leder i Riksrevisjonsutvalget Frøystein Gjesdal (fram til 1. august 2023) og Hilde Kinserdal (fram til 1. september 2023) fra sekretariatet. To av medlemmene i utvalget, Ellen Kulset og Signy Irene Vabo, har bistått i hovedsak med gjennomlesninger og diskusjoner av resultatene. Disse fire har utgjort en undergruppe av Riksrevisjonsutvalget, som i det følgende blir benevnt «evalueringsgruppen» (EG). Arbeidet er sluttført høsten 2023 av Ellen Kulset og Signy Irene Vabo, og gjennomlest av Frøystein Gjesdal i november 2023.

I brev av 8. april 2022 til Riksrevisjonen redegjorde Riksrevisjonsutvalget både for det planlagte prosjektet som Agenda Kaupang skulle gjøre om vurdering av effektene av

[1] Innst. 341 S (2020–2021).

Riksrevisjonens virksomhet, og for evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon, utdypet i to vedlegg[2] til brevet. Vedleggene kalles i det følgende for «utredningsdokumenter». Det ene utredningsdokumentet inneholdt et bakgrunnsnotat[3] med kriterier for vurdering av Riksrevisjonens samfunnsoppdrag (som også lå til grunn for utlysningen av oppdraget som Agenda Kaupang gjennomførte). Det andre utredningsdokumentet[4] tok utgangspunkt i bakgrunnsnotatet, og konkretiserte metodikk og praktisk gjennomføring av den avgrensede evalueringen som skulle gjøres av Riksrevisjonen som organisasjon.

Riksrevisjonsutvalget besluttet at den avgrensede evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon skulle ta utgangspunkt i en egenevaluering som Riksrevisjonen ble bedt om å gjennomføre. Riksrevisjonens egenevaluering skulle gjøre bruk av samme metodikk som ble benyttet i Riksrevisjonens egenevaluering fra 2017, som er et system for prestasjonsvurdering utviklet av den internasjonale organisasjonen for riksrevisjoner, INTOSAI. Dette prestasjonssystemet benevnes SAI PMF. I brev av 8. april 2022 ble Riksrevisjonen gjort kjent med hvordan Riksrevisjonsutvalget ønsket at Riksrevisjonen skulle gjøre egenevalueringen: den skulle omfatte seks (av totalt 25) «indikatorer» i SAI PMF, og det ble i vedlegg gitt utdypende kommentarer og føringer for gjennomføringen. Oppdraget ble fra Riksrevisjonsutvalgets side utdypet i møtet med Riksrevisjonen den 28. april 2022.

Riksrevisjonsutvalget mottok den 25. oktober 2022 «Rapport fra Riksrevisjonens egenevaluering basert på utvalgte SAI PMF indikatorer i 2022». I det følgende vil denne rapporten, som altså er en avgrenset egenevaluering, bli referert til som «Rapport 2022». Riksrevisjonen gjør oppmerksom på at det teamet som har gjennomført SAI PMF har hatt full uavhengighet i arbeidet, både i 2017 og 2022. De skårene og vurderingene som omtales i SAI PMF-rapportene er derfor ikke Riksrevisjonens syn. Det er faglig uavhengige vurderinger fra de teamene som gjennomførte SAI PMF-undersøkelsene på grunnlag av kriterier gitt i denne metodikken. Foreliggende rapport tar utgangspunkt i «Rapport 2022». Det var imidlertid behov for ytterligere informasjon og Riksrevisjonsutvalget sendte derfor den 30. november 2022 en forespørsel om å framskaffe omfattende informasjon – som også inngår i grunnlaget for de analyser og vurderinger som framkommer i foreliggende rapport.

I tillegg er foreliggende rapport basert på en uavhengig intern kontroll, benevnt som «Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll» (TEK), som Riksrevisjonen gjennomførte høsten 2022. TEK omfattet 15 finansielle revisjoner[5], fire forvaltningsrevisjoner og fire etterlevelsesrevisjoner. Det ble informert om at denne kontrollen skulle gjennomføres høsten 2022 i møtet mellom Riksrevisjonsutvalget og Riksrevisjonen den 28. april 2022. Riksrevisjonen besluttet senere at den interne, uavhengige kontrollen skulle evalueres av eksterne. TEK munnet ut i en rapport, «TEK-rapporten» som Riksrevisjonsutvalget mottok sammen med de to eksterne evalueringene den 8. desember 2022.

I tillegg til dette har det funnet sted en omfattende informasjonsinnhenting og kvalitetssikring, som blir beskrevet nedenfor i kapittel 7.

---

2 «Notat 9. februar 2022 om kriterier for evaluering av Riksrevisjonen» og «Notat april 2022 om evaluering av Riksrevisjonen som organisasjon».

3 «Notat 9. februar 2022 om kriterier for evaluering av Riksrevisjonen».

4 «Notat april 2022 om evaluering av Riksrevisjonen som organisasjon».

5 Med «finansiell revisjon» refereres det til den delen av Riksrevisjonens regnskapsrevisjon som tilsvarer revisjon i privat sektor.

1.1 Organiseringen av rapporten

Rapporten er organisert i tre deler. Første del starter med en redegjørelse for hvilke kriterier vurderingen av Riksrevisjonen skal ta utgangspunkt i – og hvorfor evalueringen av Riksrevisjonen tar utgangspunkt nettopp i de tre verdiene: «faglig integritet og kompetanse», «effektivitet» og «åpenhet». Videre redegjøres det for grunnlaget for evalueringen: prestasjonsvurderingsrammeverket utviklet av den internasjonale organisasjonen for riksrevisjoner «International Organization of Supreme Audit Institutions» (INTOSAI) – som benevnes SAI PMF. Det redegjøres så for konkretiseringen av de elementene av SAI PMF som Riksrevisjonen ble bedt om å svare ut, og de seks utvalgte indikatorene fra SAI PMF beskrives nærmere. Her gis det også en utdypende forklaring på hvordan de tre overordnede verdiene kan belyses ved en egenevaluering basert på seks utvalgte indikatorer, og det blir gitt en forklaring på utvalget av indikatorer i SAI PMF.

Riksrevisjonsutvalget mottok resultatet av Riksrevisjonens egenevaluering 25. oktober 2022 («Rapport 2022»). Til slutt i første del beskrives Riksrevisjonsutvalgets oppfølging av denne rapporten og nødvendig supplerende informasjonsinnhenting. Det redegjøres også for prosessen med å kvalitetssikre rapporten i dialog med Riksrevisjonen.

Del 2 i foreliggende rapport tar utgangspunkt i «Rapport 2022» og presenterer de vurderingen EG har gjort av funnene i denne på grunnlag av alt det materialet som er samlet inn. Innledningsvis gis det en overordnet oversikt over INTOSAI's regelverk, som er reflektert i de detaljerte kravene i SAI PMF (henholdsvis: indikatorer, dimensjoner og kriterier). EG har gjort bruk av dette regelverket i sin vurdering av resultatene Riksrevisjonen avdekker i «Rapport 2022», med tillegg av norsk regelverk på relevante områder. Hvilke standarder og regelverk som benyttes vil bli redegjort for under de aktuelle områdene.

I denne delen av rapporten omtales videre de seks indikatorene i SAI PMF som Riksrevisjonen ble bedt om å svare ut. Først omtales de to indikatorene under området B «Intern styring og etikk» i SAI PMF, det vil si indikator SAI-3 «Strategisk planleggingsløp» og indikator SAI-4 «Organisatorisk kontrollmiljø». «Organisatorisk kontrollmiljø» dekker et bredt spekter av sentrale byggesteiner i en organisasjon. Gjennomgangen av SAI-4 er derfor omfattende, og derav inndelt i en rekke underpunkter. Område D «Økonomistyring, eiendeler og støttefunksjoner» i SAI PMF har bare indikatoren SAI-21 «Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester, mens den foreliggende rapporten tar for seg og gir en samlet framstilling av to av i alt fem indikatorer under området E «Menneskelige ressurser og faglig utvikling», indikator SAI-22 «Personalforvaltning» og indikator SAI-23 «Faglig utvikling og opplæring». Til slutt omtales en av indikatorene under området F «Kommunikasjon og interessenthåndtering», nemlig SAI-25 «Kommunikasjon med media, borgere og sivile samfunnsorganisasjoner».

I den siste delen oppsummeres de vurderingene EG har gjort og hva som er hovedkonklusjonene i foreliggende rapport. Her legges det vekt på at ikke alle områder i Riksrevisjonen er gjennomgått, med de begrensninger det gir for den kritikken som blir framsatt. Det understrekes også at evalueringen avsluttet sitt arbeide ultimo 2022, mens Riksrevisjonen i løpet av 2022 og 2023 har fulgt opp en rekke av de svakhetene som blir påpekt. Riksrevisjonens oppfølging framkommer som Vedlegg 1 i foreliggende rapport.

2. Bakgrunn for evalueringen

I de to utredningsdokumentene, som det ble redegjort for i innledningen, framgår det at kriterier for å foreta en evaluering av Riksrevisjonen som organisasjon ikke kan utledes direkte fra det som kommer fram om formålet med Riksrevisjonen, fra det som omhandler oppgavene til Riksrevisjonen, eller av øvrige bestemmelser i lov om Riksrevisjonen og instruks om Riksrevisjonens virksomhet. Utgangspunktet for evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon er imidlertid Riksrevisjonsutvalgets erkjennelse av at Riksrevisjonen – til tross for sin konstitusjonelle rolle og særegne funksjon – er en offentlig organisasjon på linje med andre offentlige organisasjoner. Evalueringen tar derfor utgangspunkt i generelle verdier for offentlig virksomhet.

Konkretiseringen av kriteriene for evalueringen er basert på St.meld. nr. 19 (2008–2009) «Ei forvaltning for demokrati og fellesskap»[6], på «Ny forvaltningslov» (NOU 2019:5)[7] og på anerkjente prinsipper for god styring i Europa[8]. Med utgangspunkt i disse kildene ble det utledet tre verdier, «faglig integritet og kompetanse», «effektivitet» og «åpenhet». Disse vil bli ytterligere omtalt og konkretisert i det videre, der det hører hjemme.

3. Metodikk og utførelse av evalueringen

Uavhengige institusjoner som riksrevisjoner blir ikke utsatt for omfattende løpende kontroll. Riksrevisjoners årsregnskap blir revidert, og årsberetningen behandles i parlamentet, men utover dette er det i mange land ikke ekstern kontroll av riksrevisjoner. Den internasjonale organisasjonen for riksrevisjoner «International Organization of Supreme Audit Institutions» (INTOSAI), har på denne bakgrunn utviklet et prestasjonsvurderingsrammeverk som kan brukes til fagfellevurderinger eller ved andre vurderinger. Dette rammeverket benevnes «Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework», forkortet til SAI PMF. Foreliggende evaluering benytter den versjonen av SAI PMF som er datert november 2021 (INTOSAI 2021)[9].

En fagfellevurdering har den fordelen at gruppen som utfører evalueringen har en unik kompetanse. Riksrevisjonen har ikke vært fagfellevurdert av eksterne siden 2011. Riksrevisjonen gjorde i 2017 en omfattende egenevaluering i samsvar med SAI PMF (2017). Rapporten som dette arbeidet munnet ut i vil i det følgende bli referert til som «SAI PMF 2017». Riksrevisjonen hevder selv at «SAI PMF 2017» ble gjennomført som et alternativ til en fagfellevurdering. Evalueringen gir inntrykk av å være både grundig og selvkritisk, og den kan ha vært like nyttig som en fagfellevurdering, selv om den var gjennomført internt. I foreliggende rapport er det derfor i stor grad gjort bruk av «SAI PMF 2017» som et utgangspunkt for de vurderingene EG gjør.

I forordet til «SAI PMF 2017» framgår det at «SAI PMF skal være det foretrukne verktøy blant riksrevisjoner når de vil måle kvaliteten av sitt arbeid og sin betydning for samfunnet». INTOSAI sier selv om rammeverket: «SAI PMF has been tested extensively since 2013, in a substantial number of SAIs representing different administrative structures and levels of development. There have also been several broad consultations on earlier drafts of

6 https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/stmeld-nr-19-2008-2009-/id552811/?ch=1.

7 https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2019-5/id2632006/.

8 Europarådets 12 Principles of Good Governance (coe.int), Europarådets publikasjon «The administration and you» (2018), og nettsiden til EU-prosjektet ReNEUAL – Good Administration – Phase 2.

9 https://www.idi.no/work-streams/well-governed-sais/sai-pmf.

the framework. This has resulted in a framework that is strongly founded in the ISSAI framework and other INTOSAI good practices, is applicable to all SAIs, and can be used in very different contexts and for different purposes» («INTOSAI 2021», side 8).

Utgangspunktet for «SAI PMF 2017» var de tre hovedprinsippene som er uttrykt i International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI 12[10]):

1. Styrking av ansvarliggjøring, gjennomsiktighet og integritet i offentlig sektor
2. Vise relevans for offentligheten, parlamentet og andre interessenter
3. Være en modellorganisasjon gjennom å sette et eksempel til etterfølgelse.

Riksrevisjonen oppsummerte selv disse hovedprinsippene slik: «Disse prinsippene konkretiserer verdien og fordelene av å ha en riksrevisjon som gjennom å styrke ansvarliggjøringsmekanismene i samfunnet, å vise sin relevans for befolkningen og parlamentet og å fungere som en foregangsorganisasjon, utgjør en forskjell for befolkningen i landet» («SAI PMF 2017», Forord).

Riksrevisjonsutvalget besluttet at evalueringen av enkelte sider ved Riksrevisjonen skal ta utgangspunkt i en egenevaluering gjennomført av Riksrevisjonen, og ved bruk av samme metodikk som ble benyttet i Riksrevisjonens egenevaluering fra 2017, altså systemet for prestasjonsvurdering benevnt som SAI PMF. Det understrekes at dette rammeverket er bredt: det dekker selvsagt de faglige aktivitetene til en riksrevisjon, men favner også om det samfunnsoppdraget en riksrevisjon er satt til å utføre, innbefattet institusjonelle vurderinger og vurdering av en konkret riksrevisjonsorganisasjon.

Rammeverket SAI PMF ble på denne bakgrunn ansett som egnet til å «svare ut» de tre verdiene «faglig integritet og kompetanse», «effektivitet» og «åpenhet», som er de verdiene evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon bygges på.

Riksrevisjonen har ikke oppfattet SAI PMF som egnet for dette formålet, og oppgir at de hadde planlagt å gjennomføre en fagfellevurdering i 2022 ved hjelp av en annen tilnærming[11]. En av Riksrevisjonens innvendinger er at SAI PMF med sin programmerte poenggivning kan virke rigid. EG er enig i dette og vil kun bruke poenggivningen som utgangspunkt for å framstille bildet av virksomheten. En annen innvending mot SAI PMF fra Riksrevisjonens side er at den skal favne over så mange ulike riksrevisjoner verden over, at den kan synes uegnet å anvende for den norske Riksrevisjonen. EG er av den oppfatning at denne kritikken i så fall ikke rammer de delene av SAI PMF som benyttes i foreliggende evaluering.

4. Redegjørelse for områdene i SAI PMF og bestillingen til Riksrevisjonen

4.1 Områdene i SAI PMF

SAI PMF er inndelt i seks områder, benevnt som «domener» i SAI PMF (2017). Under hvert av områdene er det prestasjonsmål, i SAI PMF benevnes disse som «indikatorer» og rammeverket inkluderer totalt 25 indikatorer (SAI-1 – SAI-25).

[10] INTOSAI-P 12 – The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions – making a difference to the lives of citizens

[11] Her vises det til dokumentet «Merknader til evalueringsgruppens utkast til rapport om Riksrevisjonen som organisasjon» som ble mottatt 24. mai 2023.

I SAI PMF (2017)[12] er de seks områdene benevnt slik:

A. «Uavhengighet og juridisk rammeverk»
B. «Intern styring og etikk»
C. «Revisjonskvalitet og rapportering»
D. «Økonomistyring, eiendeler og støttefunksjoner»
E. «Humankapital og opplæring»
F. «Kommunikasjon og interessenthåndtering»

Utgangspunktet for en SAI PMF-gjennomgang er objektivt definerte kriterier basert på de internasjonale standardene for offentlig revisjon. Under hver av de 25 indikatorene er det fra to til fire «dimensjoner», som igjen har bestemte kriterier som skal være oppfylt (det kan være opptil tolv slike kriterier under en gitt dimensjon). Det gis en total poengsum for hver av dimensjonene i en gitt indikator. Poengsummen er avhengig av hvor mange av de ulike kriteriene som er oppfylt, men det er også slik at noen kriterier vektes tyngre enn andre. De ulike indikatorene har ulike regler for hva som må til for å oppnå full poengsum. Den maksimale skåren som kan oppnås for en gitt dimensjon er fire poeng.

Det understrekes at poenggivningen i SAI PMF er formalistisk, i den forstand at mangel på oppfyllelse av ett kriterium i noen tilfeller kan gi null poeng for dimensjonen. For å vurdere en riksrevisjons måloppnåelse, bør derfor poengsummer ikke bli anvendt alene. Det må i hvert enkelt tilfelle foretas en vurdering av hvilke kriterier som ikke er oppfylt med utgangspunkt i det regelverket som den enkelte lands riksrevisjon ellers er underlagt. Et viktig prinsipp ved en SAI PMF-undersøkelse er at *bare det som er dokumentert gir tilstrekkelig sikkerhet for at SAI PMF-kriteriene er oppfylte.* På denne måten følger undersøkelsen samme prinsipp som en revisjon, hvor bare dokumenterte praksiser gir tilstrekkelig sikkerhet for revisor.

4.2 Bestillingen til Riksrevisjonen

Bestillingen til Riksrevisjonen tok dels utgangspunkt i Riksrevisjonens egenevaluering ved bruk av SAI PMF i 2017, dels gjorde Riksrevisjonsutvalget sine egne vurderinger basert på risiko og vesentlighet.

Med dette som utgangspunkt ble seks indikatorer i SAI PMF valgt ut som helt sentrale å innhente informasjon om. Fem av disse var direkte relevante for de tre verdiene Riksrevisjonsutvalget ønsket å få belyst («faglig integritet og kompetanse», «effektivitet» og «åpenhet»). Fordi overordnet ledelse og styring i en organisasjon er grunnleggende for ivaretakelse av de tre verdiene, ble ytterligere en indikator inkludert: SAI-3, «Strategisk planleggingsløp».

For hver av indikatorene ble det i bestillingen foretatt noen tilpasninger av rammeverket, samt at det ble bedt om noe tilleggsinformasjon og uttrykt presiseringer for å oppnå det fokus for egenevalueringen som Riksrevisjonsutvalget ønsket. I tillegg til dokumentet hvor de seks SAI-ene og tilpasningene av disse presiseres, fikk Riksrevisjonen som nevnt oversendt det første utredningsdokumentet, som i detalj redegjør for de overordnede kriteriene for evalueringen.

[12] SAI PMF (2017) ble utarbeidet etter at SAI PMF ble vedtatt i desember 2016. Det gjeldende SAI PMF er fra november 2021. Det er ingen vesentlige endringer i SAI PMF av desember 2021 sammenlignet med SAI PMF av desember 2016 i det som er omhandlet i dette notatet eller i «Rapport 2022».

5. Tre overordnede verdier – seks utvalgte SAI-er

I det følgende sorteres de seks SAI-indikatorene under det området i standarden de tilhører, og med de kriteriene som gjelder for hver indikator. Det gis også en forklaring på hvordan den egenevalueringen Riksrevisjonen har gjort med utgangspunkt i en gitt indikator, kan kobles til og svare ut de tre overordnede verdiene for evaluering av Riksrevisjonen som organisasjon. En slik forklaringen framgikk også, i noe knappere form, i bestillingen til Riksrevisjonen omtalt over. I det nedenstående er disse kommentarene markert som: «Kommentar til denne indikatoren fra Riksrevisjonsutvalget til Riksrevisjonen».

De seks indikatorene Riksrevisjonen ble bedt om å basere sin egenevaluering på sorterer under områdene B, D, E og F i SAI PMF-rammeverket.

5.1 Område B: «Intern styring og etikk»

SAI-3: Strategisk planleggingsløp:

(i) Den strategiske planens innhold	(ii) Årsplanens innhold	(iii) Prosess for årlig planlegging	(iv) Overvåking og resultatrapportering

SAI-3 og sammenhengen med de tre utvalgte verdiene: Det er et overordnet mål at riksrevisjoner skal være modellorganisasjoner gjennom å sette et eksempel til etterfølgelse. En strategisk plan er da helt sentral for å stake ut en kurs for organisasjonen. Indikatoren «Strategisk planleggingsløp» er på den måten grunnlaget for de andre indikatorene som mer direkte kan knyttes til de tre verdiene «faglig integritet og kompetanse», «effektivitet» og «åpenhet». Eksempelvis er ett av de tre målene i den strategiske planen til Riksrevisjonen for 2018-2024 nettopp at «Riksrevisjonen skal være en effektiv organisasjon».

Kommentar til denne indikatoren fra Riksrevisjonsutvalget til Riksrevisjonen: «Faglig integritet og kompetanse, effektivitet og åpenhet er strategisk viktige dimensjoner. De planene som skal sikre måloppnåelse, og de mekanismene som brukes til oppfølgning, vil ofte være utledet av virksomhetens strategi. Det vil derfor være av verdi å undersøke om fundamentale strategi- og planleggingsprosesser er hensiktsmessige».

SAI-4: Organisatorisk kontrollmiljø:

(i) Miljø for internkontroll – etikk, integritet og organisasjonsstruktur	(ii) System for internkontroll	(iii) System for kvalitetskontroll	iv) System for kvalitetssikring

SAI-4 og sammenhengen med de tre utvalgte verdiene: Samlet bidrar SAI-4 til vurderingen av Riksrevisjonen som organisasjon med utgangspunkt i forvaltningsverdien «faglig integritet» (mens vi kommer tilbake til «kompetanse»).

Faglig integritet forutsetter faglig uavhengighet. Etisk bevissthet og etiske holdninger og handlinger er tett forbundet til verdien faglig integritet. Undersøkelse av punktene som skal til for å svare ut (i) i tabellen over gir indikasjoner på faglig integritet.

Et annet kriterium for faglighet er ansvarlighet. Denne verdien forutsetter igjen et godt kontrollmiljø. Et godt kontrollmiljø tydeliggjør myndighet og ansvar, oppstiller rutiner for rapportering av praksis og har system for kvalitetskontroller og oppfølging av disse.

Undersøkelse av punktene som skal til for å svare ut (ii), (iii) og (iv) i tabellen over gir indikasjoner på kontrollmiljøet.

Kommentar til denne indikatoren fra Riksrevisjonsutvalget til Riksrevisjonen: «Utvalget er interessert i å undersøke ansvarlighet og etisk adferd. Etisk adferd er i hovedsak dekket av dimensjon (i), mens (ii) - (iv) dekker ansvarlighet. Ansvarlighet med hensyn til kostnader vil bli inkludert under effektivitet nedenfor (SAI-21)».

5.2 Område D: «Økonomisk styring, eiendeler og støttefunksjoner»

SAI-21: Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester:

(i) Økonomisk styring	(ii) Planlegging og effektiv bruk av kapital og infrastruktur	(iii) Administrative støttetjenester

SAI-21 og sammenhengen med de tre utvalgte verdiene: Samlet bidrar SAI-21 til vurderingen av Riksrevisjonen som organisasjon med utgangspunkt i forvaltningsverdien «effektivitet». Kravet til effektivitet er begrunnet med samfunnshensyn: i å sikre god bruk av samfunnets ressurser («kostnadseffektivitet»), og å sikre at samfunnsmessige mål blir nådd («formålseffektivitet»). I tillegg handler effektivitet om innovasjons- og endringskapasitet («tilpasningseffektivitet» og «dynamisk effektivitet»)[13]. Riksrevisjonen er satt til å vurdere andre organisasjoners effektivitet, og må derfor forventes å sørge for effektivitet i egen organisasjon.

«Kostnadseffektivitet» dreier seg om hvorvidt de ressursene som er stilt til rådighet benyttes på en forsvarlig og nøktern måte, med sikte på at en organisasjon til enhver tid får mest mulig ut av disse ressursene. Undersøkelse av punktene som skal til for å svare ut dimensjonene (i), (ii) og (iii) i tabellen over vil gi et innblikk i styring, ansvarlig ressursbruk og plan for dette.

Organisatorisk effektivitet er et av Riksrevisjonens strategiske mål for perioden 2018-2024, og informasjon fra undersøkelsen av SAI-3 «Strategisk planleggingsløp» sammenholdt med informasjon fra undersøkelsen av SAI-21 «Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester» vil kunne si noe om Riksrevisjonens evne til å realisere strategiske mål. Riksrevisjonens «formålsrealisering» for øvrig inngår ikke spesifikt i foreliggende evaluering.

«Tilpasningseffektivitet» og «dynamisk effektivitet» er viktig for Riksrevisjonen, og innbefatter evne til å skape endringer og tilpasse seg nye forhold. Det krever en organisasjon som har en kultur som fremmer innovasjon og endring, hvor nye ideer til arbeidsformer og metodikk, herunder nye teknologiske løsninger, prøves ut og tas i bruk. Som del av sitt arbeid organiserte Riksrevisjonsutvalget en fagdag[14] om teknologi, for å få belyst behovet for endrede arbeidsmetoder og utfordringer for Riksrevisjonens revisjons- og kontrollaktiviteter i framtiden. Gjennom denne dagen fikk Riksrevisjonsutvalget et innblikk i hva som kreves for å oppfylle «dynamisk effektivitet», men denne delen av effektivitet inngår ikke i evalueringsoppdraget til Riksrevisjonen. «Tilpasningseffektivitet» er ikke dekket av de tre dimensjonene av SAI-21, men vil delvis bli belyst gjennom resultatene av SAI-3, i tillegg til SAI-22 og SAI-23 som omhandler personell, læringsmiljø og kompetantsutvikling, herunder ressursplanlegging for framtidens behov for kompetanse.

Kommentar til denne indikatoren fra Riksrevisjonsutvalget til Riksrevisjonen: «Effektivitet i betydningen kostnadseffektivitet (ansvarlig ressursbruk) er kanskje ikke dekket

[13] Forvaltningslovutvalget NOU 2019:5, side 139 og 140.

[14] Informasjon gitt i Riksrevisjonsutvalgets møte om teknologi 22. august 2022.

fullt ut av disse tre dimensjonene. Organisasjonsmessig effektivitet er et av Riksrevisjonens tre strategiske hovedmål for inneværende strategiperiode. Dette gjør det spesielt aktuelt å inkludere dette som tema for undersøkelsen. RR bør spesifikt redegjøre for hvordan effektivitet måles og følges opp» (understrekning i original).

5.3 Område E: «Humankapital og opplæring»

SAI-22: Personalforvaltning:

(i)Personalfunksjon	(ii) Personalstrategi	(iii) Personalrekruttering	(iv) Godtgjørelse, forfremmelse og ansattes velferd

SAI-23: Faglig utvikling og opplæring:

(i) Planer og prosesser for faglig utvikling og opplæring	(ii) Faglig utvikling og opplæring innenfor finansiell revisjon	(iii) Faglig utvikling og opplæring innenfor forvaltningsrevisjon	(iv) Faglig utvikling og opplæring innenfor etterlevelsesrevisjon

SAI-22 og SAI-23 og sammenhengen med de tre utvalgte verdiene: Samlet bidrar SAI-22 og -23 til vurderingen av Riksrevisjonen som organisasjon med utgangspunkt i forvaltningsverdien «kompetanse» (mens «faglig integritet» er behandlet over).

Lima-erklæringen (INTOSAI-P 1) beskriver at en effektiv riksrevisjon er avhengig av sin evne til å rekruttere, beholde og gjøre effektiv bruk av høyt kvalifiserte, effektive og motiverte ansatte. Riksrevisjoners ledelse har ansvaret for at en riksrevisjon har riktige medarbeidere til rett tid, og kan gjøre effektiv bruk av dem. SAI-22 dekker området «personalforvaltningen», og Lima-erklæringen understreker HR-enhetens betydning for å levere høy kvalitet på det arbeidet som en riksrevisjon er satt til å gjøre.

SAI-23 dekker området «faglig utvikling og opplæring» med utgangspunkt i at riksrevisjoner må vektlegge dyktighet og kvalitet (ISSAI 40/140), og fremme kontinuerlig faglig utvikling som bidrar til høy kvalitet både for den enkelte, teamet og organisasjonen (ISSAI 12).

Samlet gir en evaluering av kriteriene under disse to indikatorene et bilde på hvordan en riksrevisjon sikrer at faglige og profesjonelle ferdigheter og kunnskap er til stede og stadig styrkes, slik at organisasjonen kan nå sine mål. En riksrevisjon er en høyt spesialisert kunnskapsorganisasjon, og oppfyllelse av dimensjonene i de to indikatorene er kritisk for måloppnåelsen.

Kommentar til denne indikatoren fra Riksrevisjonsutvalget til Riksrevisjonen: «I tillegg til en generell gjennomgang av HR-funksjonen er utvalget spesielt interessert i ressursplanlegging på kort og lang sikt. Under SAI-22 og SAI-23 inngår en beskrivelse av hvilke ressurser RR har i dag og hvilke ressurser det vil være behov for i framtiden. Det vil videre være sentralt å redegjøre for hvordan ressursbehov skal dekkes – for eksempel ved rekruttering, intern utvikling og opplæring eller innleie».

5.4 Område F: «Kommunikasjon og interessenthåndtering»

SAI-25: Kommunikasjon med media, borgere og sivile samfunnsorganisasjoner:

(i) God praksis med hensyn til kommunikasjon med media	(ii) God praksis med hensyn til kommunikasjon med borgere og sivile samfunnsorganisasjoner

SAI-25 og sammenhengen med de tre utvalgte verdiene: Samlet bidrar SAI-25 til vurdering av Riksrevisjonen som organisasjon med utgangspunkt i forvaltningsverdien «åpenhet». Kravet til åpenhet inngår som en del av demokrativerdiene knyttet til forvaltningen (Forvaltningslovutvalget NOU 2019:5, side 29). I tråd med dette er, ifølge ISSAI 12, et av riksrevisjoners hovedmål å demonstrere sin relevans for interessenter, og dette fordrer åpenhet om arbeidet, prosedyrer og resultater.

SAI-25 dekker en riksrevisjons praksis når det gjelder å nå ut til samfunnet og informere allmennheten om dens rolle, arbeid og resultater, i tillegg til å bidra til å understreke ansvaret i offentlig sektor. Kriteriene i denne indikatoren vektlegger også at riksrevisjoner aktivt skal innhente tilbakemeldinger fra organisasjoner og innbyggere, for å høre hvordan de opplever tilgjengeligheten og «leservennligheten» til dokumentasjonen av det arbeidet en riksrevisjon utfører.

Kommentar til denne indikatoren fra Riksrevisjonsutvalget til Riksrevisjonen: «Dette handler dels om formidling i form av revisjonsrapporter via media. I tillegg fokuserer dimensjonene på (toveis) kontakt med sivilsamfunnet slik at innbyggerne gis mulighet til å stille forvaltningen og Stortinget til ansvar. Det er ikke tilstrekkelig å vurdere hvilke tiltak RR setter i verk. Resultatene som oppnås skal også vurderes».

6. De områdene i SAI PMF som Riksrevisjonens egenevaluering ikke omfatter

Som det framgår av det ovenstående, valgte Riksrevisjonsutvalget å ikke la den egenevalueringen Riksrevisjonen ble bedt om å gjøre omfatte noen SAI-indikatorer under områdene A «Uavhengighet og juridisk rammeverk» og C «Revisjonskvalitet og rapportering». Dette valget begrunnes i det nedenstående.

6.1 Område A: «Uavhengighet og juridisk rammeverk»

Område A omhandler riksrevisjoners «mandat» og uavhengighet. Formålet med indikatorene og kriteriene innenfor dette området er å undersøke det institusjonelle grunnlaget for hvordan riksrevisjoner driver sin virksomhet og fungerer som organisasjon. Området har to indikatorer: SAI-1 og SAI-2.

Området er ikke direkte relevant for de tre verdiene «faglig integritet og kompetanse», «effektivitet» og «åpenhet». Det er også slik at i «SAI PMF 2017» skåret Riksrevisjonen maksimalt på tre av de fire kriteriene i SAI-1. På det fjerde kriteriet (iv) «Uavhengighet for lederen av en riksrevisjon og dens medlemmer» fikk Riksrevisjonen bare ett poeng. Dette spørsmålet behandles av Riksrevisjonsutvalget med utgangspunkt i mandatet, romertall iv, underpunktene a), b) og c), hvor det er bedt om en særskilt vurdering av institusjonelle og administrative forhold i Riksrevisjonen, og omfattes derfor ikke av den foreliggende evalueringen.

SAI-2 omhandler riksrevisjoners «mandat» eller «virkeområde». På to av indikatorene i SAI-2 skåret Riksrevisjonen maksimalt i «SAI PMF 2017», mens skåren kun var ett poeng på kriteriet (i) «Tilstrekkelig bredt virkeområde». Bakgrunnen for den lave poengsummen er for det første at det er områder av statens økonomiske transaksjoner som ikke inngår i Riksrevisjonens virkeområde, og for det andre Stortingets instruksjonsrett overfor Riksrevisjonen i riksrevisjonsloven § 9 syvende ledd.

Dette spørsmålet behandles av Riksrevisjonsutvalget med utgangspunkt i mandatet, hvor det påhviler Riksrevisjonsutvalget å gjøre en fullstendig gjennomgang av loven, herunder punktet om Riksrevisjonens virkeområde regulert i riksrevisjonslovens § 9. Dette omfattes derfor ikke av den foreliggende evalueringen.

I Riksrevisjonsutvalgets mandat romertall iv, underpunkt d, inngår en vurdering av hvordan Stortingets adgang til å instruere Riksrevisjonen om å foreta spesifikke revisjoner kan påvirke uavhengigheten. Også dette spørsmålet inngår som del av Riksrevisjonsutvalgets mandat – og omfattes derfor ikke av den foreliggende evalueringen.

6.2 Område C: «Revisjonskvalitet og rapportering»

Område C omhandler revisjonskvalitet og rapportering. Begrunnelsen for at Riksrevisjonsutvalget ikke etterspurte Riksrevisjonens egen vurdering av indikatorene på dette området var at gjennomføring av undersøkelsene som måtte til, som er svært ressurs- og tidkrevende, ikke ble oppfattet som mulig å gjennomføre innenfor Riksrevisjonsutvalgets ressurs- og tidsramme. Evaluering av revisjonskvalitet forutsetter gjennomgang av et bredt og representativt utvalg av revisjoner innenfor alle revisjonstyper, og Riksrevisjonen ga opprinnelig uttrykk for at det ikke var mulig å gjennomføre en egenevaluering av dette basert på SAI PMF.

Samtidig er de seks SAI-ene som er valgt ut for egenevalueringen svært viktige for utførelse av kjerneaktivitetene til Riksrevisjonen, altså for kvaliteten på utførelsen av revisjon, kontroll og veiledning, og dermed hvordan oppgaven som Stortingets kontrollorgan ivaretas. Særlig grunnleggende er område B. «Intern styring og etikk» og de to indikatorene som dekker strategi og organisatorisk kontrollmiljø, og område E «Humankapital og opplæring» og de to indikatorene som dekker personell og kompetanse.

I Riksrevisjonens egenevaluering «SAI PMF 2017» påpekes en slik sammenheng i vurderingen av kompetansebaserte styringssystemer som et grunnleggende etisk krav, nærmere detaljert i SAI-4 – som er ett av de områdene Riksrevisjonsutvalget bestilte Riksrevisjonens egenevaluering på. I «SAI PMF 2017» påpekes følgende: «Svakhetene knyttet til bevissthet rundt etikk kan sees i sammenheng med svakhetene SAI PMF-gjennomgangen har avdekket i etterlevelse av revisjonsstandardene» og «funnene på revisjonskvalitet viser at det er utfordringer knyttet til kompetanse, i form av kunnskap om krav i standardene, for de som gjennomfører revisjon og de som gjennomfører kvalitetskontroll av revisjon. Undersøkelsen viser også mangler i kompetansevurderingene av revisjonsteamene før oppstart av revisjonene. Sett i sammenhengen med funnene om gjennomføring av revisjon, er dette også et argument for at Riksrevisjonen kan legge mer vekt på kompetanse i styringen av oppdragene» (side 8 og 9).

I «SAI PMF 2017» heter det videre: «SAI PMF-undersøkelsen viser at det mangler en forståelse for å bruke standardene for å heve kvaliteten på produktene og kompetansen hos den enkelte revisor som organisatorisk styringsgrep. Det er utfordringer i å gjennomføre revisjon på en måte som etterlever standardkravene Riksrevisjonen har vedtatt å følge. Dette gjelder alle tre revisjonsformer» (side 9).

Det ble også tilføyd: «Svakhetene i gjennomføring av revisjon viser også at det er utfordringer i alle ledd i gjennomføring av kvalitetskontrollen fordi den ikke har fanget opp feilene» (side 10).

Også på andre områder, som Riksrevisjonsutvalget i utgangspunktet ba Riksrevisjonen om å gjøre en egenevaluering av, er det en nær forbindelse mellom kvaliteten

på området og kvaliteten i utførelsen av revisjoner. Under området «Humankapital og opplæring» er Riksrevisjonen bedt om å svare ut de to indikatorene som dekker områdene «Personalforvaltning» (SAI-22), og «Faglig utvikling og opplæring» (SAI-23). Indikatoren «Personalforvaltning» omfatter rekruttering, faglig utvikling, resultatvurdering og forfremmelse. Riksrevisjonen skåret i «SAI PMF 2017» dårlig på kobling av personalforvaltningen og det strategiske området, og organisasjonen skåret dårlig på vurdering av behov for antall og typer ansatte i planperioden. Det fantes heller ikke rekrutteringsplaner basert på en analyse av Riksrevisjonens behov (side 124).

I vurdering av Riksrevisjonens oppfyllelse av kriteriene under indikatoren «Faglig utvikling og opplæring» (SAI-21) i «SAI PMF 2017», ble det videre påpekt at Riksrevisjonen manglet en plan for faglig utvikling og opplæring, og det manglet kompetansestrategi og/eller opplæringskalender. Viktigst var det at Riksrevisjonen ikke kunne dokumentere at det var identifisert hvilken kjernekompetanse organisasjonen skal ha og utvikle eller rekruttere framover for å oppfylle Riksrevisjonens formål og utføre lovpålagte oppgaver. Riksrevisjonen hadde ikke fastsatt tilpassede kompetansekrav til noen av de aktivitetene den er satt til å utføre. Det var heller ikke overvåkings- og evalueringsmekanismer for å måle resultatet av faglig utvikling og opplæring (side 128).

Etter at Riksrevisjonsutvalget hadde sendt forespørsel til Riksrevisjonen om å foreta en egenevaluering basert på de seks utvalgte SAI-ene, vurderte Riksrevisjonsutvalget om Riksrevisjonen skulle bes om å svare ut flere indikatorer – særlig når det gjaldt revisjonskvalitet (innenfor område C). Riksrevisjonsutvalget besluttet imidlertid å ikke gjøre dette, etter at det i møte med Riksrevisjonen i slutten av april 2022 ble kjent at Riksrevisjonen selv skulle gjennomføre en såkalt «cold-review» – som er en form for intern kvalitetskontroll. Denne kontrollen er benevnt «Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll», forkortet TEK. Denne formen for uavhengig intern kontroll er ny i Riksrevisjonen,[15] og erstatter det som tidligere ble benevnt som «periodisk kontroll» eller «periodisk inspeksjon».[16]

I møtet med Riksrevisjonen 28. april 2022 fikk Riksrevisjonsutvalget opplyst at TEK var planlagt utført høsten 2022, og at den skulle omfatte 15 tilfeldig utvalgte finansielle revisjoner, fire tilfeldig utvalgte forvaltningsrevisjoner og fire tilfeldig utvalgte etterlevelsesrevisjoner. Riksrevisjonen hadde selv planlagt en ekstern evaluering av både prosedyren for TEK og av den gjennomførte kvalitetskontrollen. Riksrevisjonsutvalget ga i møtet med Riksrevisjonen uttrykk for at det ville være svært nyttig for utvalgets arbeid med en slik kontroll, særlig dersom det ble gjennomført en ekstern evaluering. Riksrevisjonen inngikk en avtale med Den norske Revisorforening og Norges Kommunerevisorforbund (NKRF) som gjennomførte den eksterne evalueringen. Riksrevisjonsutvalget mottok den samlede «TEK-rapporten» den 8. desember 2022. Rapporten og relevante funn i denne vil bli omtalt fortløpende, i tilknytning til aktuelle SAI-er.

---

15 Prosedyren er utviklet og vedtatt i 2021, men det har ikke vært foretatt kvalitetskontroller basert på denne prosedyren før høsten 2022.

16 Riksrevisjonen bruker noen ganger uttrykket «periodisk inspeksjon» og andre ganger «periodisk kontroll» om denne uavhengige kontrollen av revisjoner som gjennomføres av andre i Riksrevisjonen etter at revisjonen er ferdig.

7. Oppfølging av «Rapport 2022» og ytterligere informasjonsinnhenting

Riksrevisjonsutvalget mottok den 25. oktober 2022 «Rapport fra Riksrevisjonens egenevaluering basert på utvalgte SAI PMF-indikatorer i 2022». Denne rapporten, som vi henviser til som «Rapport 2022» i foreliggende evaluering, er en begrenset egenevaluering ved bruk av SAI PMF og dekker seks utvalgte SAI-er slik det er redegjort for over.

Planen var at Riksrevisjonsutvalgets undergruppe skulle følge opp mottatt informasjon i «Rapport 2022» på egnet måte. Utvalgte deler av dokumentasjonen skulle gjennomgås. Det var lagt vekt på viktigheten av å sjekke at planer og rutiner ikke bare eksisterer på papiret, men også ble aktivt brukt. «Systemer» som Riksrevisjonen hadde på de utvalgte områdene kunne testes, for å foreta en vurdering av systemenes hensiktsmessighet og funksjonalitet. Informasjon fra fungerende systemer kunne så bli brukt, også av andre undergrupper i Riksrevisjonsutvalget, for eksempel til å få ut statistikk og å gjøre beregninger og analyser. Forhåpningen var at denne samlede informasjonen kunne gi et godt grunnlag for at Riksrevisjonsutvalget kunne uttale seg om Riksrevisjonens strategi, faglig integritet og kompetanse, ressursplanlegging, effektivitet og åpenhet.

«Rapport 2022» viste imidlertid at Riksrevisjonen på sentrale områder manglet systemer som gjorde det mulig å følge ovennevnte plan for oppfølging. Det betyr at Riksrevisjonsutvalget på grunnleggende områder ikke har hatt mulighet til å vurdere hensiktsmessighet og funksjonalitet.

Videre framstår «Rapport 2022» som et produkt uten nødvendig henvisning til underliggende dokumentasjon, og på mange måter som mindre gjennomarbeidet enn «SAI PMF 2017». Det er ingen referanser eller lenker til relevante dokumenter eller referanser til intervjuer. Riksrevisjonsutvalget ønsket derfor innblikk i sentrale dokumenter som dannet grunnlag for «Rapport 2022».

Med dette som utgangspunkt gjøres det et skille mellom informasjonsinnhenting knyttet til dokumenter det var vist til i «Rapport 2022», og informasjonsinnhenting knyttet til områder der underutvalget fikk informasjon om at systemer ikke var på plass.

7.1 Informasjonsforespørsel 1 – knyttet til «Rapport 2022»

Her ble prosessen, på en rekke områder, lagt opp med to trinn:

1. Der det var usikkert om det forelå tilstrekkelig dokumentasjon, og på vesentlige områder hvor det faktisk ikke forelå dokumentasjon, ble Riksrevisjonen bedt om å framskaffe denne. Riksrevisjonen mottok, i brev av 30. november 2022 fra Riksrevisjonsutvalget, forespørsel om å stille til rådighet en rekke dokumenter som «Rapport 2022» bygger på og henviser til. Riksrevisjonen ble bedt om omgående å gjøre disse dokumentene tilgjengelige.
2. Etter å ha gjennomgått og analysert dokumentasjonen, måtte man vurdere om systemene virker «hensiktsmessige» på de utvalgte områdene. Det måtte da også tas stilling til hvordan Riksrevisjonsutvalget skulle kunne få kunnskap om at systemene var innført, og at systemene fungerte og at etablerte retningslinjer faktisk ble fulgt i praksis. Det ble antatt at det i den forbindelse kunne være nødvendig å følge opp med å be Riksrevisjonen om å svare skriftlig på spørsmål og om å utarbeide ytterligere dokumentasjon og analyser. Det ble vurdert at det kunne være behov for å foreta intervjuer av ansatte på ulike nivåer, og av ledelsen og eventuelt også av Riksrevisor og kollegiet.

Riksrevisjonen leverte 16. desember 2022 de dokumentene som «Rapport 2022» bygger på og som det henvises til i foreliggende rapport. Disse var spesifisert i vedlegg 1 i informasjonsforespørselen fra Riksrevisjonsutvalget i brev til Riksrevisjonen av 30. november 2022. Denne dokumentasjonen omfatter til sammen 81 vedlegg. I foreliggende rapport vil disse vedleggene bli benyttet som grunnlag for vurderingene som gjøres. Referansen til vedlegg mottatt av Riksrevisjonen vil bli angitt i parentes og benevnt som (Vedlegg xx). Nummereringen i foreliggende rapport følger av Riksrevisjonens nummerering av vedleggene i deres oversendelse av dokumentene, jf. oversikt i Vedlegg 2 i foreliggende rapport.

7.2 Informasjonsforespørsel 2 – knyttet til øvrige områder

På områder der EG fikk kunnskap om at systemer ikke var på plass ut fra den informasjonen som ble gitt i «Rapport 2022», var det behov for å be Riksrevisjonen om å foreta informasjonsinnhenting og gjøre analyser. Dette gjaldt dokumentasjon og analyser som er nødvendig for å belyse de tre verdiene «faglig integritet og kompetanse», «effektivitet» og «åpenhet». Det ble, etter innspill fra Riksrevisjonsutvalget, dessuten bedt om omfattende informasjon knyttet til spørsmålet om kostnadseffektivitet. Dette innspillet ble i sin helhet tatt med i den samlede forespørselen som Riksrevisjonen fikk i brev av 30. november 2022 fra Riksrevisjonsutvalget. Denne forespørselen omfattet i tillegg framskaffelsen av dokumenter som ikke inngikk i den dokumentasjonen som «Rapport 2022» bygde på, i tillegg til forespørsel om å gjøre enkelte analyser. For framskaffelse av denne informasjonen, som ville være mer tidkrevende, ble Riksrevisjonen bedt om å foreslå en tidsplan.

Den 1. februar 2023 mottok Riksrevisjonsutvalget svar på spørsmålene om kompetanse, rekruttering, effektivitet og åpenhet som var stilt i vedlegg 2 til brev av 30. november 2022 i form av notatet «Svar på spørsmål fra Lovutvalget». Den 13. februar 2023 mottok Riksrevisjonsutvalget informasjon og analyser som bakgrunnsinformasjon knyttet til Riksrevisjonens effektivitet i notatet «Redegjørelse om årsregnskapet for 2021 og beregning av kostnader for publiserte revisjonsrapporter i 2021».

Det er i tillegg mottatt informasjon fra Riksrevisjonen i form av ytterligere brev og notater som også benyttes i evalueringsgruppens gjennomgang.

8. Kvalitetssikring av rapporten

I henhold til opplegget for evalueringen skulle Riksrevisjonen få mulighet til å påpeke faktiske feil og angi områder hvor de mente at det var nødvendig å tegne et bredere bilde for å få fram viktige nyanser. I denne forbindelse ble et utkast til en rapport oversendt Riksrevisjonen 4. mai 2023. Det ble deretter avholdt møter mellom Riksrevisjonen og EG den 11. mai 2023 i Stortinget og den 23. mai 2023 hos Riksrevisjonen. Omfattende skriftlig tilbakemelding fra Riksrevisjonen, i dokumentet «Merknader til evalueringsgruppens utkast til rapport om Riksrevisjonen som organisasjon» med 178 vedlegg, ble mottatt 24. mai 2023. I tillegg sendte Riksrevisjonen kommentarer til teksten, skrevet inn i rapportutkast. De aller fleste av disse kommentarene henviser til hoveddokumentet i Riksrevisjonens tilbakemelding, «Merknader til evalueringsgruppens utkast til rapport om Riksrevisjonen som organisasjon». Dette dokumentet vil bli referert til som «Merknader 2023» i det videre.

Det ble påpekt faktiske feil som enten skyldtes feiltolkning av materiale eller mangler ved mottatt dokumentasjon. I tillegg til faktiske feil, fikk Riksrevisjonen anledning til å supplere med informasjon som kunne utfylle bildet som framgår av SAI PMF-metodikken.

Riksrevisjonen presenterte også, i løpet av våren 2023, tiltak som er iverksatt i organisasjonen på bakgrunn av svakheter som er avdekket i foreliggende og andre evalueringer. Som nevnt gjelder imidlertid foreliggende evaluering Riksrevisjonen som organisasjon ultimo 2022 da «Rapport 2022» ble ferdigstilt.

EG har lagt vekt på å rette faktiske feil og å ta hensyn til relevant og utfyllende dokumentasjon som ble mottatt i forbindelse med «Merknader 2023». For å luke ut eventuelle ytterligere misforståelser og faktiske feil, ble endeling utgave av rapporten gjennomgått sammen med Riksrevisjonen i møte den 12. oktober 2023. EG er fullt ut ansvarlig for rapporten.

DEL 2 «RAPPORT 2022» OG EVALUERINGSGRUPPENS VURDERINGER

9. Bakgrunn

I det følgende vil det bli redegjort for de vurderingene EG har gjort med utgangspunkt i Riksrevisjonens egenevaluering i «Rapport 2022». I tillegg kommer den omfattende informasjonen Riksrevisjonsutvalget har mottatt etter at «Rapport 2022» ble overlevert.

Det redegjøres også for hvilken vurdering Riksrevisjonen har av hvordan den oppfyller hver av de seks indikatorene som Riksrevisjonsutvalget valgte ut for å belyse de tre verdiene, «faglig integritet og kompetanse», «effektivitet» og «åpenhet». Av oversendelsesbrevet til «Rapport 2022» framgår det at Riksrevisjonen har beregnet poenggivningen med «et like strengt utgangspunkt som i 2017», altså egenevalueringen «SAI PMF 2017». Riksrevisjonen skriver videre at det i tillegg er valgt å kommentere «positiv utvikling», «negativ utvikling» og «ingen vesentlig utvikling på områder med negativ vurdering i 2017» for å kunne gi et mer utfyllende og nyansert bilde av vurderingene.

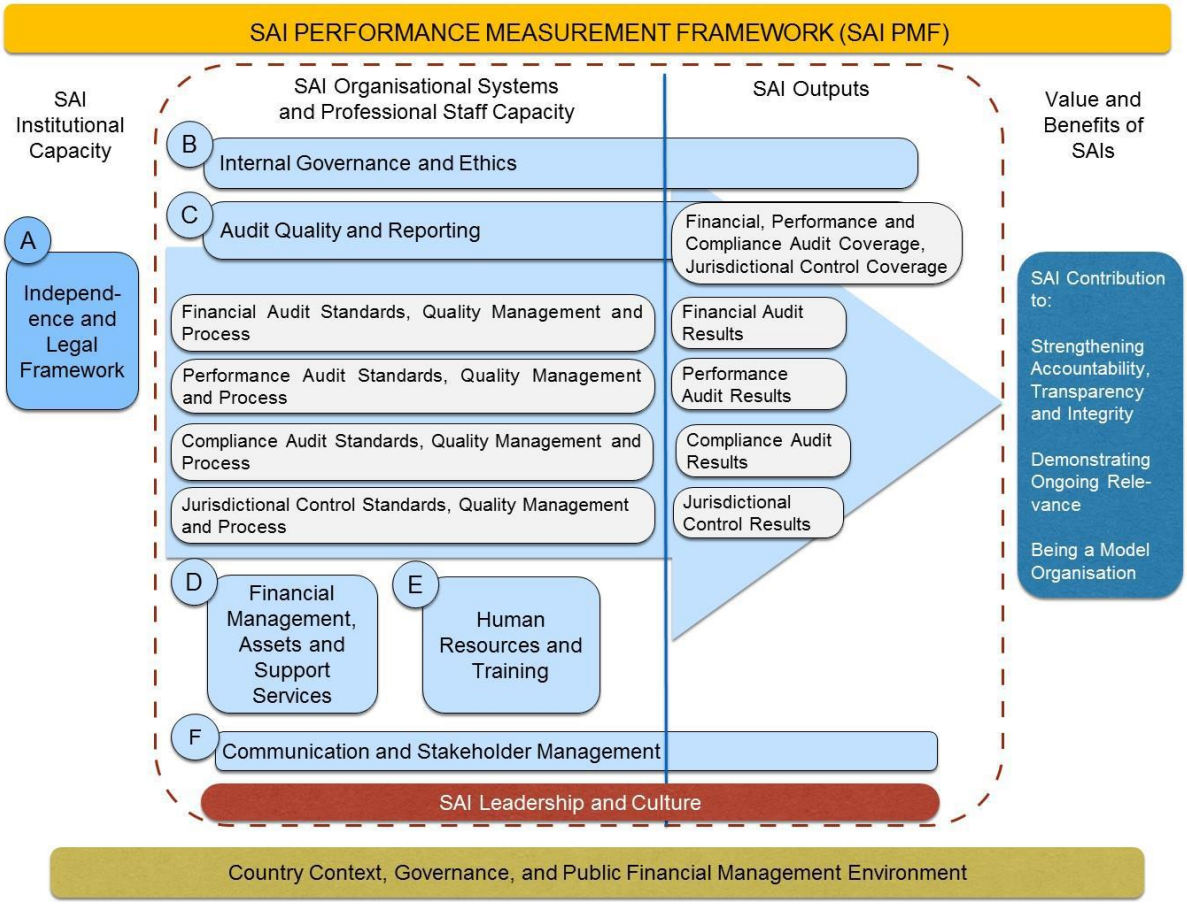
«Rapport 2022» redegjør i liten grad for gjeldende INTOSAI-regelverk og retningslinjer på de gitte områdene. Riksrevisjonen understreker imidlertid i offisielle dokumenter, for eksempel i Dokument 2, som sendes til Stortinget, at standardene fra INTOSAI følges. Eksempelvis skrives det følgende i Dokument 2 (2022–2023) Årsrapport 2022, side 6:

«Faktaboks 1 Rammene for vår revisjon: Lov og instruks om Riksrevisjonen definerer de overordnede rammene for arbeidet vårt. Vi bruker International Organization of Supreme Audit Institutions' (INTOSAI) internasjonale rammeverk og standarder for offentlig revisjon. Disse inneholder grunnleggende prinsipper og kvalitetskrav for riksrevisjoner. Innenfor dette rammeverket jobber vi uavhengig av Stortinget og statsforvaltningen».

De seks indikatorene som er omfattet av «Rapport 2022» er hentet fra prestasjonsvurderingsrammeverket SAI PMF utviklet av den internasjonale organisasjonen for riksrevisjoner «International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI).[17] Følgende figurer fra INTOSAI 2021 er nyttige illustrasjoner på hvilke standarder som regulerer utførelsen av revisjons- og kontrollaktiviteter i en riksrevisjons virksomhet og av selve riksrevisjonsorganisasjonen.

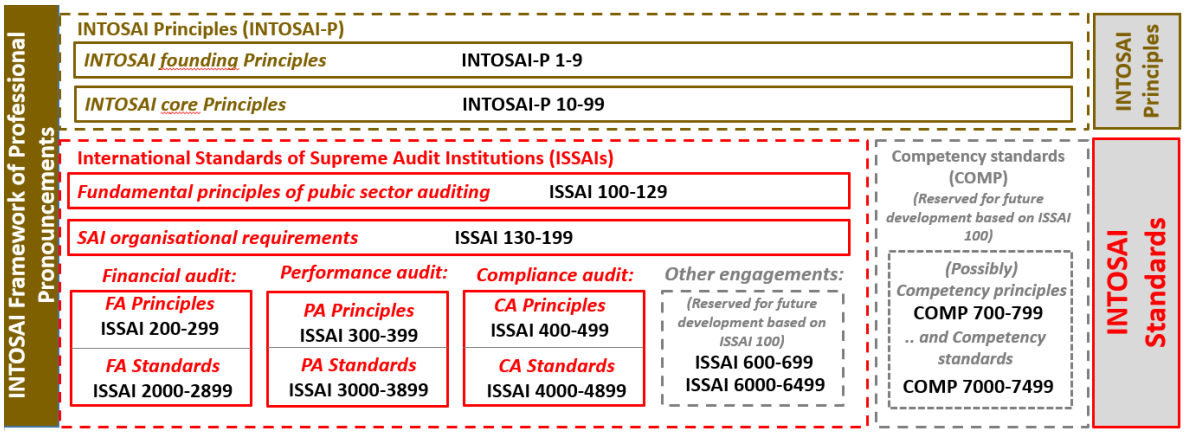
[17] Verktøyet ble vedtatt på INTOSAI sitt møte i Abu Dhabi, De Forente Arabiske Emirater i desember 2016.

Figur 9.1 *Structure of the SAI Performance Measurement Framework* (kilde: INTOSAI 2021, side 11).



Diagrammet under illustrerer INTOSAI Framework and Professional Pronouncement (IFPP)

Figur 9.2 *Structure of the IFPP including the INTOSAI-P and ISSAIs* (kilde: INTOSAI 2021, side 14).



Rammeverket «The INTOSAI Framework of Professional Pronouncements» (IFPP) består, slik det framgår av figuren, av ulike kategorier av profesjonelle uttalelser. I foreliggende rapport vil det bli henvist til alle disse typene.

I «Rapport 2022» er det ikke mange henvisninger til regelverk i Norge, og noen av referansene er foreldet og/eller refererer til standarder som er vesentlig endret. Det vil derfor bli redegjort i noe detalj for hvilke norske regelverk EG oppfatter som sentrale under hver av de seks indikatorene i SAI PMF.

10. Område B: «Intern styring og etikk»

Riksrevisjonen egenevaluering innenfor området «intern styring og etikk» omfatter to av i alt fem indikatorer som dekker området; indikatorene SAI-3 «Strategisk planleggingsløp» og SAI-4 «Organisatorisk kontrollmiljø». En strategisk plan er sentral for å stake ut en kurs for organisasjonen, og indikatoren «Strategisk planleggingsløp» i SAI PMF er dermed grunnlaget for de andre indikatorene som mer direkte kan knyttes til de tre verdiene som evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon bygger på, altså «faglig integritet og kompetanse», «effektivitet» og «åpenhet».

De planene som skal sikre måloppnåelse, og de mekanismene som brukes til oppfølging, vil ofte være utledet av virksomhetens strategi. På denne bakgrunn ble Riksrevisjonen bedt om å gjøre rede for hvordan fundamentale strategi- og planleggingsprosesser er innrettet, ved å svare ut hvordan organisasjonen oppfyller kriteriene som er satt opp under SAI-3.

På strategiområdet er prinsippene i INTOSAI-P 12 og INTOSAI-P 20 sentrale. INTOSAI-P 12 «The Value an Benefits of Supreme Audit institutions – making a difference to the lives of citizens»[18] konkretiserer verdien og fordelene av å ha en riksrevisjon som gjennom å styrke ansvarliggjøringsmekanismene i samfunnet, å vise sin relevans for befolkningen og parlamentet og å fungere som en foregangsorganisasjon utgjør en forskjell for befolkningen i landet.

Strategisk planlegging bør ta hensyn til forventninger og behov fra samfunnet og risiko for svikt i sentrale samfunnsoppgaver. Målsettingene i den strategiske planen bør operasjonaliseres i en virksomhetsplan (INTOSAI-P 20 og «IDI Strategic Planning Handbook for Supreme Audit Institutions»).[19]

10.1 Indikator SAI-3 «Strategisk planleggingsløp»

En strategisk plan er viktig for å sette rett kurs for organisasjonen, og offentliggjøring av denne planen kommuniserer planens intensjoner til interne og eksterne interessenter (INTOSAI-P 20[20], prinsipp 2).

Det er viktig for enhver organisasjon å ha god virksomhetsstyring. Virksomhetsstyring omfatter blant annet planlegging på lang og kort sikt, gjerne referert til som strategisk og års-/driftsplanlegging. Svikt i virksomhetsstyringen for en revisjonsvirksomhet vil på sikt ha negative konsekvenser for kjerneaktiviteten. INTOSAI krever i tillegg at en SAI skal ha en virksomhetsstyring som kan være et forbilde for andre.

---

[18] Tidligere benevnt ISSAI 12 (2013). I 2019 endret denne prinsippstandarden navn til INTOSAI-P 12, samtidig som det ble gjort mindre redaksjonelle endringer.

[19] «IDI Strategic Planning Handbook for Supreme Audit Institutions» gir utfyllende retningslinjer for utforming av strategi, og råd for sikre at strategiene tas ned i virksomhetsplaner som gir måloppnåelse og sikrer effektivitet.

[20] Tidligere benevnt ISSAI 20 (2013). I 2019 endret denne prinsippstandarden navn til INTOSAI-P 20, samtidig som det ble gjort mindre redaksjonelle endringer.

Grunnleggende styringsprinsipper i norsk offentlig sektor framgår av Økonomireglementet § 4:

«Alle virksomheter skal:

a) fastsette mål og resultatkrav innenfor rammen av disponible ressurser og forutsetninger gitt av overordnet myndighet
b) sikre at fastsatte mål og resultatkrav oppnås, ressursbruken er effektiv og at virksomheten drives i samsvar med gjeldende lover og regler, herunder krav til god forvaltningsskikk, habilitet og etisk adferd
c) sikre tilstrekkelig styringsinformasjon og forsvarlig beslutningsgrunnlag

Departementene skal i tillegg fastsette overordnede mål og styringsparametere for underliggende virksomheter, jf. § 7.
Styring, oppfølging, kontroll og forvaltning må tilpasses virksomhetens egenart samt risiko og vesentlighet».

De grunnleggende styringsprinsippene som her er beskrevet, samsvarer godt med internasjonal regulering gjennom INTOSAI og slik det blant annet framgår av SAI PMF. Det legges til grunn at Riksrevisjonens virksomhetsstyring bør følge disse styringsprinsippene som kan utledes både av norske krav til styring i offentlig sektor og av INTOSAIs spesifikasjon av god praksis i riksrevisjoner.

Riksrevisjonen har også en strategisk plan og en årsplan. Den strategiske planen er formulert av Riksrevisjonen selv og utledet av Riksrevisjonens samfunnsoppdrag slik det framkommer av lov, instruks og merknader og innspill fra Stortinget. Den nåværende strategien som gjelder perioden 2018-2024 formulerer følgende strategiske hovedmål:

1. Riksrevisjonen skal være samfunnets fremste leverandør av aktuell og relevant offentlig revisjon.
2. Riksrevisjonen skal gjennomføre revisjon og kontroll av høy kvalitet.
3. Riksrevisjonen skal være en effektiv organisasjon.

Poengene for de fire dimensjonene innenfor SAI-3 i «Rapport 2022» framkommer i tabell 10.1.

Tabell 10.1 *SAI-3 «Strategisk planleggingsløp» (poeng fra «SAI PMF 2017» er gjengitt i parentes)*

(i) Den strategiske planens innhold	(ii) Årsplanens innhold	(iii) Planleggings-prosessen	(iv) Overvåking og resultatrapportering
3 (4)	2 (4)	4 (3)	2 (2)

Totalinntrykket under SAI-3 er stillstand eller faktisk redusert måloppnåelse. Svakheter påpekt i «SAI PMF 2017», synes ikke å være adressert. Svakhetene på dette området (gjelder (i), (ii) og (iv)) er i vesentlig grad knyttet til at Riksrevisjonen ikke har et dekkende omfang av indikatorer som måler om de strategiske målene nås.

10.1.1 Dimensjon (i) Den strategiske planens innhold

Mangelen på indikatorer er altså en svakhet ved den strategiske planen. Uten indikatorer er det vanskelig å beskrive nåværende situasjon og formulere ambisjonsnivå i tilknytning til indikatorene (GAP-analyse). Det er heller ikke mulig å definere milepæler for

framdrift. Strategisk planlegging mister i en slik situasjon mye av sin funksjon. Virksomhetsplanleggingen vil ikke kunne forankres på en skikkelig måte i strategien.

I 2019 vedtok Riksrevisjonen en ny modell for utvelgelse av revisjonstema. Denne modellen ble ikke implementert i organisasjonen. Det kollegiet som tiltrådte i 2022 vedtok imidlertid i februar 2022 å forsterke innsatsen for å gjennomføre strategiens hovedmål om at «Riksrevisjonen skal være samfunnets fremste leverandør av aktuell og relevant offentlig revisjon». I tråd med strategien ble det lagt forsterket vekt på å «ivareta overordnede samfunnshensyn i valg av revisjonsområder». Kollegiet besluttet at utvalget av revisjonsoppgaver skulle innrettes mot seks prioriterte områder, noe som også var i samsvar med den tidligere vedtatte modellen. De områdene som ble prioritert var klimautfordringene, samfunnssikkerhet og beredskap, inkludert ikt-sikkerhet, forbedring av offentlig sektor, inkludert digitalisering, sårbare grupper, forhold som har særlig betydning for samfunnets ressurstilgang og forhold som har særlig betydning for samfunnets ressursbruk, eksempelvis temaer knyttet til pensjonsordning, helsetjenestene, utbygging og vedlikehold av infrastruktur, og bistand. EG har ikke evaluert iverksettingen av kollegiets vedtak. Den beskrevne prioriteringen er imidlertid generell, og at det er i utgangspunktet vanskelig å se hva som med dette er valgt bort. EG kan heller ikke se at det er angitt hvordan det skal følges opp at denne prioriteringen får betydning for valg av revisjonsområder.

Det ble samtidig bestemt at Riksrevisjonen skulle ha et særlig fokus på forbedring av offentlig sektor og klima. Fokuset på klima er også forankret i en særskilt bestemmelse i Riksrevisjonens instruks (paragraf 9f). Fokuset på forbedring av offentlig sektor følger opp strategiens punkt om å «legge tydeligere vekt på forbedringsperspektiv i revisjon av forvaltningen». For å følge opp dette ble det bestemt at det skal gjennomføres en årlig konferanse om «Forbedring av offentlig sektor». (Denne arrangeres første gang i november 2023.)

Ledelsen besluttet videre å forsterke innsatsen på to andre punkter i strategien. Strategipunktet om å «ha gode dialoger med Stortinget og forvaltningen» ble i løpet av 2022 fulgt opp ved at kollegiets leder har innført møter med fagkomiteer i Stortinget, statsråder, ledere i forvaltningen, samt forvaltningen og ulike interessenter på regionalt nivå. Strategipunktet om å «legge mer vekt på veiledning» ble formidlet som en generell retningslinje i revisjonsarbeidet. På det strategiske området har det vært en utvikling når det gjelder risikostyring, nedbemanning for å gi rom for investeringer og gjennomføring av utviklingsprosjekter. Riksrevisjonen har siden 2010 redusert antall ansatte fra 510 til om lag 450. Bakgrunnen for denne reduksjonen var blant annet å muliggjøre nødvendige investeringer i infrastruktur.

Riksrevisjonen har systemer for å henføre kostnader og tidsbruk på revisjoner og prosjekter, men har ikke brukt dette systematisk i styringen med unntak av for store prosjekter. Hvert revisjonsoppdrag og utviklingstiltak har fra 2018 blitt tildelt eget prosjektnummer i regnskapet og medarbeiderne rapporterer tidsbruk mot disse prosjektene i Riksrevisjonens felles plan og rapportsystem. EG vil imidlertid bemerke at Riksrevisjonen mangler et økonomisystem som kopler data på en måte som enkelt gjør det mulig å beregne prosjektkostnader. Etter EGs oppfatning er det å beregne prosjektkostnader sentralt for å kunne vurdere effektivitet, gitt at Riksrevisjonenes tredje strategiske hovedmål er at «Riksrevisjonen skal være en effektiv organisasjon». Et slikt økonomisystem ble også etterlyst i «SAI PMF 2017» (side 121). Ressursbruk er et av forholdene som er omtalt i «Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll» (TEK) høsten 2022. Dette vil bli nærmere belyst under SAI-21 «Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester» nedenfor.

Under Riksrevisjonens strategiske hovedmål 2, «Riksrevisjonen skal gjennomføre revisjon og kontroll av høy kvalitet», er kompetanseutvikling et sentralt element. EG kan heller ikke her se at det foreligger dekkende indikatorer for vurdering av måloppnåelse, og foreslåtte tiltak synes ikke å lede til økt måloppnåelse. Dette vil bli nærmere belyst under SAI-22 «Personalforvaltning» og SAI-23 «Faglig utvikling og opplæring» nedenfor.

10.1.2 Dimensjon (ii) Årsplanens innhold

Når det gjelder kravene i dimensjon (ii) «Årsplanens innhold», så er et av kriteriene at riksrevisjoner skal ha tiltaksplaner for forbedringer av revisjonsaktivitetene. Slike tiltak, og gjennomføringen av disse i Riksrevisjonen, vil bli utførlig omtalt under gjennomgangen av SAI-4 «Organisatorisk kontrollmiljø», SAI-21 «Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester», SAI-22 «Personalforvaltning» og SAI-23 «Faglig utvikling og opplæring» nedenfor.

Også ved fravær av indikatorer i strategisk plan vil det kunne være en sammenheng mellom denne og årsplaner (virksomhetsplaner). Denne koblingen vil imidlertid være løsere enn det som forutsettes for en systematisk oppfølging av organisasjonens strategi. EG vil nevne at Riksrevisjonens hovedmål 1. «Riksrevisjonen skal være samfunnets fremste leverandør av aktuell og relevant offentlig revisjon» har gitt opphav til utviklingsprosjekter. Et viktig eksempel her er arbeidet med å forbedre utvelgelse av tema for etterlevelses- og forvaltningsrevisjoner (FOR-prosessen). FOR står for «Felles overordnet risikovurdering» og er toppledelsens prosess for valg av nye revisjonstema. Av «Merknader 2023» framgår det også at i risikovurderinger for den finansielle revisjonen «ble det utformet et porteføljestyringssystem til bruk fra 2018» (kapittel 1.3). Riksrevisjonen opplyser at formålet med dette systemet blant annet er å «tilstrebe mer ensartet vurdering av vesentlighet og risiko på tvers av seksjoner og avdelinger, identifisere hvilke virksomheter som bør være gjenstand for overvåking på de forskjellige styringsnivåer» og å ha et «felles utgangspunkt for diskusjon om ressursdisponering». EG har ikke evaluert iverksettingen og effektene av utviklingsprosjektene. Det er ikke klart hvordan denne prosessen følger opp kollegiets overordnede prioriteringer når det gjelder valg av revisjonsområder. Denne typen forbedringsarbeid kan imidlertid være viktig for måloppnåelse, fordi siktemålet jo er at Riksrevisjonen skal «gjøre de riktige tingene».

«Rapport 2022» påpeker imidlertid at flere av kravene til årsplanens innhold ikke er på plass: «Vi mangler også referanser for aktuelle resultater (ref. pkt. (ii) g). Videre er det ikke tilstrekkelig forbindelse mellom årsplan og budsjett som synliggjør at det er tatt tilstrekkelig hensyn til ressursene som trengs for å fullføre oppgavene som er definert i planen (ref. pkt. (ii) d)».

Risikostyring bør være en sentral del av virksomhetsstyringen. Dette fordrer at ledelsen gjør vurderinger som sikrer at vesentlige risikoer i virksomheten blir identifisert, og sørger for at det settes inn hensiktsmessige tiltak for å håndtere de identifiserte risikoene. EG er gjort kjent med at Riksrevisjonen i lengre tid har benyttet ulike modeller for risikostyring aktivt i sin planlegging. Ifølge «Merknader 2023» (punkt 1.2–1.5) innførte Riksrevisjonen en ny overordnet styringsmodell for økonomi og virksomhetsstyring i 2020.Modellen innebærer at toppledergruppen i Riksrevisjonen behandler porteføljen av revisjons- og utviklingsoppgaver minst tre ganger i løpet av året. Hensikten har blant annet vært å legge til rette for en dynamisk styring av de oppgavene som blir prioritert.

I ledelsens målstyringsmøter vurderes så vel prioriterte utviklingsaktiviteter som prioriterte revisjonsoppgaver. Når det gjelder utviklingsaktivitetene vurderes risiko på virksomhetsnivå og status for pågående risikoreduserende tiltak, status på porteføljen av sentrale utviklingstiltak – herunder økonomi, ressurser, framdrift og forberedelse av implementeringsprosesser og gevinstrealisering, og nye forslag til utviklingstiltak. Utviklingstiltak vedtas blant annet for å håndtere kritisk eller alvorlig virksomhetsrisiko. For de største tiltakene oppgir imidlertid Riksrevisjonen at styrket strategisk måloppnåelse er en svært viktig begrunnelse for igangsettelse. Vedtatt portefølje av tiltak deles inn i tre prioriteringskategorier hvor økonomiske midler og ansatte med nødvendig kompetanse tilgjengeliggjøres for de tiltakene toppledergruppen oppfatter som de aller viktigste. Risikovurderingene knyttet til revisjonsoppgavene inngår som del av FOR-prosessen, beskrevet over. Her gjøres det risikovurderinger som grunnlag for prioritering av revisjonsoppgavene, det gjøres opp status for gjennomføring av pågående revisjonsoppgaver og nye forslag til revisjonsoppgaver vurderes («Merknader 2023» punkt 1.2–1.5).

10.1.3 Dimensjon (iii) Planleggingsprosessen

«Rapport 2022» gir full skår under dimensjon (iii), «Planleggingsprosessen». I «SAI PMF 2017» ble det påpekt at den organisatoriske planleggingsprosessen for strategisk plan 2014–2018 var evaluert, men at det ikke forelå noe skriftlig dokumentasjon fra denne evalueringen («SAI PMF 2017», side 42). Riksrevisjonen startet høsten 2022 arbeidet med ny strategisk plan. Prosessen er, i henhold til «Rapport 2022», velorganisert, inkluderende og trekker inn tilbakemeldinger fra eksterne kilder (side 7, jf. også «Merknader 2023», side 5 og 6). Strategiprosessen vil pågå fram til våren 2024.

10.1.4 Dimensjon (iv) Overvåking og resultatrapportering

Riksrevisjonen offentliggjør nå sine retningslinjer for revisjonsvirksomheten i tråd med INTOSAI-P 20, prinsipp 3, og har tidligere hatt som praksis å offentliggjøre enkelte eksterne evalueringer. Det legges også stor vekt på tilbakemeldinger fra Stortinget. Vurderinger av Riksrevisjonens måloppnåelse innhentes også fra forvaltningen. Enkelte andre land måler virkningen av de undersøkelser som utføres, for eksempel ved å gi anslag på oppnådde besparelser og effektiviseringsgevinster for statlige ordninger. Etter det vi kjenner til gjelder det i alle fall USA (GAO) og Storbritannia (NAO). INTOSAI-P 20, prinsipp 6, anbefaler at en riksrevisjon bør måle effektivitet og måloppnåelse, og rapportere til offentligheten om dette. EG er innforstått med at slike målinger er metodisk meget utfordrende. En eller annen form for måling av effektivitet og måloppnåelse kunne imidlertid ha positive effekter både internt og eksternt. Anslag over mulige innsparinger kunne også være nyttig informasjon ved utvelgelse av prosjekter.

10.2 Indikator SAI-4: «Organisatorisk kontrollmiljø»

10.2.1 Innledning

«Organisatorisk kontrollmiljø», som er benevnelsen på SAI-4, dekker et bredt spekter av sentrale byggesteiner i en organisasjon. Uttrykket «organisatorisk kontrollmiljø» er et samlebegrep for «internkontrollmiljø» og «internkontrollsystemet», «systemet for

kvalitetskontroll» og «systemet for kvalitetssikring». Indikatoren SAI-4 har, i tråd med dette, fire dimensjoner. Disse benevnes: (i) «Internt kontrollmiljø – etikk, integritet og organisasjonsstruktur», (ii) «System for internkontroll», (iii) «System for kvalitetskontroll» og (iv) «System for kvalitetssikring». Innholdet i disse dimensjonene vil bli forklart under, når de respektive dimensjonene gjennomgås.

Hver av byggesteinene i SAI-4 er omfattende regulert av bestemmelser i INTOSAI-regelverket og i norsk regelverk. Før Riksrevisjonens skår på denne indikatoren diskuteres, gjøres det rede for de ulike regelverkene som vurderingene i foreliggende rapport støtter seg på.

10.2.2 Aktuelt regelverk

10.2.2.1Regelverk dimensjon (i) «Internt kontrollmiljø – etikk, integritet og organisasjonsstruktur»

Etiske retningslinjer i en organisasjon – ofte benevnt «Code of Ethics» – uttrykker de verdier og prinsipper som skal være styrende for dem som arbeider i en organisasjon. I INTOSAI-systemet er det ISSAI 130 «Code of Ethics» fra 2016 som setter opp verdier og prinsipper som skal gjelde for alle som utfører arbeid for en riksrevisjon, enten som ansatte eller som innleid arbeidskraft. ISSAI 130 peker på at det er avgjørende for at en riksrevisjon skal etablere og opprettholde tillit og et godt omdømme, at en «Code of Ethics» utarbeides og etterleves. Det ansees å være en forutsetning for en fungerende riksrevisjon, (ISSAI 130, punkt 1, side 4). ISSAI 130 «Code of Ethics» er ment å danne grunnlaget for utarbeidelse av en riksrevisjons egne etiske retningslinjer. I ISSAI 130 er de grunnleggende etiske verdiene følgende: «integritet», «uavhengighet», «objektivitet», «kompetanse», «profesjonell atferd», «fortrolighet» og «åpenhet» (punkt 4).

Integritet og etikk er også framhevet som viktige prinsipper i INTOSAI-P 20 «Principles of transparency and accountability» (prinsipp 4). Det samme er krav til ledelsesprinsipper og etablering av hensiktsmessige organisasjonsstrukturer (prinsipp 6).

I offentlig sektor i Norge er «Etiske retningslinjer i staten»[21] viktig i denne sammenhengen. Retningslinjene gjelder generelt for hele statstjenesten og ble vesentlig revidert i juni 2017.

Riksrevisjonen har et særlig krav på området som er dekket av SAI-4 (i) (se tabell under), og som i INTOSAI benevner «integritetsområdet». Kravet er at Riksrevisjonen skal fastsette og anvende strenge integritetsstandarder «for ansatte på alle nivåer» ved å vedta et integritetsregelverk basert på en vurdering ved hjelp av IntoSAINT eller et lignende hjelpemiddel.

IntoSAINT-verktøyet er et selvrapporteringssystem utviklet av den nederlandske «Court of Audit»[22] og har «Keep trust safe»[23] som et overhengende mål. Gjeldende verktøy er fra 2017. IntoSAINT skal sikre overensstemmelse med INTOSAI-P 12 «The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions- making a difference to the lives of citizens, og

---

21 Fastsatt av kommunal- og moderniseringsdepartementet.

22 Den nederlandske riksrevisjonen.

23 «Supreme Audit Institutions cannot be effective without the trust of our auditees, parliaments and citizens».

kravene i ISSAI 130 «Code of Ethics», samt IDI-rammeverket om misligheter og korrupsjon.[24] I «SAI PMF 2017» påpekes det da også at IntoSAINT er et «anerkjent INTOSAI-verktøy for egenevaluering av integritetsrisiko og nivået på etisk ledelse» (side 46).

IntoSAINT påpeker at «integritet» ikke er et enkelt begrep å forklare. Begrepet stammer fra latin og har betydningen «urørt/upåvirket» («untouched»). Begrepet knyttes til uttrykk som dyd, og til holdninger og handlingsmønstre som ikke er påvirket av utenforliggende hensyn og press. Slik sett er uttrykket nært forbundet med fravær av misligheter og korrupsjon (i vid betydning). I IntoSAINT-sammenheng rommer begrepet også alminnelig anstendighet. Her er altså innholdet i begrepet «integritet» vidt, og det er nært forbundet med både etikk og kulturen i en organisasjon. Det understrekes at «integritet» omfatter mye mer enn det å følge lover og regler. Lover og fastsatte regler etablerer et minstenivå for det som må ansees som moralens utgangspunkt. Det understrekes at det må legges avgjørende vekt på å forebygge integritetsbrudd i en riksrevisjon.

10.2.2.2 Regelverk dimensjon (ii): «System for intern kontroll»

Dimensjon (ii) i SAI-4 beskriver helt sentrale elementer i en riksrevisjons system for styring av risiko og kontroll. De nærmere fastsatte kriteriene er i all hovedsak hentet fra INTOSAI GOV 9100, «Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector», som igjen baserer seg på det integrerte rammeverket for internkontroll «COSO».[25] COSO er det mest anerkjente internasjonale rammeverket for intern kontroll. Det definerer følgende fem komponenter i et internkontrollsystem, som må sees i sammenheng med hverandre, «kontrollmiljø», «risikovurdering», «kontrollaktiviteter», «informasjon og kommunikasjon» og «overvåkning».

«Reglement for økonomistyring i staten» § 14 og «Bestemmelser om økonomistyring i staten» punkt 2.4. bokstavene a til g, setter krav om at «Alle virksomheter skal etablere systemer og rutiner som har innebygd intern kontroll for å sikre at:

a) beløpsmessige rammer ikke overskrides og at forutsatte inntekter kommer inn
b) måloppnåelse og resultater står i et tilfredsstillende forhold til fastsatte mål og resultatkrav, og at eventuelle vesentlige avvik forebygges, avdekkes og korrigeres i nødvendig utstrekning
c) ressursbruken er effektiv
d) regnskap og informasjon om resultater er pålitelig og nøyaktig
e) virksomhetens verdier, herunder fast eiendom, materiell, utstyr, verdipapirer og andre økonomiske verdier, forvaltes på en forsvarlig måte
f) økonomistyringen er organisert på en forsvarlig måte og utføres i samsvar med gjeldende lover og regler
g) misligheter og økonomisk kriminalitet forebygges og avdekkes»

Det framgår videre i punkt 2.4. i Statens økonomireglement at virksomhetens ledelse skal etablere systemer, rutiner og tiltak med vekt på, blant annet, følgende faktorer:

«a) ledelsens og ansattes kompetanse og holdning til resultatoppfølging og kontroll

[24] IDI-rammeverket er utviklet av INTOSAI Development Initiative (IDI). Siste oppdatering er fra 2017.

[25] Det finnes flere anerkjente rammeverk om risikostyring og intern kontroll. Det som er mest anvendt i Norge er COSO-rammeverkene. COSO er en organisasjon med utspring i USA, som har gitt ut flere rapporter og rammeverk om risikostyring og internkontroll (www.coso.org).

b) identifisering av risikofaktorer som kan medvirke til at virksomhetens mål ikke nås, og korrigerende tiltak som med rimelighet kan redusere sannsynligheten for manglende måloppnåelse
c) sikring av kvaliteten i den interne styringen, herunder forsvarlig arbeidsdeling, og produktivitet i arbeidsprosessene
d) informasjonsrutiner som sikrer at viktig og pålitelig informasjon av betydning for måloppnåelsen kommuniseres på en effektiv måte
e) rutiner for behandling og lagring av vesentlig informasjon som sikrer konfidensialitet, integritet og tilgjengelighet»

Dette regelverket, sammen med mer detaljerte veiledere fra DFØ, bygger også på COSO-rammeverket. Det er derfor godt samsvar mellom formålet med internkontroll slik det framgår av regelverk for økonomistyring i staten, og INTOSAIs beskrivelse av formålet med og kravene til internkontroll. Det legges til grunn at Riksrevisjonens virksomhetsstyring bør følge disse styringsprinsippene for intern kontroll som kan utledes både av norske krav til styring i offentlig sektor og av INTOSAIs spesifikasjon av god praksis i riksrevisjoner.

I september 2016 utga Finansdepartementet R-117 «Internrevisjon i statlige virksomheter». Rundskrivet ble oppdatert i desember 2020. Rundskrivet fra 2016 gjelder for alle statlige forvaltningsorganer, jf. «Reglement for økonomistyring i staten» § 2. Virksomhetens ledelse har ansvaret for at systemer og rutiner i virksomheten er tilpasset risiko og vesentlighet, jf. bestemmelsene punkt 2.2. Bruk av internrevisjon er et mulig tiltak i en slik tilpasning. Det framgår av bestemmelsene at:

«Virksomheten kan bruke internrevisjon som en del av virksomhetens system for styring og kontroll. Virksomheter som har samlede utgifter eller samlede inntekter over 300 mill. kroner, skal vurdere om de bør bruke internrevisjon. Kravet om slik vurdering gjelder ikke for departementene».

Av punkt 4 i rundskrivet framgår det at:

«Kravet om å vurdere bruk av internrevisjon gjelder for alle virksomheter som har samlede utgifter eller samlede inntekter over 300 mill. kroner i henhold til siste publiserte årsrapport. Vurderingen skal gjennomføres innen utgangen av året etter vedkommende regnskapsår. Kravet gjelder for virksomheter som ikke allerede har etablert, eller besluttet å etablere, en internrevisjon».

Det framgår videre at:

«Vurderingen av om virksomheten bør bruke internrevisjon, skal gjøres regelmessig og minst hvert fjerde år. Ved vesentlige endringer i risikobildet eller i virksomheten for øvrig, skal en ny vurdering gjøres. Vurderingen skal dokumenteres».

10.2.2.3 Regelverk dimensjon (iii): «System for kvalitetskontroll»

Kvaliteten på arbeidet som riksrevisjoner utfører, påvirker deres omdømme og troverdighet og er avgjørende for hvordan en riksrevisjon oppfyller sitt mandat. INTOSAI framholder som et overordnet mål at enhver riksrevisjon skal vurdere risikoene for at kvaliteten på dens arbeid ikke blir god, og etablere et system for kvalitetskontroll som håndterer, og ideelt sett, nøytraliserer, disse risikoene. Det er en sammenheng mellom denne typen av kontrollsystemer og den første dimensjonen av SAI-4: «Internt kontrollmiljø». INTOSAI framhever at et kvalitetskontrollsystem må være en integrert del av en riksrevisjons strategi, kultur og andre prosesser og prosedyrer, dersom det skal lykkes en

riksrevisjon å etablere et effektivt og forsvarlig kvalitetskontrollsystem (INTOSAI 2021, punkt SAI-4 (iii), side 65).

I INTOSAI-systemet er det nå ISSAI 140 «Quality control»[26] som etablerer krav til kvalitetssystemer og -kontroll for en riksrevisjon. ISSAI 140 er basert på nøkkelprinsippene i «International Standard on Quality Control, ISQC 1».[27] Denne standarden, som gjelder for private revisjonsfirmaer, er reflektert i Revisorloven.[28]

ISSAI 140 konsentrerer seg om organisatoriske aspekter som må være på plass for å sikre et godt kontroll- og kvalitetssikringsmiljø. Kvalitetskontroll er i INTOSAI-regelverket knyttet til utførelse av kjerneaktivitetene i en riksrevisjon, og omfatter alle tiltak som settes i verk for å sikre høy kvalitet i ethvert fullført revisjonsprodukt. Kvalitetskontrollen, slik den her er forklart, utføres som en integrert del av revisjonsprosessen. Å ha et system for kvalitetskontroll som er tilstrekkelig og hensiktsmessig krever løpende overvåking, og et ønske om kontinuerlig forbedring (ISSAI 140, side 4).

Det understrekes at det er ledelsens ansvar å sørge for at prosedyrer og retningslinjer er på plass for å understøtte en organisasjonskultur som fremmer ansatte som er opptatt av og konstant strever mot å levere kvalitet i alt arbeid som utføres (ISSAI 140, punkt 11). Anbefalingen er at det er lederen av riksrevisjonen som har det overordnede ansvaret for å etablere og videreutvikle et tilstrekkelig og forsvarlig internt kontrollsystem (ibid).

For at en virksomhet skal kunne kontrollere sine aktiviteter er effektiv informasjon og kommunikasjon avgjørende. Det er også nødvendig å overvåke systemet for internkontroll for å sikre at det til enhver tid er hensiktsmessig utformet (INTOSAI GOV 9100).

EG oppfatter at kravet om at det skal etableres et «tilstrekkelig og forsvarlig» kvalitetskontrollsystem, innebærer at det ikke er nok å etablere et system, men at det må påses at dette i praksis fungerer på den tiltenkte måten. Dette vil bli tillagt avgjørende vekt i gjennomgangen av Riksrevisjonens kontrollsystem, og søkelys vil bli satt på svakheter i det etablerte systemet og eventuelle tiltak som er gjennomført, eventuelt ikke er gjennomført, for å følge opp og rette på slike svakheter.

10.2.2.4 Regelverk dimensjon (iv) «System for kvalitetssikring»

I INTOSAI er også kravene til kvalitetssikring etablert i ISSAI 140 «Quality control». Standarden framhever at i tilfeller der det anses hensiktsmessig, bør en riksrevisjon vurdere en ekstern, uavhengig kvalitetskontroll av hele kontrollsystemet.[29] Kontrollen kan utføres av en annen riksrevisjon eller en annen egnet virksomhet. Slike evalueringer kan gi tilstrekkelig kunnskapsgrunnlag for å vurdere kvaliteten på virksomheten, og dermed identifisere behov for videreutvikling i et langsiktig perspektiv.

I vurderingen av systemet for kvalitetskontroll vil det bli lagt avgjørende vekt på signaler om svakheter i det etablerte kontrollsystemet og på eventuelle tiltak som er gjennomført, eventuelt ikke er gjennomført, for å følge opp og rette på slike svakheter.

---

[26] Standarden ble fastsatt i 2010, og utgitt som ISSAI 140 med noen redaksjonelle endringer i 2019.

[27] ISQC 1 (International Standard for Quality Control 1) fastsetter krav til kvalitetskontroll for private selskaper som utfører revisjon og andre attestasjonsoppgaver. Standarden er fastsatt av International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) (2020). Den norske versjonen av standarden er utarbeidet av Revisjonskomiteen i Den norske Revisorforeningen (DnR), og er en oversettelse av standarden utgitt av IAASB.

[28] Lov om revisjon og revisorer; se kapittel 7. ISQC 1 er omtalt i forarbeidene til loven, se for eksempel NOU 2017:15, «Revisorloven – Forslag til ny lov om revisjon og revisorer» side 89.

[29] Den samme anbefalingen følger av INTOSAI-P 20, prinsipp 9.

10.2.3 «Rapport 2022» og evalueringsgruppens vurderinger

Poengene for de fire dimensjonene innenfor SAI-4 i «Rapport 2022» framkommer i tabell 10.2.

Tabell 10.2 *SAI-4: Organisatorisk kontrollmiljø (poeng fra «SAI PMF 2017» er gjengitt i parentes).*

(i) Internt kontrollmiljø – etikk, integritet og organisasjonsstruktur	(ii) System for internkontroll	(iii) System for kvalitetskontroll	iv) System for kvalitetssikring
0 (0)	2 (2)	4 (4)	3 (3)

10.2.3.1 Dimensjon (i) «Internt kontrollmiljø – etikk, integritet og organisasjonsstruktur»

Et godt «internt kontrollmiljø» fordrer tydelige myndighets- og ansvarslinjer og et bevisst og aktivt forhold til etikk- og integritetsspørsmål. Det krever også etablering og videreutvikling av en organisasjonsstruktur som er robust nok til å kunne stå imot ulike trusler mot kvaliteten på det arbeidet som utføres. «Internkontrollmiljøet» er selve grunnlaget for internkontrollen. De to helt sentrale byggesteinene i en organisasjonskultur er etikk og integritet. Sammen vil organisasjonskulturen og organisasjonsstrukturen danne grunnlaget for robustheten i organisasjonen, og dermed være avgjørende for den kvaliteten som kan oppnås på internkontrollen (dimensjon (ii)), og på systemene for kvalitetskontroll (dimensjon (iii)) og kvalitetssikring (dimensjon (iv)).

«SAI PMF 2017» viste at Riksrevisjonen ikke oppfylte fundamentale krav på «etikkområdet» (0 poeng). Det er flere årsaker til at Riksrevisjonen får null poeng på dette området også i «Rapport 2022». «Rapport 2022» bemerker at «Uavhengig av andre elementer vil implementering av et særskilt etikkontrollsystem (kriterium g) være avgjørende for å kunne få skår høyere enn '0' etter denne metodikken». Det er riktig. I tillegg er det flere viktige punkter under denne indikatoren som Riksrevisjonen ikke har fått på plass. I det følgende omtales vurderingen av hvert av de tre underpunktene som er knyttet det SAI-4 (i) «Internt kontrollmiljø»: «etikk», «integritet» og «organisasjonsstruktur».

Etikk

Det er ikke tilfredsstillende at det etiske rammeverket i Riksrevisjonen ikke er oppdatert. Riksrevisjonsutvalget mottok, som del av «Informasjonsforespørsel 1», «Etiske retningslinjer for Riksrevisjonen». Disse ble fastsatt i 2009, og har siden ikke vært oppdatert. Kravet etter INTOSAI er at det etiske regelverket skal gjennomgås minst hvert tiende år.

Manglende gjennomgang av det etiske rammeverket hverken kan eller bør forstås som et rent formalkrav. Manglende gjennomgang av helt sentrale retningslinjer i Riksrevisjonen er, slik EG vurderer det, lite tilfredsstillende. Når overordnede retningslinjer ikke er oppdaterte, er det en risiko for at helheten i systemet ikke ivaretas – i og med at mange av de underliggende dokumentene som Riksrevisjonen har på området springer ut fra det etiske rammeverket og viser til dette.

Riksrevisjonen opplyser i «Merknader 2023» at «Riksrevisjonen legger til grunn at uavhengig av versjon av de etiske retningslinjene, gjelder til enhver tid gjeldende INTOSAIs Code of Ethics og de etiske retningslinjer for statstjenesten for Riksrevisjonen. Disse er derfor henvist til i retningslinjene uten årstall» (side 16).

EG oppfatter at et sentralt poeng med å ha *et etisk rammeverk* for *Riksrevisjonen* er å ikraftsette INTOSAI-regelverket i en norsk kontekst, i tillegg til å sørge for at norske lover og regler overholdes. Betydningen av et etisk rammeverk som er oppdatert, helhetlig og på norsk, bør ikke undervurderes. De ansatte bør ha sikkerhet for en helhetlig overbygning av alle aspekter av etikk i Riksrevisjonen, som de kan orientere seg etter. Dette er anbefalt flere steder i INTOSAIs «Code of Ethics» (se for eksempel punkt 7).[30]

«Rapport 2022» viser til at etikk er et sentralt tema ved introduksjon av nye medarbeidere og i retningslinjer for revisjonsarbeidet. Av «SAI PMF 2017» framgår det at «introduksjonskurset for nyansatte er et tiltak for å informere om de etiske retningslinjene» (side 45). Det vises også til at Riksrevisjonens regelverk danner utgangspunkt for årlige medarbeidersamtaler på etikkområdet.

Det er da en forutsetning at Riksrevisjonen sørger for at regelverket som ligger til grunn for både kurs, faglige retningslinjer og medarbeidersamtaler til enhver tid er oppdatert.

Det er positivt at kurset i etikk ble oppdatert i 2019. «Rapport 2022» viser til at Riksrevisjonens kurs er utarbeidet ved å ta utgangspunkt i DFØ sitt nettkurs i forvaltningsetikk (om håndtering av forvaltningsetiske dilemmaer). Ut fra dokumentasjonen på nettkurset i etikk i Riksrevisjonen (Vedlegg 26) oppfatter EG at dette med fordel kunne vært mer skreddersydd, slik at det i større grad omhandlet de dilemmaene en revisor i Riksrevisjonen kan møte. Riksrevisjonen opplyser i «Merknader 2023» at organisasjonen i tillegg har «et skreddersydd dilemmaspill» (side 17).

Det er ikke dokumentert at Riksrevisjonen, utover dette, har på plass tilstrekkelig med tiltak og oppfølging til å oppfylle (i) kriterium d) etter SAI PMF (2021). Her heter det (tilføyd kursiv):

d) «require all staff to always engage in conduct consistent with the values and principles expressed in the code of ethics, *and […] provide guidance and support to facilitate their understanding.»*

Det kreves altså at alle ansatte skal gis rettledning i utførelsen av sitt arbeid, og at det skal være støtte og klare tiltak og signaler fra ledelsen på viktigheten av å ha etisk bevissthet og et etisk handlingsmønster (ISSAI 130: 12). «SAI PMF 2017» pekte på manglende oppfyllelse av dette viktige kravet: «Riksrevisjonen gir dermed ikke systematisk veiledning og støtte for å gjøre det enklere for ansatte å forstå og å øke bevisstheten om de etiske retningslinjene» (side 46).

Gjeldende etiske retningslinjer for Riksrevisjonen ble vedtatt 15. mai 2009. Dette regelverket er relativt kortfattet, og det tar utgangspunkt i ISSAI 30 og i statlige retningslinjer for etikk, regelverk som nå er vesentlig endret.

INTOSAI vedtok nye retningslinjer ved utgivelsen av ISSAI 30 «Code of Ethics» i 2016; endret til ISSAI 130 i 2019. ISSAI 130 stiller opp verdier og prinsipper som skal gjelde for alle

[30] «To satisfy the diversity of culture, and legal and social systems (such as specific rules applying to SAIs of judicial nature), each SAI is encouraged to develop or adopt a code of ethics and an appropriate ethics control system to implement it. This Code constitutes the foundation for each SAI's code, which should be at least as stringent as the INTOSAI Code.»

som utfører arbeid for en riksrevisjon; enten som ansatte eller som innleid arbeidskraft. Riksrevisjonens etiske retningslinjer har ikke lenger henvisninger til riktige bestemmelser i ISSAI 130. Så langt EG forstår, har ikke Riksrevisjonen foretatt en vurdering av sine etiske prinsipper siden 2009. Dermed er det høyst sannsynlig at det er vesentlige områder i ISSAI 130, nye eller endrede, som ikke er reflektert i Riksrevisjonens etiske retningslinjer.

De sentrale verdiene i ISSAI 130 er «integritet», «uavhengighet» og «objektivitet», «kompetanse», «profesjonell atferd», «fortrolighet» og «åpenhet». Det er ikke nødvendigvis slik at riksrevisjonene må bruke disse betegnelsene på etiske verdier i sin organisasjon, men det er logisk at innholdet i de momentene som er omtalt i ISSAI 130 tas stilling til og settes inn i en norsk kontekst. Det pekes i den forbindelse på at lov om Riksrevisjonen og instruks om Riksrevisjonens virksomhet inneholder mange krav som er knyttet til området etikk. Det samme gjelder ny revisorlov (2020), som kom med omfattende og nye krav for revisjon utført av private revisjonsselskaper som dekker etikkområdet. Særlig aktuelle er nye bestemmelser om organisering av revisjonsvirksomhet og kvalitetssikring (kapittel 7), og nye bestemmelser om uavhengighet og objektivitet (kapittel 8).

Også i andre sentrale lover på området, som arbeidsmiljøloven, har det skjedd vesentlige endringer siden 2009. Av særlig betydning her er endringene i arbeidsmiljøloven med hensyn til varsling. Det ble også foretatt viktige endringer i «Etiske retningslinjer i staten»[31] i 2017, blant annet med utgangspunkt i endringene i arbeidsmiljøloven når det gjelder varsling (punkt 3.4. i retningslinjene). Riksrevisjonene skriver i «Rapport 2022» (side 12) under overskriften «Ingen vesentlig utvikling på områder med negativ vurdering i 2017»:

«Vi har ikke implementert et særskilt etikkontrollsystem for å kartlegge og analysere etiske risikoer, redusere dem, understøtte etisk atferd og håndtere eventuelle brudd på etiske verdier, deriblant vern av dem som rapporterer mistenkte misligheter (ref. pkt. (i) g)».

I «Merknader 2023» (side 17) skriver Riksrevisjonen imidlertid at de siden november 2021 har hatt et tilstrekkelig vern av varslere i tråd med kravene i arbeidsmiljøloven.

Det er også relevant å se til «Etiske retningslinjer i staten» av 2017, som viser til menneskerettsloven, statsansatteloven og straffeloven. Det må generelt legges til grunn at ansatte i offentlig tjeneste har krav og forventninger av en annen art og må finne seg i å være underlagt en strengere norm enn personer i privat virksomhet. Det er gjort endringer i «Etiske retningslinjer i staten» på viktige områder som ytringsfrihet (punkt 3.3.) og det er tilført omtale av eierskap til og handel med verdipapirer (punkt 4.2.). Sistnevnte området er ikke regulert i Riksrevisjonens etiske retningslinjer; hverken punkt 3.1. «Faglig uavhengighet» eller punkt 3.4. «Bierverv mv.» omfatter regulering av eierskap til og handel med verdipapirer.[32]

Ansatte i Riksrevisjonen og i visse tilfeller også innleid personale, har tilgang til sensitiv informasjon, og for de statlige selskapene som er børsnoterte kan Riksrevisjonens ansatte ha tilgang til børssensitiv informasjon. Det ville derfor ha vært logisk at Riksrevisjonen i sine interne retningslinjer oppstilte regler for eierskap til og handel med verdipapirer. Det er avgjørende at ansatte i Riksrevisjonen framstår som uavhengige, og faktisk er uavhengige av den virksomheten de reviderer og at sensitiv informasjon beskyttes. Revisorloven av 2020 § 8-2 setter et forbud mot at en revisor eier eller har avkastningsinteresse i finansielle instrumenter utstedt eller garantert av den reviderte, eller

---

31 Fastsatt av kommunal- og moderniseringsdepartementet.

32 «Etiske retningslinjer for Riksrevisjonen» av 2009 viser her til punkt 4.2 i «Retningslinjer for statstjenestemenn», og dette punktet ble i 2017 utvidet til å inkludere eierskap til og handel med verdipapirer.

aktivt handler med slike instrumenter. Finansielle instrumenter eiet gjennom diversifiserte ordninger for kollektive investeringer er unntatt fra forbudet. Det følger av bestemmelsens annet ledd at forbudet også gjelder revisors nærstående. Det vises også til at ansatte i Finanstilsynet ikke kan ha eierinteresser i selskaper som tilsynet har tilsynsmyndighet over.

I «Merknader 2023» påpeker Riksrevisjonen at habilitet og en rekke andre spørsmål av etisk karakter er del av årlige medarbeidersamtaler (side 16).

I «Merknader 2023» viser Riksrevisjonen til at uavhengighet/habilitet og objektivitet for revisjonsoppdrag/-prosjekter er behandlet i overordnede retningslinjer for revisjons- og kontrolloppgaver. Av Riksrevisjonenes overordnede retningslinjer (2022)[33] framgår det at Riksrevisjonen har maler som brukes i konkrete vurderinger av habilitet ved sammensetning av alle revisjonsoppdrag og retningslinjer for de ulike revisjonstypene (side 19).

Riksrevisjonen viste videre i «Merknader 2023» til at det i retningslinjer for de ulike revisjonstypene framkommer at leder skal «vurdere uavhengighet/habilitet og objektivitet ved sammensetning av alle revisjonsoppdrag/-prosjekter» (side 16).

EG har vurdert de punktene det vises til «Merknader 2023» – i «Faglige retningslinjer for finansiell revisjon og administrativ uttalelse» versjon 2, 2022), og «Faglige retningslinjer for forvaltningsrevisjon».

Retningslinjene er ganske ulike hva angår detaljeringsgrad på etikk. I «Faglige retningslinjer for finansiell revisjon og administrativ uttalelse» står det for eksempel kun: «4.1 Etikk og uavhengighet. Revisor må etterleve etiske krav som er relevante for revisjonen av regnskapet, herunder kravene til uavhengighet».

Veiledningen i retningslinjer på forvaltningsrevisjon er mer spesifikk og omfattende (punkt 5.1). Den synes derfor å kunne fungere både som en påminner, referanse og hjelp til vurderinger av etikk, objektivitet og uavhengighet i de ulike fasene av revisjonen.

EG vurderer slik veiledning i spesifikke retningslinjer for ansatte som jobber med en særskilt revisjonstype som nyttig, gitt at retningslinjene er konkrete og forklarende og nettopp tilpasset den spesifikke revisjonstypen. Her er «Retningslinjer for forvaltningsrevisjon» et godt eksempel.

I «Merknader 2023» skriver Riksrevisjonen at det «Ved hvert nytt kollegium hvert 4. år, blir tilknytning til virksomheter og økonomiske interesser gjennomgått. Kollegiet vurderer i tillegg uavhengighet/habilitet i forkant av hver undersøkelse som kommer til behandling» (side 18). Av dette, og også av mottatt dokumentasjon, er inntrykket at kollegiet har gode rutiner og god oppfølging på habilitetsområdet.

Integritet

Som det er redegjort for over, har IntoSAINT utarbeidet strenge integritetsstandarder for ansatte på alle nivåer, og i «SAI PMF 2017» påpekes det at IntoSAINT er et «anerkjent INTOSAI-verktøy for egenevaluering av integritetsrisiko og nivået på etisk ledelse» (side 46). «Rapport 2022» slår fast at Riksrevisjonen ikke har vurdert sin sårbarhet og evne til å motstå integritetsovertredelser gjennom bruk av hjelpemidler som IntoSAINT eller lignende de fem siste årene, slik kravet i SAI PMF er.

Ifølge den dokumentasjonen Riksrevisjonsutvalget har mottatt, er det 10 år siden Riksrevisjonen foretok en integritetsgjennomgang (Vedlegg 25). Denne ble ledet av Den

[33] Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for Revisjons- og kontrolloppgaver, versjon 2.0, 2022.

europeiske revisjonsretten (ECA) høsten 2012, og resultatene ble publisert i form av en rapport. Denne rapporten vil bli benevnt «IntoSAINT-rapporten av 2012» i det følgende.

I «IntoSAINT-rapporten av 2012» ble det blant annet understreket at organisasjonskulturen og ledelsens holdninger er nøkkelfaktorer for å sikre at en riksrevisjon er en organisatorisk rollemodell (side 5). Det ble vist til at den strategiske planen til Riksrevisjonen ikke reflekterte at «integritet» er en kjerneverdi, og at det ikke var etablert spesifikke målsettinger som berørte etikk og integritetsområdet (side 6, punkt 1.2). Det ble videre konkludert med at Riksrevisjonen ikke i tilstrekkelig grad vurderte omdømmerisiko, og det ble pekt på at beskyttelse og forsterkning av en riksrevisjons omdømme er strategisk viktig. Det ble konkludert med at daværende organisasjonskultur var svak med hensyn til å adressere og rapportere integritetsbrudd (side 5 og 6).

Riksrevisjonen gjennomførte i 2014 et prosjekt «der målet var å foreslå tiltak egnet til å realisere en ønsket kultur og organisasjon for godt lederskap, medarbeiderskap og samhandling i tråd med Riksrevisjonens verdier» (Vedlegg 33, side 12). Det ble imidlertid ikke iverksatt konkrete tiltak som følge av denne rapporten alene, men det ble iverksatt et lederutviklingsprogram som skulle fange opp vesentlige forbedringspunkter (ibid).

Endring av kultur er en langsiktig og møysommelig affære, og det er usikkert om Riksrevisjonen har gjennomført tiltak som er tilstrekkelige på dette området. «Integritet» som verdi er ikke omtalt i «Etiske retningslinjer for Riksrevisjonen», og «IntoSAINT-rapporten av 2012» pekte på at Riksrevisjonen hadde en høy integritetsrisiko i mange av kjerneprosessene.

«Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll» (TEK) ble, slik det er redegjort for foran, gjennomført første gang høsten 2022, som erstatning for tidligere «periodisk inspeksjon». BDO har, etter oppdrag fra Riksrevisjonen, foretatt en evaluering av selve TEK-prosedyren i tilknytning til finansiell revisjon, og en vurdering av kvaliteten på kontrollen med utgangspunkt i en gjennomgang av utførte kontroller av 15 finansielle revisjonsoppdrag (BDO rapporten, side 3). NKRF har foretatt en evaluering av TEK-prosedyren i tilknytning til forvaltningsrevisjon og etterlevelsesrevisjon, og en vurdering av kvaliteten på kontrollen med utgangspunkt i en gjennomgang av utførte kontroller av fire forvaltningsrevisjoner og fire etterlevelsesrevisjoner.

NKRF framhever at det har vært mye støy i organisasjonen utover det som kan forklares med at det gjennomføres kontroll av eget arbeid (NKRF-rapport side 1 og 12). NKRF mener noe av årsaken er faglig uenighet, først og fremst i forvaltningsrevisjonsavdelingene. De skriver: «Videre ser det ut til at dialogen tidvis i liten grad har vært kjennetegnet av Riksrevisjonens verdier lagånd og respekt, noe som åpenbart er uheldig» (side 1). NKRF anbefaler at det gjennomføres tiltak for å bedre kulturen slik at verdiene til Riksrevisjonen, som lagånd og respekt, blir styrket (side 12). BDO bemerker i sin rapport at kvalitetskontrollen har avdekket til dels faglig uenighet knyttet til kontrollteamets vurderinger, og at slik uenighet fortsatt er til stede etter at konklusjoner er trukket (side 9).

«IntoSAINT-rapporten av 2012» dokumenterte at det var fare for integritetsbrudd i støttefunksjonene, og her ble særlig innkjøpsområdet og informasjonssikkerhetsområdet trukket fram. Det ble angitt at risikoen for brudd på integritet var høyere her enn i utøvelse av kjernevirksomheten, fordi områdene er komplekse og utfordrende også i forhold til ledelse (punkt 1.1). Rapporten peker videre på at Riksrevisjonen har en fragmentert og uklar regulering av integritetsområdet: bestemmelser er spredt og mye framgår kun implisitt. Informasjonssikkerhet og innkjøpsområdet vil bli omtalt senere i foreliggende rapport, under gjennomgangen av SAI-21 «Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester».

«IntoSAINT-rapporten av 2012» påpekte nytten av å opprette et varslingsinstitutt, og understreket betydningen av å etablere trening i det å sikre og styrke integritet i arbeidsutøvelsen til de ansatte, for eksempel ved å gjennomføre dilemmatrening. Det var også anbefalt at prosedyrene for håndtering av sensitiv informasjon ble forbedret (side 8 og 9).

Av «SAI PMF 2017» framgår det at «IntoSAINT-rapporten av 2012» la grunnlaget for en rekke anbefalte tiltak «som skulle løse og ta ned identifiserte funn og anbefalinger i etterkant av IntoSAINT-egenevalueringen av 2012» («SAI PMF 2017», side 52). De anbefalte tiltakene[34] ble vedtatt av toppledergruppen i juni 2013. Det følger av «SAI PMF 2017» at «Det er ikke gjennomført ytterligere integritetsrisikovurderinger av Riksrevisjonen etter IntoSAINT, og det er ikke etablert en policy som sier hvor ofte slike vurderinger bør gjøres» (side 53). Det oppsummeres med at i etterkant har «ikke tiltakene blitt prioritert eller blitt nedfelt i en integritetspolicy», og at Riksrevisjonen på dette grunnlaget ikke oppfylte kravene i SAI-4 kriteriene (i), (k) og (l). Det følger av «Handlingsplanen for oppfølging av SAI PMF-rapporten» av 22. januar 2018 og «Statusrapport per 15.11.2018» om oppfølging av handlingsplanen, at det «bør vurderes om funnene i IntoSAINT-rapporten fra 2012 er/blir ivaretatt» (Vedlegg 4, side 3).

I «Rapport 2022» heter det under punktet SAI-4 «Organisatorisk kontrollmiljø» at Riksrevisjonen har «ingen vesentlig utvikling på områder med negativ vurdering i 2017» (side 12). Det følger videre at Riksrevisjonen ikke har vedtatt et integritetsregelverk basert på en vurdering ved hjelp av IntoSAINT eller et lignende hjelpemiddel (ref. pkt. (i) l)». Det kommer fram at det fremdeles ikke er gjennomført anbefalte tiltak av betydning på dette konkrete området siden «IntoSAINT-rapporten av 2012» («Rapport 2022», side 14). Unntaket er at Riksrevisjonen har utarbeidet og praktiserer bestemmelser om mobilitet (jobbrotasjon) i tråd med ISSAI 140.[35] Riksrevisjonsutvalget har etterspurt ytterligere dokumentasjon på dette området, og den mottatte dokumentasjonen vil bli omtalt under gjennomgangen av SAI-21 under.

Organisasjonsstruktur

I «SAI PMF 2017» ble det fastslått at «Riksrevisjonen har en godkjent og anvendt organisasjonsstruktur som sørger for ansvarsfordeling for alt arbeid» (side 46). Det ble dokumentert at det innenfor denne organisasjonsstrukturen er definert stillingsbeskrivelser som tar for seg de viktigste ansvarssoppgavene i hele organisasjonen. Disse regulerer sektoransvar, oppdragsansvar, prosjektansvar og linjeledelse.

«Rapport 2022» beskriver på en lignende måte en tilfredsstillende tilstand på dette området, og det foreligger ingen informasjon som skulle tilsi at så ikke er tilfelle. Enkelte av de vurderingene EG gjør på ulike områder, berører likevel organisasjonsstrukturen i Riksrevisjonen.

Med de klare manglene som ble påpekt i «SAI PMF 2017» innenfor denne sentrale dimensjonen av SAI-4, var det i «Handlingsplanen for oppfølging av SAI PMF-rapporten» av 22. januar 2018 (Vedlegg 3, punkt 2) planlagt viktige endringer. Av «Statusrapport per

---

[34] Disse omfattet blant annet: etablere en systematisk vurdering av integritetsrisiko, vurdere å innføre en rotasjonsordning ikke bare for revisjonsavdelingene, men også for administrasjonsavdelingen, få på plass kontinuerlige habilitetsvurderinger og gjennomføre dilemmatrening for integritetsutfordringer («SAI PMF 2017», side 52).

[35] Ansatte kan ikke revidere samme virksomhet i mer enn sju sammenhengende år.

15.11.2018» om oppfølging av handlingsplanen (Vedlegg 4) framgår det likevel at lite ble gjort.

De seks SAI-ene som Riksrevisjonsutvalget valgte ut til egenevalueringen, er viktige for utførelse av kjerneaktivitetene til Riksrevisjonen – altså for utførelse av revisjon, kontroll og veiledning. Område B «Intern styring og etikk», og de to indikatorene som dekker «strategi» og «organisatorisk kontrollmiljø», er avgjørende for utførelse av revisjons-, kontroll- og veiledningsaktivitetene i Riksrevisjonen. I «SAI PMF 2017» understrekes nettopp dette, når det heter: «Kompetansebaserte styringssystemer er et grunnleggende etisk krav. Svakhetene knyttet til bevissthet rundt etikk kan sees i sammenheng med svakhetene SAI PMF-gjennomgangen har avdekket i etterlevelse av revisjonsstandardene» (side 8).

I det videre vil resultatet av Riksrevisjonen egenkontroll, «Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll» (TEK) av utvalgte regnskaps-, forvaltnings og etterlevelsesrevisjoner høsten 2022, bli presentert og kommentert. Også TEK-rapporten viser til en mulig forbindelse mellom kvaliteten på etikk-, integritets- og organisasjonsstruktur-området og kvaliteten på kjerneaktivitetene til Riksrevisjonen. Eksempelvis er et hovedfunn i kontrollen av etterlevelsesrevisjoner at ledelsen ikke har dokumentert at medlemmene i revisjonsteamet er uavhengige og etterlever Riksrevisjonens etiske retningslinjer. Dette påpeker Riksrevisjonen, og viser til at dette, i tillegg til å være et brudd på integritetsstandardene fra INTOSAI, også er et brudd på de faglige retningslinjene for etterlevelsesrevisjon i Riksrevisjonene (TEK, side 10). De to eksterne evalueringene som NKRF og BDO har gjort av TEK høsten 2022 (og som ble referert til innledningsvis under punktet om integritet), vitner om at det er behov for å arbeide mer med å styrke kulturen, slik at faglige uenigheter tas ned på en måte som fremmer læring og et åpent ytringsklima i Riksrevisjonen.

De «Etiske retningslinjene for Riksrevisjonen» av 2009 (Vedlegg 24) viser til Riksrevisjonens verdier. Riksrevisjonsutvalget etterspurte også dette dokumentet som en del av «Informasjonsforespørsel 1». Dokumentet om Riksrevisjonens verdier (Vedlegg 28), som ble oppdatert i 2022, synes imidlertid noe ufullstendig og viser ikke til de etiske retningslinjene. Riksrevisjonen oppfyller heller ikke det formelle kravet om at sårbarhet og evne til å håndtere etiske risikoer skal vurderes hvert femte år.

I «Rapport 2022» viser Riksrevisjonen til at oppdateringer av sentrale dokumenter innenfor dette området ble utsatt, i påvente av endringen av ISSAI 30 til ISSAI 130 i 2019. Det skjedde imidlertid oppdatering av ISSAI 30 i 2017, og endringer i norske lover og retningslinjer bør uansett fanges opp og føre til endringer i de etiske retningslinjene i Riksrevisjonen. Dette indikerer etter EGs oppfatning at det ikke er systemer og rutiner på plass i Riksrevisjonen for å fange opp viktige endringer i regelverk som er helt sentrale for virksomheten. Det logiske ville være at Riksrevisjonens øverste ledelse er involvert i utformingen av et robust og oppdatert etikkontrollsystem.

Det vil være viktig å gjøre de etiske retningslinjene offentlig tilgjengelige (jf. ISSAI 130). De kravene som følger av standardene, tilsier også at Riksrevisjonen bør opprette rutiner og kontroller som sikrer at innleid arbeidskraft overholder regelverket.

Det er ti år siden Riksrevisjonen foretok en integritetsgjennomgang, og det er nå behov for en ny slik undersøkelse – fortrinnsvis da ved bruk av IntoSAINT-verktøyet. Som et minimum kan det forventes at forslagene til tiltak i «IntoSAINT-rapporten», som kom til uttrykk i oppfølgingsplanen av 2018, følges opp, iverksettes og kontrolleres. Det vises til senere omtale av farer og faktiske påviste brudd på integritetsstandardene. Det vises også til utfordringer i utformingen av visse deler av organisasjonsstrukturene og i utførelsen av

revisjons- og kontrolloppgavene til Riksrevisjonen. Sentrale deler vil bli dekket under gjennomgangen under, av kriteriet (iii) «System for kvalitetskontroll» og (iv) «System for kvalitetssikring».

Oppsummert har gjennomgangen vist at Riksrevisjonen har mange viktige brikker på plass innenfor området «Internt kontrollmiljø – etikk, integritet og organisasjonsstruktur». Det foreligger imidlertid ikke en tilfredsstillende, helhetlig styring av dette viktige området. Området bør få den strategiske oppmerksomheten som er nødvendig: «internt kontrollmiljø – etikk, integritet og organisasjonsstruktur» burde være under «konstant overvåkning». Brudd på allmenne etiske prinsipper, brister i oppfyllelse av integritetsstandarder, brudd på uavhengighetsbestemmelser, uetiske handlinger eller «kun» oppfattede brudd på disse verdiene er klare trusler mot kvaliteten i kjernevirksomheten til Riksrevisjonen, og det er et høyrisikoområde for Riksrevisjonens omdømme. Etter EGs oppfatning kan det være grunn til å vurdere å endre den organisatoriske plasseringen av de områdene som sorterer under «etikk, integritet og organisasjonsstruktur» i SAI PMF. Det er ikke opplagt at den organisatoriske tilknytningen bør være hos administrasjonsavdelingen, som i dag. Klarere forankring i toppledelsen kan bidra til at dette områdets strategiske viktighet i større grad blir ivaretatt.

10.2.3.2 Dimensjon (ii) «System for intern kontroll»

Riksrevisjonen skårer relativt lavt på sitt system for internkontroll, og det er ikke gjort nødvendige endringer for å forbedre internkontrollfunksjonen i Riksrevisjonen siden «SAI PMF 2017». Kravene til dette i INTOSAI bygger, som det er redegjort for over, på COSO-systemet. I «Rapport 2022» (side 12) framgår det at Riksrevisjonen ikke har oppfylt følgende kriterier:

e) ha gjennomgått sitt system for internkontroll og avgitt rapport om det innenfor de fem siste årene
f) tydelig fordele ansvar for internrevisjon, eller tilsvarende, og påse at personalet med ansvar for dette har nødvendig mandat, kompetanse, erfaring og ressurser til å klare jobben
g) påse at interne revisorer er uavhengige av ledelsen og er direkte underlagt det høyeste myndighetsnivået i organisasjonen (for eksempel et revisjonsutvalg, et utvalg med lignende funksjon eller lederen av riksrevisjonen)
h) ha et system for å overvåke gjennomføringen av anbefalinger fra internrevisjon eller tilsvarende og revisjonsutvalg (eller utvalg med lignende funksjon, eller lederen av riksrevisjonen).

Riksrevisjonen har altså ikke gjennomgått sitt system for internkontroll og avgitt rapport om det innenfor de fem siste årene (punkt e). Kravet er at det skal være en «årlig, systematisk og uavhengig kontroll av internkontrollen». Det er heller ingen uavhengig kontroll i Riksrevisjonen, som tester om internkontrollsystemet fungerer etter sin hensikt. Riksrevisjonen har ingen internrevisor som kan gi jevnlig tilbakemelding om hvor effektivt internkontrollsystemet er, i form av uavhengig informasjon utenfor linjen.

I det videre tas det utgangspunkt i de punktene hvor det i tidligere rapporter er pekt på behov for endringer, men hvor «Rapport 2022» ikke redegjør for hvordan disse er fulgt opp.

Internkontrollsystemet i Riksrevisjonen er basert på risikovurderinger, og det er «etablert prosedyrer for å identifisere, vurdere og overvåke risikoer som hindrer virksomheten i å nå de strategiske målene», ifølge «Rapport 2022» (side 15).

Det er i denne sammenhengen et poeng at risikostyring og internkontroll på den ene siden henger sammen med kvalitetsstyring/intern kvalitetskontroll og -sikring på den andre siden. Finanstilsynet har fastsatt en forskrift om risikostyring og internkontroll[36], med tilhørende veiledning.[37] Veiledningen omtaler de ulike begrepene som brukes på området, og utdyper forståelsen av uttrykket «risikostyring» slik: «hva foretaket gjennom strategi, organisasjon, rutiner og forsvarlig drift gjør for å nå fastsatte mål og sikre sine og kundenes verdier, samt pålitelig rapportering og etterlevelse av lover og regler». Denne forståelsen utvider innholdet i uttrykket til å omfatte mer enn det som tradisjonelt har vært oppfattet som internkontroll (kapittel 3, § 6). Etter veiledningen er internkontroll «en prosess, utført av styre, ledelse og ansatte, utformet for å gi rimelig grad av sikkerhet for å oppnå foretakets mål» (kapittel 7, § 7), jf. også COSO-modellens definisjon.

I NOU 2017: 15 om Revisorloven ble det foreslått at de spesifiserte kravene til risikostyring og internkontroll i «Finanstilsynets forskrift om risikostyring og internkontroll» burde gjøres gjeldende også for revisorer. Forslaget var oppe til nøye vurdering av utvalget, særlig fordi internasjonale revisjonsselskaper må følge den internasjonale kvalitetsstandarden ISQC 1. Utvalget konkluderte med at dette ville innebære til dels nye krav for revisjonsselskapene, men at de «motsvares etter gjeldende rett, i stor grad av krav i den internasjonale standarden for intern kvalitetskontroll ISQC 1, jf. kravet i revisorloven § 5b-1 til å etablere forsvarlige systemer for intern kvalitetskontroll» (NOU 2017: 15 Revisorloven, punkt 24.4.3). Det framgår nå av «Finanstilsynets forskrift om risikostyring og internkontroll» at forskriften omfatter revisjonsselskap (Kapittel 1, § 1.*Virkeområde,* punkt 12).

For sammenhengen mellom risikostyring og internkontroll og kvalitetsstyring/intern kvalitetskontroll og -sikring vises det til bestemmelsene i kapittel 3 *Risikostyring og internkontroll*, i «Finanstilsynets forskrift om risikostyring og internkontroll» og de vurderingene som er gjort ved gjennomgangen av SAI-3 i foreliggende rapport. Det vises også til senere punkter i dette kapittelet, særlig kommentarene under SAI-4 dimensjon (iii) «Systemer for kvalitetskontroll» og (iv) «Systemer for kvalitetssikring».

I «Merknader 2023» redegjør Riksrevisjonen nærmere for sin risikostyring. Riksrevisjonen skiller mellom overordnede risikovurderinger for virksomheten og risikovurderinger for utførelse av revisjoner, herunder valg av nye forvaltnings- og etterlevelsesrevisjoner (FOR-prosessen). Se omtale av denne under SAI-3. Under punktet (ii) «Intern kontroll» er det først og fremst den først nevnte, altså den operasjonelle risikoen, som er av betydning.

Riksrevisjonen fastsatte selv et økonomiregelverk (Vedlegg 64) og «Instruks for økonomiforvaltning for Riksrevisjonen» (Vedlegg 65) i 2006. Disse har ikke blitt oppdatert. Riksrevisjonen opplyser i «Merknader 2023» at «Riksrevisjonens økonomireglement» og «Instruks for økonomiforvaltning» er basert på Statens økonomiregelverk. Det bekreftes at dokumentene ikke er oppdatert, men det hevdes at senere endringer i «Regelverk for økonomistyring i Staten» er implementert i Riksrevisjonen. Regelverket og instruksen vil bli

[36] Forskrift om risikostyring og internkontroll, Finansdepartementet, publisert 2008, sist endret 16. desember 2022.

[37] Veiledning til forskrift om risikostyring og internkontroll. Rundskriv 2009 (dok. nr. 3/2009), sist endret 18.desember 2019.

nærmere omtalt under gjennomgangen av SAI-21 «Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester».

I denne sammenhengen er det imidlertid et poeng at det i «Riksrevisjonens økonomireglement» romertall V, punkt 5.1 oppstilles krav til intern kontroll på samme måte som i «Instruks for økonomiforvaltning for Riksrevisjonen» av 2006, punkt 2.2 (Vedlegg 65). Dette regelverket tok utgangspunkt i «Reglement for økonomistyring i staten» og «Bestemmelser om økonomistyring i staten» fastsatt 12. desember 2003. Det er gjort vesentlige endringer i disse «grunnlagsdokumentene» siden den tid, og det ville – slik EG oppfatter det – vært hensiktsmessig at Riksrevisjonens eget økonomiregelverk inkluderte nye bestemmelser på dette området.

Spørsmålet om system for internkontroll har vært tema i alle fall siden den siste gangen Riksrevisjonen gjennomførte en ekstern evaluering i form av en internasjonal fagfellevurdering, som var i 2011. Evalueringen ble ledet av den europeiske revisjonsretten (ECA) og med deltakelse fra riksrevisjonene i Finland og Østerrike. Evalueringsrapporten pekte på at «selv om Riksrevisjonen er en stor organisasjon, har den per i dag ingen internrevisjon». Rapporten anbefalt å etablere en slik funksjon «i tråd med beste internasjonale praksis», og også å etablere en kontrollerfunksjon «for å sikre en effektiv internkontroll og gi råd om effektivitetsforbedringer» (side 18, punkt 40). Det ble pekt på at en kontroller, sammen med eksterne evalueringer og arbeid med å sammenligne med andre lignende organisasjoner, kan videreutvikle arbeidet med å evaluere og også å gjennomføre kost/nyttevurderinger av bruken av ressurser og kostnader ved og kvaliteten på tjenester (ibid).

Som nevnt over påpekes det i «SAI PMF 2017», som kom seks år etter denne rapporten, at «funksjonene som skal ivaretas av en internrevisjon er ikke etablert i dag. Det er ikke satt av tilstrekkelige ressurser til at typiske internrevisjonsoppgaver/kontroller-funksjoner ivaretas. De som gjennomfører årlige kontroller av internkontrollen, er ikke alltid uavhengige slik en internrevisjonsfunksjon typisk er» (side 48). «SAI PMF 2017» pekte på ulike forhold som ikke ble systematisk kontrollert av ansatte som er uavhengige av området de skal kontrollere. Rapporten framholdt at revisjonsråd og riksrevisor derfor ikke får en uavhengig vurdering av hvordan internkontrollsystemet på ulike områder fungerer.

«SAI PMF 2017» (side 48) understreket at de periodiske inspeksjonene ikke dekker ikke-revisjonsfaglige aktiviteter, og trakk særlig fram følgende områder hvor behovet for kontroll burde kunne dekkes gjennom en intern revisjon:

- Teste om rutiner for ansettelser i Riksrevisjonen fungerer og at de blir behandlet rett i linjen
- Vurdere om Riksrevisjonens internasjonale bistandsvirksomhet fungerer i henhold til veileder
- Vurdere IKT-sikkerheten i Riksrevisjonen
- Vurdere om Riksrevisjonens arkivpraksis følger kravene i arkivloven
- Vurdere om anskaffelsesregelverket følges.

«SAI PMF 2017» viste også til at SAI-4 (ii) kriterium h) om å ha et system for å overvåke gjennomføringen av anbefalinger fra egenkontroll og revisjonsutvalg, heller ikke var oppfylt.

«SAI PMF 2017» viser til et internt notat av 2016 om vurdering av behovet for en intern revisjon i Riksrevisjonen, jfr. kravet til slik vurdering i R-117 «Internrevisjon i statlige virksomheter» utgitt av Finansdepartementet. «Rapport 2022» viste til samme notat.

Riksrevisjonsutvalget etterspurte informasjon på dette området i «Informasjonsforespørsel 1». Av mottatt dokumentasjon til Riksrevisjonsutvalget, framgår det at Riksrevisjonen i 2016 konkluderte med at det «ikke var behov for en intern revisjon» (Vedlegg 32). Det kunne isteden «iverksettes tiltak knyttet til identifiserte forbedringspunkter i Riksrevisjonens styrings- og kontrollsystemer» (side 1). Det framgår videre: «Det er ikke satt av tilstrekkelige ressurser til at typiske internrevisjonsoppgaver og kontrollerfunksjoner ivaretas» (side 1). Riksrevisjonen konkluderte med at det på bakgrunn av en samlet vurdering skulle iverksettes tiltak knyttet til identifiserte forbedringspunkter i Riksrevisjonens styrings- og kontrollsystemer som ikke allerede er håndtert.

Med klare mangler innenfor dette området var det satt på agendaen i handlingsplanen for oppfølging av «SAI PMF 2017» at tilstrekkelige tiltak skulle iverksettes. (Vedlegg 3, punkt 2). Av «Statusrapport per 15.11.2018» om oppfølging av handlingsplanen (Vedlegg 4), framgår det at oppfølging av påpekte mangler i «SAI PMF 2017» ikke ble gjort. Videre påpekes det i en intern rapport i Riksrevisjonen av 3. april 2018, «Utredning av service- og støttefunksjoner» (Vedlegg 69)[38], at kapasiteten til å bistå med styringsinformasjon til den overordnede økonomistyringen er «for lav og sårbar». Det framholdes at det er behov for å styrke den strategiske styringen av Riksrevisjonen, og et av de anbefalte tiltakene er å opprette en ny kontrollerstilling (side 7). Denne ble besatt i 2018.

Det framgår av «Rapport 2022» at Riksrevisjonen i 2021 på nytt vurderte behovet for å etablere en internrevisjon i organisasjonen. Riksrevisjonsutvalget fikk oversendt notatet om dette: «En fornyet vurdering av intern revisjonen i Riksrevisjonen»[39] av 28. januar 2021 (Vedlegg 34), som del av (Informasjonsforespørsel 1». Som en av begrunnelsene for at det ikke er nødvendig med en fornyet vurdering av behovet for intern revisjon står det at Riksrevisjonen «har ingen plikt til å gjennomføre en slik vurdering; Som et organ for Stortinget gjelder ikke rundskriv i forvaltningen for Riksrevisjonen. Vi er med andre ord ikke formelt bundet av rundskrivet» (Vedlegg 34, side 1). I «Rapport 2022» (side 16) heter det videre: «Riksrevisjonen besluttet i 2021 at det ikke var aktuelt med en fornyet vurdering av behovet for internrevisjon, siden det ikke har vært endringer av betydning i organisasjon, styringssystemer og rammebetingelser siden 2016».

Til dette vil EG innvende at effektiv og tilstrekkelig internkontroll er et krav etter INTOSAI-regelverket, og at «Regelverk for økonomistyring i staten» setter krav om at alle virksomheter skal etablerere systemer og rutiner for å ivareta en tilfredsstillende internkontroll (§ 14, se over). Etablering av en internrevisjon er bare ett mulig tiltak som kan bidra til å oppfylle enkelte av kravene til internkontroll i en riksrevisjon.

De ovennevnte rapporter dokumenterer svakheter og mangler i det som skal utgjøre Riksrevisjonens internkontrollsystem, og som dokumentert over, er anbefalte tiltak for å rette opp svakheter i all hovedsak ikke fulgt opp. Riksrevisjonen understreker i sin nåværende strategi at «vi [må] være en rollemodell som andre ønsker å lære av». Overordnet er et av målene med ISSAI 12, fastsatt av INTOSAI, at riksrevisjoner bør gå foran med et godt eksempel og være rollemodeller. I «SAI PMF 2017» påpekes det nettopp at disse områdene er blant de områdene hvor Riksrevisjonen har et forbedringspotensial for å kunne bli et eksempel til etterfølgelse. Det ble tillagt at «dette er også områder hvor Riksrevisjonen ofte påpeker svakheter hos de som blir revidert og kontrollert, og som Riksrevisjonene selv skal gi veiledning om» (side 5).

---

[38] En intern arbeidsgruppe i Riksrevisjonen utarbeidet rapporten. Gruppen ble ledet av daværende ekspedisjonssjef Therese Johnsen på oppdrag fra revisjonsråden («Rapport 2022», side 24).

[39] Notat fra stabsseksjonen til revisjonsråden.

Det kan videre stilles spørsmål ved Riksrevisjonens begrunnelse for at fornyet vurdering av behovet for internrevisjon var unødvendig fordi lite hadde endret seg siden 2016 (Vedlegg 34, side 1). For det første er det i Dokument 2 (2018–2019) til Stortinget pekt på at Riksrevisjonen er inne i en viktig utviklingsperiode: «I 2018 har Riksrevisjonen satset på utviklingstiltak innen digitalisering, ledelse, styring og kompetanseheving. Den strategiske planen gir rammene for et moderniseringsprogram som skal sikre en systematisk styring av de utviklingstiltakene som iverksettes i perioden fram mot 2024. Å være i endring er krevende».[40] Det framgår også av ulike interne rapporter, for eksempel rapporten «Utredning av service- og støttefunksjoner» av 3. april 2018 (Vedlegg 69), at Riksrevisjonen er inne i en periode med utvikling og endring, blant annet reflektert i moderniseringsprogrammet som den gang var beregnet å bestå inntil 2024. I 2016–2017 var det planlagt hele 17 årsverk bare til utvikling (ibid side 5). Det framstår dermed som at Riksrevisjonen har vært gjennom – og fortsatt er – i en krevende endrings- og omstillingssituasjon. Nettopp i en slik situasjon vil en gjennomgang av hele internkontrollsystemet være sentralt, og med det en fornyet vurdering av behovet for å etablere en internrevisjon.

Både fagfellevurderingen av 2011 og Riksrevisjonens interne vurdering i «SAI PMF 2017» påpeker at administrative prosesser og prosedyrer, og internkontroll av disse, svært sjelden er gjenstand for kontroll. «SAI PMF 2017» konstaterte flere svakheter innenfor disse områdene, som er høyrisikoområder for Riksrevisjonen. «Rapport 2022» omhandler i liten grad interne kontrolltiltak knyttet til administrasjonen og støttefunksjonene. Men i oversendelsesbrevet til «Rapport 2022» heter det: «Det er også igangsatt et arbeid for å vurdere om det er behov for en internrevisjon for kontroll med administrative funksjoner. Et alternativ her er å etablere et formelt internkontrollsystem som bygger på mer systematisk oppfølging av etablerte kontrollrutiner, uten det ressursbehovet som en egen internrevisjon vil kreve» (side 3). Denne problemstillingen vil bli omtalt nærmere under SAI-21 «Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester».

10.2.3.3 Dimensjonene (iii) «System for kvalitetskontroll» og (iv) «System for kvalitetssikring»

I det følgende vil dimensjonene (iii) «System for kvalitetskontroll» og (iv) «System for kvalitetssikring» i SAI-4 bli behandlet samlet. Begrunnelsen for dette er at begrepene «kvalitetskontroll» og «kvalitetssikring» og systemer for dette, til en viss grad overlapper hverandre. Det vil imidlertid bli markert hvilke krav SAI PMF stiller til de to ulike dimensjonene i gjennomgangen og vurderingene som gjøres i det videre.

Det blir først redegjort for Riksrevisjonens konklusjon på de to dimensjonene i «Rapport 2022». Deretter redegjøres det for praksis når det gjelder «System for kvalitetskontroll» og «System for kvalitetssikring» i Riksrevisjonen og for praksis for kvalitetskontroll i privat revisjon i Norge. Deretter følger en redegjørelse for normene for kvalitetssikringssystem i riksrevisjoner (SAI PMF), i privat revisjon og i kommunerevisjonen.

Etter EGs vurdering er dimensjonene til dels ufullstendig svart ut av Riksrevisjonen i «Rapport 2022», og det kan stilles spørsmål ved poengsummene i egenevalueringen, hvor det angis at syv av åtte mulige poeng er oppnådd for de to dimensjonene. Det blir derfor redegjort for gjennomførte kvalitetskontroller i Riksrevisjonen i perioden 2013 til 2022, samt

[40] Innst. 408 S (2018–2019).

Riksrevisjonens oppfølging av disse kvalitetskontrollene. Det blir i tillegg foretatt en nærmere drøfting av de ulike kontrollene som har vært gjennomført i eller for Riksrevisjonen.

Til slutt oppsummeres dimensjon (iii) «System for kvalitetskontroll» og (iv) «System for kvalitetssikring».

«Rapport 2022»

Dimensjon (iii) «System for kvalitetskontroll»: «Rapport 2022» konkluderer med at alle punktene på dette området er oppfylt. Det samme gjorde «SAI PMF 2017». Det framgår av «Rapport 2022» at «Riksrevisjonens kvalitetskontrollsystem er basert på kravene i ISSAI 40, og gir en beskrivelse av ledelse, etikk, menneskelige ressurser, gjennomføring av revisjon og overvåking. […]». Revisjonsråden er overordnet ansvarlig for kvalitetskontroll i Riksrevisjonen» (side 17 og 18).

Dimensjon (iv) «System for kvalitetssikring»: «Rapport 2022» gir her en relativt generell beskrivelse av hva kvalitetssikring er, og ingen informasjon om Riksrevisjonens system for kvalitetssikring. Det eneste konkrete tiltaket som omtales, foruten TEK[41], er «periodisk inspeksjon» av den finansielle revisjonen i 2019. Denne vil bli kommentert nedenfor. Ellers slås det bare fast at Riksrevisjonen ikke har gjennomført en ekstern evaluering side 2011.

Det er den manglende uavhengige vurderingen av systemet for kvalitetskontroll[42] som gjør at Riksrevisjonen, i sin egenevaluering, ikke oppnår fire poeng på «System for kvalitetssikring».

Det går fram av «Rapport 2022» at Riksrevisjonen i 2021 besluttet at ekstern fagfellevurdering skal skje hvert sjette år. Det vises til at det er gjennomført «professorevalueringer» av utvalgte forvaltningsrevisjoner i 2017 og 2021. Disse vil bli nærmere omtalt nedenfor.

Innholdet i, og praksis for, utøvelse av «kvalitetskontroll- og «kvalitetssikring»

Riksrevisjonens kvalitetskontroll og kvalitetssikring

«Rapport 2022» beskriver innholdet i «kvalitetskontroll» slik: «Kvalitetskontroll av revisjonsprosessen beskriver summen av de tiltak som settes i verk for å sikre høy kvalitet i hvert revisjonsprodukt. Den utføres som en integrert del av revisjonsprosessen. For at et system for kvalitetskontroll skal være effektivt, må det være del av en riksrevisjons strategi, kultur, retningslinjer og prosedyrer. På denne måten bør kvalitet bygges inn i arbeidet til en riksrevisjon og utarbeidelsen av dens rapporter» (side 17).

Det framgår også følgende: «Revisjonsråden har overordnet ansvar for kvalitetskontroll av revisjonen. Retningslinjer og prosedyrer for kvalitetskontroll er klart etablert. I utgangspunktet blir ikke rene revisjonsberetninger vurdert av toppledelsen. Der

[41] Da «Rapport 2022» ble utarbeidet og ferdigstilt, pågikk arbeidet med å gjennomføre TEK, og ekstern evaluering av denne av BDO og NKRF. Prosedyren for kontrollen var fastsatt og godkjent av Toppledergruppen i juni 2021, men høsten 2022 er første gang TEK gjennomføres.

[42] Kriterium h) i SAI-4 (iv). Rapport 2022 beskriver dette kravet slik: «Riksrevisjoner kan vurdere å engasjere en annen riksrevisjon, eller annet egnet organ, til å gjennomføre en uavhengig vurdering av det samlede systemet for kvalitetskontroll (for eksempel en fagfellevurdering)».

hvor revisor har vesentlige merknader skal rapporten vurderes av toppledelsen. I tillegg til kvalitetskontroll av linjeledelsen er det også et system for uavhengig kvalitetskontroll (UKK). Den gjøres både under planlegging og konklusjon, og er forbeholdt finansielle revisjonsoppdrag (av) høy vesentlighet basert på størrelse, kompleksitet eller offentlig interesse. For etterlevelsesrevisjon og forvaltningsrevisjon blir det gjennomført UKK for alle revisjoner etter at rapportutkast er ferdig fra seksjonen, uten unntak» (side 18).

Om *kvalitetssikring* heter det i «Rapport 2022» at: «Kvalitetssikring er en jevnlig evaluering av revisjonsprosessen. Det er en overvåkingsprosess for å gi en riksrevisjon betryggende sikkerhet for at retningslinjene og prosedyrene i forbindelse med systemet for kvalitetskontroll er relevante og tilstrekkelige, og at de fungerer effektivt. Kvalitetssikring bør utføres av personer som er uavhengige, det vil si som ikke har deltatt i revisjonsprosessen de skal granske. Kvalitetssikringsprosessen bør omfatte en gjennomgang av et utvalg av fullført arbeid av alle typer som en riksrevisjon utfører» (side 19).

Figur 10.1 er en illustrasjon av det Riksrevisjonen presenterer som sitt «kvalitetssikringssystem» i Dokument 2 (2013–2014). Figuren gir en helhetlig presentasjon av alle kvalitetskrav, prosedyrer og tiltak i Riksrevisjonen på dette tidspunktet.[43]

[43] Kvalitetssikringssystemet ble gjennomgått og systematisert av en intern arbeidsgruppe i Riksrevisjonen, se Dokument 2 (2013–2014).

Figur 10.1 *Riksrevisjonens «kvalitetssikringssystem» 2013 (kilde: Dokument 2 (2013–2014), figur 1).*

7.2 Utviklingstiltak i organisasjonen

Riksrevisjonens helhetlige kvalitetssikringssystem
En intern arbeidsgruppe gjennomgikk og systematiserte Riksrevisjonens eksisterende kvalitetskrav, prosedyrer, rutiner og praksis sett opp mot en standard om kvalitetssikring fra International Organisation for Supreme Audit Institutions (INTOSAI). Formålet var å gi en helhetlig presentasjon av alle kvalitetskrav, prosedyrer og tiltak for å sikre god ledelse og kvalitet i alle ledd i arbeidet.

Riksrevisjonens kvalitetssikringssystem ble visualisert i en klikkbar figur på intranettet i august. Kvalitetssikringssystemet skal oppdateres årlig.



Illustrasjon: Kvalitetssikringsfigur på Riksrevsjonens intranett.

Dokument 2 (2013–2014) 31

Dette kvalitetssikringssystemet synes å være inspirert av COSO-rammeverket og av dagjeldende ISSAI 40 og ISCO 1 (punkt 16), uten at det gis referanser til disse. ISCO 1 (International Standard for Quality Control 1[44]) opererte med følgende benevnelser på elementene: «ledelsens ansvar», «menneskelige ressurser», «oppdragskontroll», «overvåkning» og «kommunikasjon».[45]

[44] Den norske versjonen av standarden ble utarbeidet av Revisjonskomiteen i Den norske Revisorforeningen, og var en oversettelse av den dagjeldende standarden utgitt av The International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Ny standard kom i 2022.

[45] Et sjette element i den norske oversettelsen av ISCO 1 «Klientaksept og oppdragsfortsettelse» er ikke like relevant for Riksrevisjonen.

Terminologien som er anvendt i Riksrevisjonens figur, er ikke lenger helt i overenstemmelse med gjeldende terminologi, og heller ikke med terminologien i SAI PMF. «Kvalitetssikringssystemet» slik Riksrevisjonen her beskriver det, synes å favne videre enn det som i SAI-4 er beskrevet som «systemer for kvalitetssikring». Det synes videre som om Riksrevisjonen bruker «kvalitetskontroll» og «kvalitetssikring» som de norske uttrykkene for «Quality control». Dette er ikke ulogisk, og det vises til at ISSAI 140 «Quality control» er den gjeldende standarden både for dimensjonen «system for kvalitetskontroll» (dimensjon (iii) i SAI-4) og dimensjonen «system for kvalitetssikring» (dimensjon (iv)) i SAI-4).

Riksrevisjonen fastsatte selv at deres «kvalitetssikringssystem» skulle gjennomgås årlig («SAI PMF 2017»), men EG kan ikke se at dette er fulgt opp. EG har gjennomgått alle «Dokument 2» siden 2010, men har ikke senere i «Dokument 2» eller i interne dokumenter sett igjen illustrasjonen i figur 10.1 over. Med Riksrevisjonens egne beskrivelse av de to dimensjonene i SAI PMF som utgangspunkt gir verken «SAI PMF 2017» eller «Rapport 2022» en enkel oversikt over oppbygningen av organisasjonens kvalitetskontrollsystem og kvalitetssikringssystem.

Når en slik oversikt ikke er gitt, har EG forholdt seg til den beskrivelsen Riksrevisjonen gir på dette området. Denne er generell og gjør det uklart for EG hvordan «systemer for kvalitetskontroll og -sikring» i Riksrevisjonen i dag er satt sammen. Det er også uklart hvilke betegnelser som faktisk brukes om det samlede systemet for internkontroll og kvalitetskontroll og -sikring (altså de tre dimensjonene som er dekket av SAI-4: (ii) «System for intern kontroll», (iii) «System for kvalitetskontroll» og (iv) «System for kvalitetssikring») og hvordan dette samlet fungerer. Etter EGs oppfatning bør det trekkes klarere skiller og gis bedre beskrivelser av risikostyring og internkontroll på den ene siden, og kvalitetskontroll og kvalitetssikring på den andre siden. Det vises her til kommentarene over, i punktene som omtaler SAI-3 «Strategisk planleggingsløp» og til dimensjon (ii) i SAI-4, «Intern kontroll».

Ifølge «Merknader 2023» (side 23) ble det i 2019 besluttet å arbeide fram et «nytt system for kvalitetssikring av gjennomførte revisjoner for både finansiell revisjon, etterlevelsesrevisjon og forvaltningsrevisjon». Bakgrunnene for dette var, ifølge «Merknader 2023» (side 23), resultatet av periodisk inspeksjon for finansiell revisjon i 2019, se nærmere omtale av denne kontrollen nedenfor.

Riksrevisjonens nåværende «helhetlige kvalitetssikringssystem» illustreres i figur 10.2

Figur 10.2 *Någjeldende «kvalitetssikringssystem» i Riksrevisjonen (kilde: «Merknader 2023», side 22)*



Toppledergruppen vedtok, ifølge «Merknader 2023» (side 23), følgende «revisjonsfaglige kvalitetssikringssystem»:

- Interne kvalitetssikringstiltak
  - Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll (TEK)
  - Uavhengig kvalitetskontroll (UKK)
- Eksterne kvalitetssikringstiltak
  - Peer review

Det følger videre av «Merknader 2023» at «Det ble vedtatt at det skal gjennomføres peer review enten som SAI PMF eller GUID 1900 hvert sjette år. TEK skulle gjennomføres hvert tredje år».

«Kvalitetssikringssystemet» i Riksrevisjonen omfatter, ifølge «Merknader 2023», «kvalitetssikring i linjen», «uavhengig kontroll» (UKK) og etterfølgende kvalitetssikring. Av «Merknader 2023» framgår følgende: «Ekspedisjonssjefene (oppdragsansvarlig revisor) og seksjonslederne er ansvarlig for den løpende kvalitetssikringen, i tillegg skal det gjennomføres uavhengig kvalitetskontroll (UKK). UKK gjøres som et kvalitetssikringstiltak i forkant av avleggelse av revisjonsberetninger og oversendelse av dokumenter til Stortinget. «Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll» (TEK) gjennomføres etter at resultatene av revisjonen er rapportert, og skiller seg fra den løpende kvalitetssikringen av pågående revisjoner» (side 22).

Slik EG oppfatter det, omfatter dette «kvalitetssikringssystemet» kun ett av de fem elementene i det som ble beskrevet som Riksrevisjonens kvalitetssikringssystem over, se figur 10.1. Mens dette systemet synes å være inspirert av COSO-rammeverket og av dagjeldende ISSAI 40 og ISCO 1 (punkt 16), bruker Riksrevisjonen nå til dels andre begreper enn tidligere, og det synes som om det er lagt et annet innhold i begreper enn tidligere[46]. Dette gjør det vanskelig å få oversikt. EG kan ikke se at det er etablert et helhetlig system for kvalitetskontroll og kvalitetsstyring i Riksrevisjonen.

Slik EG oppfatter endringene av Riksrevisjonens «kvalitetssikringssystem», handler det først og fremst om at «periodiske inspeksjoner» skulle erstattes av «Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll» (TEK). TEK ble første gang gjennomført høsten 2022.

I internasjonal terminologi brukes ofte begrepene «hot-review» og «cold-review» om ulike kvalitetskontroller. I norsk sammenheng benevnes disse kvalitetskontrollene ofte for «kontroll i linjen» («hot-review») og «etterfølgende kontroll» («cold-review»). I SAI PMF-sammenheng vil da «kontroll i linjen» sortere under «System for kvalitetskontroll» (dimensjon (iii) i SAI-4), mens «etterfølgende kontroll», uavhengig av om den er intern eller ekstern, vil sortere under «System for kvalitetssikring» (dimensjon (iv) i SAI-4).

Riksrevisjonen bruker samlebetegnelsen «overvåkning/overvåkningsprosess» om det som i SAI PMF-sammenheng blir betegnet som «etterfølgende kontroll», og denne prosessen omfatter da både uavhengig kvalitetskontroll (UKK) og «Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll» (TEK).

[46] I samsvar med terminologien i SAI PMF skulle første nivå i figur 10.2 være kvalitetskontroll, mens tredje nivå er kvalitetssikring.

Intern kvalitetskontroll i privat revisjon

De store internasjonale revisjonsfirmaene har i en årrekke hatt intern kvalitetskontroll for å sikre at revisjonsoppdrag blir gjennomført med tilstrekkelig kvalitet. Norges Statsautoriserte Revisorers Forening utarbeidet allerede i 1987 en norm for intern kvalitetskontroll (NOU 1997: 9 *Om revisjon og revisorer*, side 33). De fleste store internasjonale revisjonsselskap har regelmessig kontroll fra sine utenlandske kollegaer.

I 2009 ble det innført krav i dagjeldende revisorlov som omhandlet intern kvalitetskontroll: etter ny § 5b-1 om intern kvalitetskontroll i revisjonsselskap, skulle revisjonsselskap etablere forsvarlige systemer for intern kvalitetskontroll av revisjonsvirksomheten. I forarbeidene til denne lovendringen ble det vist til dagjeldende internasjonale standard for kvalitetskontroll ISQC 1 (International Standard for Quality Control 1).

Ved Direktiv 2014/56/EU (endringsdirektivet) ble det også for Norge stilt nye krav til intern organisering av virksomheten hos godkjente revisorer og revisjonsselskap.[47] I NOU 2017:15 Revisorloven, Forslag til lov om revisjon og revisorer, valgte en å bruke begrepet «kvalitetsstyring» for det som i Direktivet omtales som «mekanismer for intern kvalitetskontroll». Revisorlovutvalget oppfattet at slike «mekanismer» er relevante for alle de øvrige «organisatoriske kravene» som oppstilles i artikkel 24a i Direktivet, og det ble derfor brukt som det overordnede begrepet i lovforslagets § 7-1. «Kvalitetsstyring» anses å være en mer dekkende betegnelse enn «intern kvalitetskontroll» i denne sammenhengen. Kvalitetskontroll brukes dessuten i andre sammenhenger for å betegne intern eller ekstern gjennomgang eller etterprøving av at lovkrav overholdes, at revisjon blir utført i samsvar med standarder og god revisjonsskikk mv. (side 92).

I den nye revisorloven (2020) anvendes i tråd med dette begrepet «kvalitetsstyring». Kapittel 7 «Organisasjon og kvalitetsstyring» i revisorloven av 2020 fastsetter strenge krav til kvalitetssikring og til hvem som skal være ansvarlig og hvilke krav som gjelder i tråd med Revisorlovutvalgets anbefalinger.[48] Her er særlig bestemmelsene i § 7-1 sentrale. Første og annet ledd av § 7-1 gjengis her:

«§ 7-1. Organisering av virksomheten og kvalitetsstyring

Revisjonsforetak skal ha forsvarlige rutiner for administrasjon, regnskap og informasjonssikring, samt kvalitetsstyring som sikrer at retningslinjer, rutiner og beslutninger blir fulgt i hele organisasjonen.

Kvalitetsstyringen skal omfatte et system for å sikre kvaliteten på lovfestet revisjon og oppdrag om revisorbekreftelser. Systemet skal minst omfatte retningslinjer og rutiner for utførelsen av lovfestet revisjon og oppdrag om revisorbekreftelser, veiledning, kontroll og gjennomgang av arbeidet til medarbeiderne på slike oppdrag og oppdragsdokumentasjon. I et revisjonsselskap skal en statsautorisert revisor ha ansvar for systemet for kvalitetsstyring. Systemet skal evalueres årlig. Funn fra evalueringen og forslag om endringer i systemet skal dokumenteres.»

[47] Jf. direktiv 2006/43/EF som endret ved direktiv 2014/56/EU (revisjonsdirektivet) ny artikkel 24a.

[48] Se Prop. 37 LS (2019–2020) og Innst. 34 L (2020–2021).

Ekstern kvalitetssikring i riksrevisjoner (SAI PMF), i privat revisjon og i kommunerevisjonen

I det nedenstående gjennomgås ekstern kvalitetssikring av private revisjonsselskaper[49] og kvalitetssikring av kommunerevisorer. Før denne gjennomgangen gjengis SAI PMF (2021) sine hovedpunkter i forklaringen av, og kravene til, kvalitetssikring i riksrevisjoner.

Kvalitetssikring i riksrevisjoner (SAI PMF (iv) «System for kvalitetssikring»)

I SAI PMF (2021) er kvalitetssikring beskrevet som en overvåkingsprosess som skal sikre at en riksrevisjon har betryggende sikkerhet for at retningslinjene og prosedyrene som er etablert som del av systemet for kvalitetskontroll, er relevante og tilstrekkelige, og at de fungerer effektivt (INTOSAI GOV 9100). Kvalitetssikringsprosessen bør inkludere en gjennomgang av et utvalg fullførte revisjoner av alle typer som en riksrevisjon utfører (ISSAI 140). Ansvaret for overvåkingsprosessen skal tillegges en ansatt som har tilstrekkelig og hensiktsmessig erfaring og autoritet til å fylle en slik rolle i den aktuelle riksrevisjonen. Kvalitetssikring skal utføres av personer som er uavhengige, det vil si som ikke har deltatt i revisjonsprosessen de skal granske (egen oversettelse, se INTOSAI (2021), side 65–66 og 167). Det er en klar forutsetning at kvalitetssikring gjennomføres av ansatte som ikke har på noen måter vært involvert i revisjonsprosessen, ellers er ikke kravet til uavhengighet tilfredsstilt.

Kvalitetssikring av private revisjonsselskaper

Kredittilsynets[50] stedlige revisortilsyn startet i 1992.[51] Dette tilsynet innebar både en kontroll rettet mot revisjonsselskapets organisasjon (for eksempel ledelse, læring, kapasitet og faglig kvalifikasjoner) og kontroll av de enkelte revisjonsoppdragene. Ved høringsrunden i forbindelse med innføring av Kredittilsynets stedlige tilsyn, ga 6 av 8 brukerpregede instanser uttrykk for at det var til dels meget sterke behov for stedlige tilsyn, og at revisorforeningenes egne kvalitetskontrollopplegg[52] ikke kunne dekke dette behovet.

I dagjeldende revisorlov ble den tidligere ordningen videreført. Den ble til etter 1992, og går ut på at Den norske Revisorforening fører kvalitetskontroll med revisorer som ikke reviderer foretak av allmenn interesse, mens Finanstilsynet utfører kvalitetskontroll[53] med revisorer som reviderer foretak av allmenn interesse.

---

49 Merk at revisjonsselskapene skal ha et internt system for kvalitetssikring, og at for de store internasjonale selskapene vil kvalitetssikringen også innebære at det norske selskapet blir kontrollert av andre selskaper som er del av den internasjonale organisasjonen.

50 Kredittilsynet ble opprettet i 1985, da Bankinspeksjonen og Forsikringsrådet ble slått sammen. Den 1. desember 2009 skiftet Kredittilsynet navn til Finanstilsynet.

51 Dagjeldende revisorlov § 15.

52 Denne kontrollen, som er for medlemmene av de to foreningene, hadde som formål å kontrollere at medlemmene opptrådte i overensstemmelse med god revisorskikk (etiske bransjeregler) og god revisjonsskikk. Målsettingen var at alle medlemmene kontrolleres over en 5-års syklus.

53 Det er forståelig at det blir begrepsforvirring på dette området, her brukes begrepet «kvalitetskontroll» om kontroll av revisjonsprofesjonens egen kvalitetskontroll, internasjonalt ofte omtalt som peer review. I SAI PMF, SAI-4, sorterer en ekstern kontroll av kvalitetskontrollsystemet under kriteriet (iv) i SAI-4 «Kvalitetssikring».

Etter en lovendring i 2009[54] av revisorlovens § 5b-2, framgikk det at det skulle gjennomføres ekstern periodisk kvalitetskontroll med revisorer og revisjonsselskaper som reviderer foretak av allmenn interesse minst hvert tredje år (NOU 2017:15 Revisorloven, Forslag til lov om revisjon og revisorer, punkt 2.4.3).

Ved Direktiv 2014/56/EU (endringsdirektivet) ble det også for Norge stilt nye krav til intern organisering av virksomheten hos godkjente revisorer og revisjonsselskaper.[55] De nye kravene i revisjonsdirektivets artikkel 24a om organisering av virksomheten og risikostyring er reflektert i revisorloven av 2020. EU-kravene reflekterer kravene i ISQC 1 og COSO-standarden. Ved Direktiv 2014/56/EU ble det gjort endringer i frekvensen for gjennomføringen av kontrollen. Etter artikkel 29 nr. 1 bokstav h skal kvalitetssikringskontrollen finne sted på grunnlag av en risikoanalyse. Dette er bakgrunnen for at det i någjeldende revisorlov § 13-1 første ledd fastsettes at kvalitetskontrollen skal foretas minst hvert sjette år. Finanstilsynet, som er tilsynsmyndighet for revisorer og revisjonsselskap som reviderer foretak av allmenn interesse, baserer sitt tilsyn, og utvelgelse av revisorer og revisjonsselskap for tilsyn, på en risikoanalyse (jf. finanstilsynet.no).

Statsautoriserte revisorer og revisjonsselskaper er underlagt kvalitetskontroll av Finanstilsynet eller den tilsynet utpeker.[56] I gjeldende revisorlov av 2020 framgår bestemmelsene om kvalitetskontroll av § 13-*1. Kvalitetskontroll:*

> «Statsautoriserte revisorer og revisjonsselskaper er underlagt kvalitetskontroll av Finanstilsynet eller den tilsynet utpeker. Kvalitetskontroll foretas på grunnlag av en risikovurdering. Kvalitetskontroll av revisjonsforetak og oppdragsansvarlige revisorer som utfører lovfestet revisjon, foretas minst hvert sjette år.
>
> Kvalitetskontrollen skal omfatte en vurdering av uavhengighet, ressursanvendelse, revisjonshonorarer og revisjonsutførelse. For revisjonsselskaper skal kvalitetskontrollen dessuten omfatte en vurdering av selskapets kvalitetsstyring. Resultatene av kvalitetskontrollen skal beskrives i en skriftlig rapport.
>
> Merknader etter kvalitetskontrollen skal følges opp uten ugrunnet opphold.
>
> Kvalitetskontrollen skal ta hensyn til omfanget av og kompleksiteten i revisjonsforetakets virksomhet.
>
> Kontrollører skal ha den utdanning og erfaring som er nødvendig for å kunne utføre en kvalitetskontroll. En kontrollør kan ikke i løpet av de tre siste årene før en kontroll ha vært tilknyttet den kontrollerte som tillitsvalgt, partner, ansatt eller på annen måte. Finanstilsynet skal offentliggjøre en årlig rapport om resultatene fra kvalitetskontrollen.

---

54 Denne endringen var et resultat av implementeringen av Revisjonsdirektivet fra 2006 (direktiv 2006/43/EF). Bakgrunnen for revisjonsdirektivet var skandalene knyttet til Enron, WorldCom, Parmalat og andre store finansskandaler på begynnelsen av 2000-tallet, og de tiltakene som var innført i USA med «Sarbanes-Oxley Act» i 2002 (c, punkt 2.2).

55 Jf. direktiv 2006/43/EF som endret ved direktiv 2014/56/EU (revisjonsdirektivet) ny artikkel 24a.

56 Det følger av revisorloven at for revisorer som reviderer foretak av allmenn interesse er Finanstilsynet nasjonal tilsynsmyndighet (§ 12-2). Den periodiske kvalitetskontrollen av revisorer som ikke reviderer foretak av allmenn interesse, er samordnet med Revisorforeningens kvalitetskontroll av sine medlemmer (finanstilsynet.no hentet 18. april 2023).

Finanstilsynet godkjenner opplegget for kvalitetskontroll som utføres av andre enn tilsynet, og tilsynet kan gi instrukser om gjennomføringen av kontrollene.»

Kvalitetssikring i kommunerevisjonen

Kommunal revisjonsvirksomhet er underlagt foreningsbasert kvalitetskontroll som sikrer etterlevelse av revisjonsstandarder på samme måte som private revisjonsselskap. NKRF har ved flere anledninger gått inn for at det etableres en statlig kvalitetskontroll med kommunal revisjon, jf. også NOU 2016: 4 *Ny kommunelov* der det anbefales at departementet får ansvaret for å forvalte en nasjonal ordning for ekstern kvalitetskontroll, og NKRFs høringssvar som støtter dette (punkt 6.2.5). Slik bestemmelse er ikke inntatt i ny lov om kommuner og fylkeskommuner (2018).[57]

Kvalitetskontroller i Riksrevisjonen 2013–2022

Som del av det kvalitetssikringssystemet som Riksrevisjonen etablerte i 2013 (illustrert i figur 10.1 over), var det bestemt at det skulle foretas årlige «periodisk inspeksjon» (også omtalt «periodisk kontroll») av revisjons- og kontrollaktivitetene.[58] De årlige periodiske inspeksjonene skulle omfatte de finansielle revisjonene, forvaltningsrevisjonene, selskapskontrollen og etterlevelsesrevisjonene. Inspeksjonene skulle gjennomføres etter at revisjonen var avsluttet og ikke være et ledd i løpende kvalitetskontroll («hot-review»), men et element i oppfølgingen av Riksrevisjonens kvalitetskontrollsystem («SAI PMF 2017», side 49).

Det som benevnes som «periodisk inspeksjon» i Riksrevisjonen er en «cold-review» – en «etterfølgende» kontroll – som utføres av egne ansatte, og som skal utføres av ansatte som ikke har vært del av revisjonsprosessen som kontrolleres og dermed kan ansees som uavhengige (ISSAI 140, SAI PMF 2021, side 65-66 og 167).

I 2014 og 2015 ble det gjennomført periodiske inspeksjoner av den finansielle revisjonen, forvaltningsrevisjonen og selskapskontrollen[59] i tråd med det nye kvalitetssikringssystemet. De periodiske inspeksjonene av utvalgte finansielle revisjoner omfattet årene 2013 og 2014. Disse er ikke spesifikt omtalt i «SAI PMF 2017». Den periodiske inspeksjonen av forvaltningsrevisjonen i 2015 dekket likevel ikke alle standardkravene i ISSAI 300 («SAI PMF 2017», side 93-94), se omtale av denne kontrollen under, i punkt om nærmere vurdering av systemene for kvalitetskontroll og -sikring.

Det ble også gjennomført en periodisk inspeksjon av etterlevelsesrevisjonen i 2015 («SAI PMF 2017», side 114). Denne kontrollen utelater kontroll av så mange vesentlige områder som skal være dekket av slike kontroller, at den neppe oppfyller INTOSAI-kravene til en uavhengig kontroll av etterlevelsesrevisjoner. Det vises til senere omtale også av denne kontrollen, i punkt om nærmere vurdering av systemene for kvalitetskontroll og -sikring.

---

57 Av prop. 46 L (2017–2018) framgår det at departementet mente at det var behov for mer utredning dersom en slik kontrollordning skal innføres (side 311), og departementet mente derfor at det var for tidlig å ta stilling til om en slik ordning bør innføres (side 313).

58 Inspeksjon gjennomføres etter at revisjonen er avsluttet og er ikke et ledd i løpende kontroll, men er et element i oppfølgingen av Riksrevisjonens kvalitetskontrollsystem, såkalt «kvalitetskontroll utenfor linjen».

59 Dokument 2 (2014–2015) og Dokument 2 (2015–2016).

I desember 2015 ble det besluttet at periodisk inspeksjon av forvaltningsrevisjon og selskapskontroll bare skulle gjennomføres annethvert år. Så vidt EG har fått kjennskap til, har ikke forvaltningsrevisjon, etterlevelsesrevisjon og selskapskontroll vært gjenstand for periodisk inspeksjon siden 2015.

Riksrevisjonen gjennomførte imidlertid mellom fire og seks professorevalueringer av utvalgte forvaltningsrevisjoner i 2017 og 2022. Professorevalueringene i 2017 ble gjennomført som et forsøksprosjekt. Riksrevisjonen har nå besluttet å gjennomføre professorevalueringer hvert fjerde år.

I professorevalueringen som ble gjennomført i 2021, ble det gitt overveiende gode tilbakemeldinger på de utvalgte rapportene; rapportenes omfang og grundighet ble trukket fram som en styrke, i tillegg til at metodebruken generelt sett var god og analysene grundige. Det ble imidlertid pekt på at revisjonene bør settes inn i en større kontekst med søkelys på det samfunnsoppdraget en gitt virksomhet skal oppfylle. Det ble videre påpekt at det er behov for å tydeliggjøre hvilken problemstilling en gitt forvaltningsrevisjon tar for seg. Revisjonskriterier som var etablert for utførelsen av forvaltningsrevisjonene ble i noen tilfeller oppfattet som for vage, og kriterier burde ha vært tydeligere operasjonalisert. Det ble også pekt på at forståelsen av sentrale begreper som brukes i revisjonskriteriene burde avklares.

Som svar på «Informasjonsforespørsel 1» har Riksrevisjonen oversendt dokumentasjon til Riksrevisjonsutvalget om oppfølgingstiltak knyttet til kommentarene og forslagene til forbedringer som kommer fram av professorevalueringene (Vedleggene 5-11). Av mottatt dokumentasjon ser det ut som om disse evalueringene gir nyttige innspill til Riksrevisjonen. Riksrevisjonen angir at inspirasjonen til å få gjennomført slike akademiske vurderinger kommer fra den danske Rigsrevisionen, som Riksrevisjonsutvalget har fått innblikk i ved besøk fra den Danske riksrevisjonen.[60] Riksrevisjonen i Sverige benyttet tidligere slike vurderinger, men har valgt å gå bort fra dette. I Storbritannia benyttes blant annet private konsulentfirma for denne typen evaluering.

Riksrevisjonen framsetter selv at professorevalueringene inngår i Riksrevisjonens kvalitetssikringsopplegg. Slike akademiske vurderinger av forvaltningsrevisjonsrapporter kan være svært nyttige for Riksrevisjonen, men etter EGs oppfatning kan de ikke erstatte en mer spesifikk revisjonsfaglig vurdering eller en bredere fagfellevurdering som evaluerer Riksrevisjonens arbeid med utgangspunkt i ISSAI-standardene, som er utgangspunktet i foreliggende rapport.[61]

Det ble, så langt det framgår av mottatt dokumentasjon, ikke utført periodiske inspeksjoner av finansiell revisjon i årene 2015, 2016 eller 2017. I 2019 ble det gjennomført «periodisk inspeksjon» av seks finansielle revisjonsoppdrag, og disse oppdragene dekker årsregnskap fra statlige virksomheter i 2018, se Dokument 2 (2019–2020).

I tillegg til de nevnte kontrollene gjorde Riksrevisjonen i 2017, som tidligere nevnt, en omfattende egenevaluering i samsvar med SAI PMF. Når det gjelder kvalitetsarbeidet, ble det i «SAI PMF 2017» påpekt at Riksrevisjonen ikke hadde vært fagfellevurdert siden 2011,

---

60 Den danske riksrevisjonen var på besøk på Riksrevisjonsutvalgets møte i juni 2022. Det ble på møtet opplyst at «alle rapporter blir evaluert eksternt av forskningsinstitusjoner og lagt ut på organisasjonens hjemmeside».

61 Standarder for utførelse av kontroll- og revisjonsaktiviteter. Riksrevisjonene fastholder at de følger de internasjonale standardene, nedfelt i interne faglige retningslinjer for de ulike typene av aktiviteter, se oppsummering av SAI-4. Et system for kvalitetskontroll og et system for kvalitetssikring skal da etter INTOSAI sine standarder sikre etterfølgelse av fastsatte standarder.

og at resultatene av SAI PMF-undersøkelsen ville blitt betydelig styrket dersom det var en større hyppighet av fagfellevurderinger eller andre typer ekstern gjennomgang. Det vises til at hyppigheten av eksterne prestasjonsvurderinger bestemmes av Riksrevisjonen selv. Rapporten konkluderte med at en seks år gammel fagfellevurdering ikke regnes som aktuell nok til å påvirke resultatene i SAI PMF (side 8).

«SAI PMF 2017» viste videre at Riksrevisjonen hadde utfordringer når det gjaldt organisasjonens gjennomføring av revisjons- og kontrollaktivitetene i samsvar med faglige krav i de internasjonale standardene som Riksrevisjonen vedtok å følge i 2012 (side 4). Det ble vist til brudd på sentrale områder av retningslinjene for finansiell revisjon, forvaltningsrevisjon og etterlevelsesrevisjon. Det ble også avdekket utfordringer i alle ledd av kvalitetskontrollen, fordi den ikke fanget opp feil og mangler i revisjonsutførelsen. Undersøkelsen viste at det var vesentlige avdelingsvise forskjeller i måten kvalitetskontrollen ble praktisert på. Og det skal i denne sammenhengen nevnes at avvikene i SAI PMF 2017 som gjaldt forvaltningsrevisjon i all hovedsak var knyttet til at retningslinjene ikke var oppdatert.

Ifølge Handlingsplanen for oppfølging av «SAI PMF 2017»,[62] som ble utarbeidet i 2018, skulle det «gjennomføres en fagfellevurdering i 2019 etter at nødvendige tiltak er iverksatt for å utbedre mangler etter gjennomført SAI PMF-evaluering». Riksrevisjonen har ikke foretatt en slik ny fagfellevurdering.

Fra 2021 erstatter «Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll» (TEK) den kontrollen som tidligere ble benevnt «periodisk inspeksjon». Riksrevisjonen har utviklet egne retningslinjer som beskriver prosess og rutiner for gjennomføring av TEK. Revisjonsråden har ansvaret for å oppnevne kontrollteamet og velge ut aktuelle kontrollobjekter. Slik det er redegjort for over, skal TEK gjennomføres hvert tredje år.

TEK («cold review») og den uavhengige kontrollen i linjen («hot review») vil bli nærmere omtalt i det følgende. Riksrevisjonens handlingsplaner og tiltak som oppfølging av TEK og problemstillinger som ble påpekt i gjennomgangen av TEK, utført av BDO og av NKRF, vil bli tatt med i de oppsummerende punktene for dimensjon (iii) og (iv) av SAI-4.

Riksrevisjonens oppfølging av kvalitetskontrollene

I «Rapport 2022» er det ingen kommentarer til manglene i kvalitetssystemet som ble avdekket i «SAI PMF 2017», ei heller noen drøfting av og referanse til tidligere rapporter. Det er heller ikke redegjort for hvordan tiltak for å rette opp vesentlige mangler i kvalitetssystemet har blitt planlagt og iverksatt.

Det var imidlertid klare mangler i kvalitetssystemet som ble avdekket i «SAI PMF 2017». Eksempelvis framkommer følgende, i «SAI PMF 2017, Sammendrag»: «Likevel viser funnene på revisjonskvalitet at det er utfordringer knyttet til kompetanse, i form av kunnskap om krav i standardene, for de som gjennomfører revisjon og *de som gjennomfører kvalitetskontroll av revisjon»* (side 8, tilføyd uthevning). Videre framgår det under punktet «Revisjonsmetodikk, kvalitetssikring og etterlevelse av standarder» i sammendraget at: «SAI PMF undersøkelsen viser at det mangler en forståelse for å bruke standardene for å heve kvaliteten på produktene og kompetansen hos den enkelte revisor som organisatorisk styringsgrep. Det er utfordringer i å gjennomføre revisjon på en måte som etterlever

[62] «Handlingsplanen for oppfølging av SAI PMF-rapporten» av 22. januar 2018 og «Statusrapport per 15. 11.2018» om oppfølging av handlingsplanen er en del av den dokumentasjonen Riksrevisjonsutvalget etterspurte i brev til Riksrevisjonen av 30. november 2022. Informasjonen ble mottatt 16. desember 2022.

standardkravene Riksrevisjonen har vedtatt å følge. Dette gjelder alle tre revisjonsformer» (side 9). Og det følger videre at: «Svakhetene i gjennomføring av revisjon viser også at det er utfordringer i alle ledd i gjennomføring av kvalitetskontrollen fordi den ikke har fanget opp feilene. Undersøkelsen viser at det er vesentlige avdelingsvise forskjeller i måten kvalitetskontroll er praktisert. Det er flere gode initiativ for å forbedre kvalitetskontroll, fra det strategiske i form av system for å sikre etterlevelse av ISSAI 40 til det operasjonelle i form av mer detaljerte kvalitetskontrollskjema» (side 10).

Område C i SAI PMF som omhandler revisjonskvalitet og rapportering, var ikke eksplisitt inkludert i den egenevalueringen som Riksrevisjonsutvalget ba Riksrevisjonen om å gjøre (se diskusjon i punkt 6 i del 1 ovenfor). Riksrevisjonen kunne likevel med fordel ha sett hen til vurderingene i «SAI PMF 2017» av de indikatorene i område C som har direkte tilknytning til systemene for kvalitetskontroll og kvalitetssikring. Det er for eksempel en helt grunnleggende forbindelse mellom dimensjonene (iii) «System for kvalitetskontroll» og (iv) «System for kvalitetssikring» av SAI-4 «Organisatorisk kontrollmiljø» og SAI-9 «Standarder og kvalitetsstyring for finansiell revisjon», og SAI-10 «Prosess for finansielle revisjoner». Tilsvarende forbindelser er det mellom indikator SAI-4 dimensjon (iii) «System for kvalitetskontroll» og (iv) «System for kvalitetssikring» for forvaltningsrevisjon (SAI-12 og SAI-13) og for etterlevelsesrevisjon (SAI-15 og SAI-16). Dette viser hvor viktig de seks SAI-ene, som inngår i egenevalueringen i «Rapport 2022», er for at kjernevirksomheten til Riksrevisjonene skal fungere forsvarlig, hensiktsmessig og effektivt. I «Merknader 2023» har Riksrevisjonen i så måte utdypet og supplert de resultatene som er gitt i «Rapport 2022».

Riksrevisjonen har ikke et overordnet helhetlig kvalitetskontrollsystem («Merknader 2023», side 2). Som det er vist til over, har Riksrevisjonen mange «styringselementer» i et slikt system på plass. EG konstaterer imidlertid at mangler som påpekes i ulike rapporter i løpet av de siste 10–12 årene, i varierende og ikke i tilstrekkelig grad har blitt fulgt opp i Riksrevisjonen. Som sitatet over viser, ble det i «SAI PMF 2017» også avdekket at det var vesentlige avdelingsvise forskjeller i måten kvalitetskontrollen ble praktisert på. Det synes som at det fremdeles er avdelingsvise/revisjonsvise forskjeller i hvordan det jobbes med oppfølging av påpekte svakheter og ikke minst oppfølging av at etablerte tiltak faktisk gir den ønskede virkningen. Dette kan ha en viss sammenheng med at Riksrevisjonen ikke har på plass et helhetlig overordnet kvalitetskontrollsystem. Betydningen av dette framkommer blant annet i ISSAI 140 «Quality control for SAIs», som krever en «ongoing consideration and evaluation of the firm's system of quality control» (Element 6).

Periodisk inspeksjon av finansiell revisjon i 2019 (for regnskapsåret 2018) avdekket til dels store mangler og alvorlig svikt når det gjaldt å følge retningslinjer i utførelsen av arbeidet og i kontroll og sikring av kvalitet. Etter periodisk inspeksjon i 2019 iverksatte Riksrevisjonen tiltak innen alle revisjonstyper, ikke minst innen finansiell revisjon slik dette framkommer i redegjørelsen for oppfølgingen under. Etter EGs oppfatning kan imidlertid for svak oppfølging av avdekkede svakheter og etterfølgende tiltak i stor grad forklare problemer knyttet til utførelsen av finansiell revisjon i Riksrevisjonen, sist avdekket ved resultatene av TEK og i den eksterne vurderingen utført av BDO.

I «Merknader 2023» foreligger det en detaljert oversikt over kvalitetssikringstiltak spesifikt for forvaltningsrevisjon og etterlevelsesrevisjon. Etter EGs oppfatning synes det som om oppfølgingen av avdekkede svakheter ved forvaltningsrevisjon og etterlevelsesrevisjon i tidligere rapporter, sist påpekt i «SAI PMF 2017», i stor grad har ført til nødvendige endringer av retningslinjer og prosedyrer som faktisk gjennomføres i linjen. Resultatene av

TEK for forvaltnings- og etterlevelsesrevisjon synes å støtte en slik vurdering. Det vises til gjennomgangen i det nedenstående.

I det videre gis det en mer detaljert historisk framstilling av systemene for kvalitetskontroll og kvalitetssikring for de ulike revisjonstypene i Riksrevisjonen. Utfordringene innen kvalitetskontroll og kvalitetssikring per dato er i all hovedsak knyttet til den finansielle revisjonen. Riksrevisjonen har etter det som ble avdekket i TEK høsten 2022, satt i verk omfattende endringer og forslag til endringer innenfor finansiell revisjon. Disse tiltakene vil bli nærmere omtalt nedenfor.

Nærmere vurdering av systemene for kvalitetskontroll og -sikring

Framstillingen i det nedenstående er basert på både eksterne og interne evalueringer, og på utdypende informasjon mottatt i «Merknader 2023». Sentrale rapporter fra eksterne evalueringer, Riksrevisjonens rapporter og resultatene av periodisk kvalitetskontroll og kvalitetssikring vil bli omtalt for hver av de tre revisjonstypene: finansiell revisjon, forvaltningsrevisjon og etterlevelsesrevisjon, som presenteres og kommenteres hver for seg.

Gjennomgangen har som formål å belyse hvordan etablerte systemer for kvalitetskontroll og kvalitetssikring i Riksrevisjonen har fungert over tid. Den er ikke ment å si noe om kvaliteten på utførte revisjoner som sådan; det gjelder særlig for forvaltningsrevisjon og etterlevelsesrevisjon. Det må også tas med i betraktningen at finansiell revisjon er underlagt et spesifikt og omfattende regelverk knyttet til utførelsen av revisjonen.[63] Det er derfor en annen og mer krevende oppgave å sikre etterlevelse av alle kravene som følger av de fastsatte INTOSAI-standardene for finansiell revisjon enn for de øvrige revisjonstypene.

Finansiell revisjon

For finansiell revisjon er det fire rapporter og kontroller som vil bli omtalt: den eksterne fagfellevurderingen av 2011, «SAI PMF 2017», periodisk inspeksjon av 2019 og resultatene av TEK, inkludert kommentarene fra de eksterne evalueringene fra BDO og NKRF.

Ekstern fagfellevurdering av 2011

I 2011 ble det gjennomført en ekstern fagfellevurdering av Riksrevisjonen. Det framgår av denne at det er behov for å endre veiledningsdokumentene for den finansielle revisjonen, fordi en GAP-analyse som Riksrevisjonen selv hadde foretatt, viste at retningslinjer og rutiner måtte endres for å overholde de nyeste standardene fra INTOSAI gjeldende for finansiell revisjon, det vil si ISSAI nivå 4 1000–2999-serien (vedlegg ettersendt Riksrevisjonsutvalget, punkt 9 og punkt 20). Riksrevisjonen vedtok i 2011 at disse standardene skulle følges og innarbeides i Riksrevisjonens retningslinjer for finansiell revisjon.[64]

---

63 I «Merknader 2023» (side 38) skriver Riksrevisjonen: «ISSAI 2000-serien utgjør til sammen ca. 1000 sider». INTOSAI -standardene (ISSAI 2000-serien) for finansiell revisjon er basert på og er «likelydende» med de internasjonale regnskapsstandardene som gjelder i privat revisjon, og som er fastsatt av The International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB).

64 I en oversikt over gjeldende regelverk for de ulike revisjonene i perioden 2004–2022 som Riksrevisjonen

«SAI PMF 2017»

I det følgende gjengis sentrale funn i «SAI PMF 2017». Disse funnene er knyttet til SAI-9 «Standarder og kvalitetsstyring for finansiell revisjon» og SAI-10 «Prosess for finansielle revisjoner». Den sistnevnte indikatoren ser på hvordan den finansielle revisjonen utføres i praksis. Det er, slik det er understreket over, en grunnleggende forbindelse mellom SAI-4 «Organisatorisk kontrollmiljø» og indikatorene SAI-9 og SAI-10.

Riksrevisjonen får en lav poengsum på indikatoren SAI-9: *Standarder og kvalitetsstyring for finansiell revisjon* (kun ett poeng oppnås her på Revisjonsteamets ledelse og kompetanse, og kun to poeng oppnås på kvaliteskontrollen). Det heter: «Det var stor variasjon i hvordan seksjonene løste kvalitetssikringsoppgaven. I Riksrevisjonen er det to maler for kvalitetssikring, en obligatorisk og en frivillig. Den obligatoriske er direkte knyttet til standardene, men henviser kun til enkelte sentrale krav» og: «Vi vurderer derfor at det ikke praktiseres et kvalitetssikringssystem som sikrer etterlevelse av standardkravene gjennom revisjonsprosessen. Det påpekes også at Riksrevisjonen ikke har maler eller støtteverktøy som krever dokumentasjon av uenighet innad i teamet [...] I kvalitetskontrollskjemaet er det et felt for vurdering av behovet for oppdragskontroll. Riksrevisjonen har ennå ikke iverksatt en rutine for oppdragskontroll» (side 69).

Når det gjelder indikatoren SAI-10: *«Prosess for finansielle revisjoner»,* gir «Rapport 2022» Riksrevisjonen kun ett poeng under dimensjon (ii) «Gjennomføringen av finansiell revisjon». Seks revisjonsoppdrag var plukket ut for kontroll av den finansielle revisjonen.

Det viktigste kriteriet for å vurdere hvordan finansiell revisjon faktisk er gjennomført omfatter en vurdering av revisjonsteamets revisjonsplan for å håndtere identifisert risiko, inkludert iboende risiko og kontrollrisiko (fra kartlegging av det interne kontrollsystemet), og en vurdering av om teamet har dokumentert planlagt bruk av utvalg som gir tilstrekkelig bevis for å konkludere på oppdraget. Riksrevisjonen oppfylte ikke dette kriteriet (null poeng).

Riksrevisjonen hadde også klare mangler i planleggingen av den finansielle revisjonen, og dette omfattet spesielt kartleggingen av intern kontroll[65] («SAI PMF 2017», side 70–71).

Kontroll av revisjonsoppdragene identifiserte også utilstrekkelig og dels uriktig håndtering av revisjon av misligheter og vurdering av risikoen for misligheter. EG vil her vise til at «SAI PMF 2017» avdekket at det var manglende dokumentasjon på planlegging av området «misligheter» og også manglende sammenheng i risikoanalysene i revisjonsplanen (side 71 og 72).

Under SAI-10 skal det også vurderes om det er hentet inn hensiktsmessige og tilstrekkelige revisjonsbevis for å konkludere på oppdraget, og om revisjonen er gjennomført etter planen. Dette kriteriet var ikke oppfylt for *fem av seks* av de utvalgte finansielle revisjonene.

---

har utarbeidet for Riksrevisjonsutvalget, framgår det (side 1): «For finansiell revisjon la Riksrevisjonen til grunn ISSAI-ene på nivå 4. I denne perioden hadde Riksrevisjonen egne retningslinjer for regnskapsrevisjon. Disse ble vedtatt i Riksrevisjonens topplederegruppe 7. oktober 2011 og var gjeldende fra og med regnskapsåret 2012. Disse var også gjeldende for revisjon av statsregnskapet.

[65] Dersom intern kontroll hos den reviderte er funnet å være tilfredsstillende både i utforming og funksjon, kan revisor støtte seg på denne. En slik revisjonsstrategi vil gjøre at omfanget av detaljkontroller blir mindre, og dette gir ofte både en mer målrettet og en mer kostnadseffektiv revisjon.

Periodisk inspeksjon av finansiell revisjon 2019

Ved periodisk inspeksjon av den finansielle revisjonen i 2019 var det valgt ut seks revisjonsoppdrag for kontroll, alle utført i 2018 (Vedlegg 60, side 3 i rapporten).

Områder som i den periodiske inspeksjonen ble ansett å ha alvorlige mangler, er:[66]

1. Innhenting av hensiktsmessige og tilstrekkelige revisjonsbevis
2. Gjennomføring av kvalitetskontroll og tilhørende dokumentasjon
3. Vurderingen av om revisjonsteamet samlet har den nødvendige kompetanse
4. Vurdering av håndteringen av mislighetsrisiko

Kravet til sikkerhetsnivå på en finansiell revisjonsrapport (-beretning) er «betryggende sikkerhet». Et slikt sikkerhetsnivå krever at revisjonsbevisene er «tilstrekkelige» og «hensiktsmessige». «Tilstrekkelige» revisjonsbevis er knyttet til mengden av revisjonsbevis, mens «hensiktsmessighet» innebærer en tilstrekkelig kvalitet, egnethet, relevans og pålitelighet av de revisjonsbevisene som anvendes for å trekke en konklusjon av revisjonen – en konklusjon som da avgis med «betryggende sikkerhet». Det skal være en rød tråd, ofte i privat revisjon omtalt som «vugge-til-grav»-sammenheng, mellom revisjonsplanen for et gitt oppdrag, gjennomføringen av oppdraget og den endelig konklusjon av oppdraget, framstilt i revisjonsrapporten.

For to av de seks oppdragene som er omfattet av den periodiske inspeksjonen i 2019, er det ikke innhentet «tilstrekkelige» og «hensiktsmessige bevis» (side 8). Det er da slik at det for disse to oppdragene er utstedt revisjonsberetning med en «ikke akseptabel lav nok revisjonsrisiko».

Rapporten peker på problemstillinger knyttet til «forståelse og beskrivelse av iboende risiko», «forståelse og beskrivelse av virksomhetens relevante kontrollaktivitet», «forståelse og vurdering av kontrollrisiko» og «beskrivelse av revisjonshandlinger knyttet til test av kontroll», både i planleggingsfasen av oppdraget og i enda større grad ved gjennomføringen av et revisjonsoppdrag. Rapporten viser til flere brudd på dokumentasjonskrav. I all hovedsak gjelder dette dokumentasjon som er plassert på feil område.

Rapporten peker også på at det kan synes som at revisjonsteamet ikke alltid endrer revisjonsplanen når det oppstår uforutsette forhold eller rapporteres om slike forhold.

Svakhetene som medfører utdeling av «rødt flagg» for kvalitetskontrollen knyttet til finansiell revisjon i rapporten av 2019, ble også påpekt ved den periodiske inspeksjonen i 2015 (Vedlegg 60, side 10).

De samme svakhetene synes, dokumentert ved den periodiske inspeksjonen i 2019, å være til stede; ikke alle oppdragene gjennomgås av oppdragsansvarlig før revisjonsberetning utstedes, og det er store variasjoner i utførelsen av kvalitetskontrollen, spesielt med hensyn til hvorvidt kontrollen innbefatter en vurdering av revisjonsfaglige spørsmål. Slik EG oppfatter det, representerer dette en grunnleggende utfordring i kvalitetssikringen. Kvalitetskontrollen gjennomføres for noen av oppdragene etter at revisjonsberetning er avlagt. Rapport fra den periodiske inspeksjonen i 2019 peker også på at tre av de seks utvalgte oppdragene er så store, så komplekse og av en slik offentlig interesse at de burde ha vært gjenstand for oppdragskontroll. Så har ikke vært tilfelle (Vedlegg 60, side 10).

[66] Nummereringen er gjort i dette dokumentet og baserer seg på «Resultater fra inspeksjonen» (Vedlegg 60).

Rapporten fra den periodiske inspeksjonen av finansiell revisjon i 2019 inneholder en rekke punkter med forslag til forbedringer (side 11).

Når det gjelder vurderingen av om revisjonsteamet samlet har den nødvendige kompetanse, ble det i den periodiske inspeksjonen i 2019 særlig påpekt at et av teamene «hadde store utfordringer knyttet til manglende IKT kompetanse» (side 9).

Hva angår vurdering av håndteringen av mislighetsrisiko, er dette ikke omtalt i detalj i rapporten, men det er vist til dette i forbindelse med omtale av behovet for å endre revisjonsplan og nødvendigheten av å omtale dette i konklusjonene av revisjonsrapportene.

Oppfølging av periodisk kontroll av finansiell revisjon 2019

I 2019 ble det utarbeidet en oppfølgingsplan basert på resultatene av den periodiske kontrollen, og denne ble behandlet av toppledelsen og av riksrevisor. Det framgår av denne at en rekke tiltak skulle settes i verk i 2020 og i 2021 (Vedlegg 61). I «Merknader 2023» (side 18) opplyser Riksrevisjonen at «vi etter denne periodiske inspeksjonen så behov for å gjennomføre en systematisk og helhetlig gjennomgang av våre faglige retningslinjer». «Nye» retningslinjer ble vedtatt i 2020 og gjort gjeldende fra 1. mai 2020. Som det ble redegjort for over, framgår det også av «Merknader 2023» (side 23) at «nytt system for kvalitetssikring av gjennomførte revisjoner for både finansiell revisjon, etterlevelsesrevisjon og forvaltningsrevisjon» skjedde som et resultat av periodisk inspeksjon for finansiell revisjon i 2019. Ifølge Riksrevisjonen har det vært gjennomført en rekke tiltak innen alle revisjonstyper etter den periodiske inspeksjonen i 2019, og som ikke minst gjelder finansiell revisjon:

> *Revisjonskvalitet og samarbeid:* Utviklet ny IT-basert revisjon (1402-revisjon)[67] for forbedret kvalitet og dekning i den finansielle revisjonen. I stedet for stikkprøvekontroller omfatter revisjonen alle transaksjoner på sentrale poster i virksomhetsregnskapene til de fleste statlige virksomheter. Det er også tatt i bruk avanserte dataanalyser for virksomhetene på grunnlag av data fra DFØ (Direktoratet for økonomistyring) som er leverandør til de fleste statlige virksomheter, og dermed økt kvaliteten på revisjonen.
>
> *Kompetanseforbedring:* Styrket kunnskap i Finansiell IT-revisjon via nettverk, opplæring, og metoderådgivning.
>
> *Opplæring og rekruttering:* Regelmessige opplæringsprogrammer, fagdager, og kurs for alle ansatte og ansettelser av ledere og medarbeidere med revisorgodkjenning.

[67] 1402-revisjoner er revisjoner hvor virksomheten som Riksrevisjonen reviderer benytter seg av Direktoratet for forvaltning og økonomistyring (DFØ) i sin regnskaps- og lønnsrapportering (disse funksjonene er da «satt ut» til DFØ, og det har konsekvenser for revisjonen Riksrevisjonen gjør). DFØ er forvalter av «Regelverket for økonomiforvaltning i staten» og «Utredningsinstruksen». Navnet «1402-revisjonen» refererer til den opprinnelige standard i ISSAI 1402, som nå er endret til ISSAI 2402, som regulerer revisjoner der den reviderte benytter en serviceorganisasjon. Av «Merknader 2023» (side 40) framgår det at «For revisjon av 2022 utgjør 1402-revisjon følgende fordeling: 159 virksomheter på regnskapstjenester, 173 virksomheter på lønnstjenester og 18 statlige fond. Det legges ellers til at endret revisjon hos Riksrevisjonen ('gevinstuthenting') fordi sentrale oppgaver i reviderte enheter utføres av DØF, har vært et sentralt utviklingsprosjekt i Riksrevisjonen. I «Merknader 2023» (side 40) framgår det at «1402-revisjonen skal bidra til en effektivisering av den finansielle revisjonen gjennom både økt kvalitet og redusert tidsbruk».

System- og metodeutvikling: Utvikling av automatiske regnskapsoppsett, uavhengig kvalitetssikring (UKS) med kontroll av planer og konklusjoner (i 2022) og veiledninger og maler.

Nye tiltak og strategier: Innføring av SRS-strategi og system for statsautorisering av Riksrevisjonens revisorer (i 2022).

EG vil påpeke at selv om det ble iverksatt en rekke tiltak fram mot gjennomføring av TEK høsten 2022, så er det uansett slik at denne kvalitetskontrollen viser at de tiltakene som ble gjennomført, hittil ikke har hatt den nødvendige virkningen for den finansielle revisjonen.

Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll (TEK)

Fra 2021 erstatter «Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll» (TEK) den kontrollen som tidligere ble benevnt «periodisk inspeksjon» av kontroll- og revisjonsaktivitetene. Riksrevisjonen har utviklet egne retningslinjer som beskriver prosess og rutiner for gjennomføring av TEK. Revisjonsråden har ansvaret for å oppnevne kontrolltemaet og velge ut aktuelle kontrollobjekter. TEK skal gjennomføres hvert tredje år.

Det vises til redegjørelsen over og til at den periodiske inspeksjonen som TEK skal erstatte, ble etablert sammen med Riksrevisjonens «kvalitetssikringssystem» i 2013. Periodiske inspeksjoner skulle, som en del av dette systemet, utføres hvert år for alle revisjonstypene («SAI PMF 2017», side 49).

Riksrevisjonens «Prosedyrer for gjennomføring av kvalitetskontrollen», som heretter vil bli referert til som prosedyrer/prosedyrene 2021, ble vedtatt av Riksrevisjonens toppledergruppe 9. juni 2021 og angir følgende formål for kvalitetskontrollen:

«Hovedformålet med toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll (TEK) er å gi revisjonsråd og riksrevisor sikkerhet for at kvalitetskontrollsystemet er implementert og effektivt nok til å sikre at det ikke finnes feil og mangler som kan medføre at vi uttaler oss feil i finansiell revisjon og trekker feilaktige konklusjoner i etterlevelses- og forvaltningsrevisjon. Kontrollen bygger på de faglige retningslinjene, og skal vurdere om retningslinjene etterleves. TEK har også som mål at organisasjonen skal lære av resultatene fra kontrollen.»

TEK ble gjennomført første gang høsten 2022. Den eksterne evalueringen av TEK ble utført høsten 2022, for den finansielle revisjonen av revisjonsselskapet BDO og for forvaltningsrevisjonen og etterlevelsesrevisjonen av NKRF.

Det framgår av rapporten at disse problemstillingene er belyst:

- I hvilken grad er kvalitetskontrollsystemet implementert?
- I hvilken grad er retningslinjene etterlevd?
- I hvilken grad er kvalitetskontrollsystemet effektivt nok til å sikre at det ikke finnes feil og mangler som medfører at vi uttaler oss feil i finansiell revisjon og trekker feilaktige konklusjoner i etterlevelses- og forvaltningsrevisjon?

Som grunnlag for kontroll valgte Riksrevisjonen ut:

- 4 forvaltningsrevisjoner (to utført i 2022 og to i 2021)
- 4 etterlevelsesrevisjoner (alle utført i 2022)

– 15 finansielle revisjoner (fra 2021)

BDO har, på oppdrag fra Riksrevisjonen, foretatt en evaluering av selve TEK-prosedyren i tilknytning til finansiell revisjon og en vurdering av kvaliteten på kontrollen med utgangspunkt i en gjennomgang av utførte kontroller av 15 finansielle revisjonsoppdrag (BDO rapport, side 3).

Resultatene av TEK viser at det er klare svakheter knyttet til Riksrevisjonens utførelse av finansiell revisjon. De rapporterte svakhetene som Riksrevisjonen selv har funnet ved gjennomføringen av TEK, knytter seg til hele kjeden i et revisjonsoppdrag: fra planleggingen av revisjonen, i gjennomføringen og til avslutningsfasen, konklusjons- og rapporteringsfasen. Resultatene omfatter også vurderingen av kvalitetskontroll og kvalitetssikring.

I det følgende gis det oversikt over funnene i TEK og funnene som er omtalt i rapporten fra BDO. Riksrevisjonen vedtok, våren 2023, en rekke tiltak basert på funnene i TEK. Noen er karakterisert som «strakstiltak» og andre som «langsiktige tiltak». Riksrevisjonsutvalget ble orientert skriftlig om disse tiltakene, som vil bli kommentert samlet under oppsummeringen av de to dimensjonene (ii) Kvalitetskontroll og (iii) Kvalitetssikring (se for øvrig oppfølgingen fra Riksrevisjonen per november 2023, i Vedlegg 1). Riksrevisjonens egen rapportering av TEK vil bli benevnt «TEK-rapporten», mens rapporten fra BDO vil bli benevnt «BDO-rapporten».

Retningslinjer, sjekklister og hjelp til å utføre revisjonen etter lover og fastsatte standarder

Riksrevisjonen opplyser at den (over lang tid) har implementert de internasjonale revisjonsstandardene slik de er fastsatt av INTOSAI. Dette er gjort ved å fastsette faglige retningslinjer for utførelse av revisjons- og kontrollarbeidet i Riksrevisjonen.

Slik EG forstår dokumentet «Prosedyrer for TEK», har ikke Riksrevisjonen ved gjennomføringen av TEK gått gjennom de internt utarbeidede faglige retningslinjene og sjekklistene for utførelse av arbeidet for å kontrollere at disse forholder seg til de til enhver tid gjeldende internasjonale standardene. Det vises til omtalen nedenfor av vurderingene i TEK og til de eksterne vurderingene.

BDO-rapporten er delt inn i to hoveddeler:

1. Vurdere utformingen og strukturen av TEK for finansiell revisjon (hvordan TEK er innrettet)
2. Vurdere kvaliteten på kontrollen med utgangspunkt i gjennomgang av utførte kontroller (hvordan TEK er gjennomført).

I revisjon er det vanlig at utførelsen av revisjonen støtter seg til et utall av sjekklister. Sjekklistene skal hjelpe utøvende revisorer til å sikre at de ulike stegene i revisjonsprosessen gjennomføres i tråd med lover og regler og de fastsatte standardene for utførelse av privat revisjon. Riksrevisjonen har, med samme formål, utarbeidet en rekke sjekklister. BDO har, basert på en GAP-analyse, vurdert innholdet i disse sjekklistene «opp mot kravene i revisjonsstandardene (de relevante ISSAI) og opp mot god praksis for kvalitetskontroll» (side 12).

BDO har ikke foretatt en overordnet gjennomgang av Riksrevisjonens *Faglige retningslinjer for finansiell revisjon og administrativ uttalelse* og/eller en kontroll av disse opp mot de internasjonale standardene for finansiell revisjon (ISSAI 2000-serien). I BDO-rapporten står det på side 9:

«Så langt vi kjenner til, er faglige retningslinjer og policies i riksrevisjonen på et overordnet nivå, og det foreligger i mindre grad detaljerte retningslinjer knytte til gjennomføringen av revisjonen. Det benyttes heller ikke et eget revisjonsverktøy direkte rettet mot finansiell revisjon.»

BDO konstaterer en rekke mangler i sjekklister: Viktige områder er enten ikke inkludert eller mangelfullt håndtert. Dette gjelder for eksempel på områdene mislighetsrisiko, IT-miljøet, forståelsen av virksomheten, intern kontroll i virksomheten, forståelse av forretningsprosessene i virksomheten, tester av hovedbok som mangler helt, bruk av dokumentasjon som virksomheten selv har utarbeidet, endring av risikovurderingen, det er ingen kontrollpunkter knyttet til notene til regnskapet og annen informasjon, og det samme er tilfellet for ledelseserklæringer. Det er ikke kontrollpunkter knyttet til «hendelser etter balansedagen». Det påpekes dessuten at det ikke er kontrollpunkter knyttet til oppsummering av sentrale funn i revisjonen, ei heller til kvaliteten på den dokumentasjonen som foreligger ved avslutningen av oppdraget, og at det ikke foreligger kontrollpunkter som skal sikre riktig utforming av revisjonsberetningen.

I privat revisjon er det vanlig at det brukes et digitalt revisjonsverktøy.[68] Dette anvendes typisk som et oppslagsverk for gjeldende lover, regler og standarder, til hjelp for skjønnsutøvelse og faglig rettledning. BDO mener at mangel på et slikt verktøy «kan forklare noe av den faglige uenigheten som har oppstått», og anbefaler «innføring av eget revisjonsverktøy for finansiell revisjon som i større grad bidrar til å sikre god revisjonskvalitet» (side 9).

De ovenfor påpekte manglene i sjekklistene som Riksrevisjonen benytter for å operasjonalisere kravene i lover og internasjonale standarder, gjør at det er en stor risiko for at disse faglige kravene til utførelse av finansiell revisjon ikke blir fulgt. BDOs analyse, slik det er forklart ovenfor, tar utgangspunkt i en GAP-analyse som revisjonsfirmaet selv har laget, og som sammenligner kravene i retningslinjene til finansiell revisjon i Riksrevisjonen med de internasjonale ISSAI-ene (BDO-rapporten, side 12). I BDO-rapportens oppsummerende kommentarer utrykkes følgende anbefalinger: «Utvidelse av faglige retningslinjer/veiledninger og metodikk og innføring av et egnet revisjonsverktøy for finansiell revisjon som i større grad bidrar til å sikre god revisjonskvalitet» (side 9).

Etterlevelse av internasjonale standarder (Riksrevisjonens retningslinjer) ved utførelse

Det følger av TEK-rapporten at helt sentrale retningslinjer på området «revisjonsstrategi» kun «i noen grad» utformes slik at arbeidet er i henhold til ISSAI 2300 og Riksrevisjonens egne faglige retningslinjer. Andre helt sentrale internasjonale standarder og retningslinjer for utførelser av arbeidet i Riksrevisjonen hevdes «i hovedsak» å være fulgt.

For virksomheter som ikke er omfattet av 1402-revisjonen, er derimot behandlingen av «iboende risikoer» bare «i noen grad» i samsvar med internasjonale standarder (side 12).

Det framgår av TEK-rapporten at forståelsen av begrepet «iboende risiko» er mangelfull, det er også identifikasjonen av «iboende risikoer»; den er «ikke konkret nok» til å sikre «at det er de reelle iboende risikoene som er tatt ned i revisjonen» (side 12). Det gjør at det ikke er sikkerhet for at det er «innhentet tilstrekkelige og hensiktsmessige

[68] Mange i privat revisjon, og også de aller fleste kommunerevisorer, benytter Descartes som revisjons- og metodikkprogram. Programmet ble utviklet av Den norske Revisorforening (DnR) og følger revisjonsmetodikken til International Standards on Auditing (ISA). DnR står for det faglige innholdet i Descartes og samarbeider tett med systemeier Visma.

revisjonsbevis» – og bruk av «handlinger som ikke er tilpasset virksomhetens reelle iboende risikoer, gjør det vanskelig å sikre den 'røde tråden' i revisjonen» (side 12).

Det er også påpekt problemer og svikt i form av at retningslinjer ikke følges ved gjennomføringen av revisjonen. Områdene som er særlig framholdt, er:

Iboende risiko: «De iboende risikoene er i ulik grad dekket med tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis» (side 16).

Intern kontroll – test av kontroller: «Kontrollen har vist at det er noen utfordringer ved bruk av test av kontroller (side 16).

Vesentlighet – arbeidsvesentlighet: «TEK-teamet har for enkelte oppdrag ikke kunnet se at arbeidsvesentligheten har vært benyttet ved fastsettelse av stikkprøvestørrelser og omfanget av detaljtester» (side 17).

Ikke rett utforming av revisjonshandlinger og feile revisjonshandlinger: «Enkelte ganger er revisjonshandlingene ikke rett utformet og/eller gjennomført som test av kontroll» (side 16) og «Enkelte revisjoner har gjort bruk av sektorspesifikke revisjonshandlinger. Handlingene er imidlertid lite målrettet mot de identifiserte risikoene. Vi ser også feilaktig bruk av handlinger fra 'handlingsdatabasen', hvor revisjonsteamet ikke i tilstrekkelig grad tilpasser disse eller bruker disse som forutsatt» (side 17).

Misligheter: «I de tilfeller der det foreligger en reell mislighetsrisiko skal den videre innretningen spisses for å være egnet til å ta ned denne risikoen. Ved at det ikke er formulert konkrete og tydelige iboende risikoer, er det tidvis utfordrende å vurdere om det er en reell mislighetsrisiko eller iboende risiko for utilsiktede feil som skal tas ned i den videre revisjonen» (side 16).

I tillegg er det påpekt problemer og svikt i at retningslinjer ikke følges ved gjennomføringen av avslutning, konklusjon og rapportering. Kun for åtte av de femten oppdragene er det innhentet tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis som gir grunnlag for den konklusjonen som trekkes i revisjonsrapporten (side 20).

For fire av de femten oppdragene kan det fastslås at det ikke er innhentet tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis, mens vesentlige områder av revisjonen er nedprioritert i to av revisjonsoppdragene. For et siste oppdrag er det vanskelig å se av dokumentasjonen om det er grunnlag for den konklusjonen som trekkes i revisjonsrapporten (side 20).

Det følger av rapporten at helt sentrale retningslinjer for planleggingsfasen, for gjennomføringsfasen, for avslutningsfasen og for konklusjons- og rapporteringsfasen ikke følges i utførelsen av den finansielle revisjonen.

Til grunn for TEK ligger «Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll – prosedyre for gjennomføring av kvalitetskontroll». Resultatet av Riksrevisjonens egen kontroll av kvalitetskontrollsystemet og kvalitetssikringssystemet slik det framgår av TEK-rapporten, gjengis i sin helhet:

– Oppdragsansvarlig revisors (ekspedisjonssjefens) kvalitetskontroll av planlegging og godkjenning av revisjonsstrategien er ikke i henhold til ISSAI 2220. Den er imidlertid i all hovedsak i henhold til *Faglige retningslinjer for finansiell revisjon og administrativ uttalelse.* Vi ser her behov for å oppdatere retningslinjene, slik at de på dette punktet blir i henhold til standardene.

- Oppdragsansvarlig revisors (ekspedisjonssjefens) kvalitetskontroll av konklusjon og avslutning har ikke vært gjennomført verken i henhold til ISSAI 2220 eller Faglige retningslinjer for finansiell revisjon og administrativ uttalelse.
- Seksjonsleders kvalitetskontroll er i noen grad i henhold til ISSAI 2220 og *Faglige retningslinjer for finansiell revisjon og administrativ uttalelse.*
- Uavhengig kvalitetskontroll (UKK) har ikke vært gjennomført i henhold til Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjons- og kontrolloppgaver punkt 4.4 og *Faglige retningslinjer for finansiell revisjon og administrativ uttalelse* punkt 5.7. Disse er basert på ISSAI 140.

Det ovenstående viser at det er alvorlige mangler i kvalitetskontroll og kvalitetssikringssystemet for finansiell revisjon i Riksrevisjonen. Slike svikter i kontrollsystemet har direkte virkning på kvaliteten av det arbeidet som gjøres; det vises til konstaterte mangler ved gjennomførte oppdrag som er utplukket for kontroll. TEK konkluderer med at nærmere 50 % av de kontrollerte oppdragene ikke har utført revisjonen, og dokumentert revisjonen, slik at det – gjennom «tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis» – er grunnlag for å si om den konklusjonen som trekkes om regnskapet til den reviderte enheten, er riktig (dvs. «avgitt med betryggende sikkerhet»).

Som gjennomgangen av tidligere rapporter og inspeksjoner viser, er det i flere år rapportert om de feilene, manglene og utfordringer i organisasjonen som er avdekket i BDO-rapporten. Følgende refleksjoner i BDO-rapporten, rundt hvorfor ikke retningslinjer er rettet, kontrollsystemet på plass og hvorfor ikke Riksrevisjonen gjennomfører den finansielle revisjonen i tråd med etablerte standarder, kan etter EGs oppfatning bidra til å forklare dette. BDO-rapporten utrykker følgende:

«Det utarbeides derimot ikke en årsaksanalyse av funn, som kan bidra til at utarbeidelsen av tiltaksplaner blir mest mulig relevant. Det foretas heller ikke en klassifisering av funn etter alvorlighet eller en formel konklusjon av kontrollerte oppdrag (godkjent/ikke godkjent)» (side 5).

BDO peker på at noe av årsaken til dette kan være uklare faglige retningslinjer. BDO avdekker at flere sentrale kontrollpunkter i sjekklister for utførelse av finansiell revisjon mangler, for eksempel er det ingen kontrollpunkter som omfatter mislighetsrisiko. BDO har også en rekke bemerkninger til utformingen av TEK og forslag til forbedringer.

Nærmere om oppdragsansvarlig revisor i finansiell revisjon

Som det faglige grunnlaget for kvalitetskontroll i den finansielle revisjonen viser Riksrevisjonen til INTOSAI-standarden ISSAI 1220 «Quality control of financial audit». Denne standarden må sees i sammenheng med den overordnede standarden for kvalitetskontroll og -sikring: ISSAI 140, som er basert på nøkkelprinsippene i «International Standard on Quality Control, ISQC 1», slik det er redegjort for over.

En del av det som bidrar til kvalitetssikring i utførelsen av revisjon, er at det utpekes en oppdragsansvarlig revisor som har ansvaret for den totale kvaliteten i de enkelte oppdragene som denne er tildelt.

I den reviderte ISA 220 som nå gjelder for private revisjonsfirmaer, er den rollen oppdragsansvarlig skal ha, presisert. Vedkommende skal være engasjert og involvert i hele oppdraget fra planlegging til utstedelse av revisjonsberetning. Det understrekes også at

oppdragsansvarlig revisor har totalansvaret for å få på plass velfungerende kvalitetsledelse og for å skape gode og hensiktsmessige rammer rundt revisjonsteamet (punkt 13).

Revisorloven reflekterer i stor grad disse kravene. Følgende framgår av § 9-3 *Oppdragsansvarlig revisor:*

> Et revisjonsselskap skal utpeke én statsautorisert revisor som oppdragsansvarlig revisor for hvert oppdrag om lovfestet revisjon. Sikring av revisjonskvalitet, uavhengighet og kompetanse skal være de viktigste kriteriene for utpekingen. Revisjonsselskapet skal sørge for at den oppdragsansvarlige revisoren har tilgang på tilstrekkelige ressurser og personer med nødvendig kompetanse til å utføre sine oppgaver på en forsvarlig måte, herunder kompetanse om gjeldende lovkrav for virksomheten.
>
> Oppdragsansvarlig revisor skal være aktivt involvert i oppdragsutførelsen og sette av tilstrekkelig tid og ressurser til å utføre sine oppgaver på en forsvarlig måte. Dette gjelder også en statsautorisert revisor som utfører lovfestet revisjon i eget navn.

Kapittel 7 i revisorloven «Organisasjon og kvalitetsstyring» fastsetter strenge krav til kvalitetssikring og til hvem som skal være ansvarlig, og hvilke krav som gjelder. Av § 7-1 *Organisering av virksomheten og kvalitetsstyring* annet ledd framgår det:

> «I et revisjonsselskap skal en statsautorisert revisor ha ansvar for systemet for kvalitetsstyring. Systemet skal evalueres årlig. Funn fra evalueringen og forslag om endringer i systemet skal dokumenteres».

Riksrevisjonen har i dag tre regnskapsrevisjonsavdelinger med tre tilhørende ekspedisjonssjefer. Det bekreftes i «Merknader 2023» at ekspedisjonssjefen er oppdragsansvarlig revisor. AV TEK framgår det imidlertid at «kvalitetskontrollen på flere revisjonsoppdrag er delegert fra oppdragsansvarlig revisor (ekspedisjonssjef) til seksjonsleder. Dette gjelder revisjonsoppdrag som er kategorisert som prioritet to og tre»[69] (TEK-rapporten, side 7).

I «Merknader 2023» (side 4) redegjør Riksrevisjonen for sin forståelse av og begrunnelse for de kompetansekravene som stilles til ekspedisjonssjefer med ansvar for regnskapsrevisjonen i Riksrevisjonen. I et utdrag av denne redegjørelsen framgår det at «Riksrevisjonens regnskapsrevisjon har et komplekst oppdrag. Vi mener det er viktig å erkjenne at den todelte oppgaven slik den framkommer i Riksrevisjonens instruks § 3, stiller Riksrevisjonen overfor noen særskilte utfordringer både når det gjelder ledelse og kompetanse. Kompetansekravet til ekspedisjonssjefer i regnskapsrevisjonsavdelingene har til nå vært høyere utdanning på masternivå. På grunn av den samlede porteføljen innenfor finansiell revisjon og kontroll av disposisjonene har det vært lagt vekt på bred erfaring bl.a. fra offentlig sektor og offentlig revisjon» (side 4).

EG er enig i den vurderingen Riksrevisjonen gjør av det overordnede kompetansekravet som bør stilles til ekspedisjonssjefer som er ansvarlige for regnskapsrevisjonen, hvor «oppdragsansvarlig» både i innhold og i kompetansekrav kan

---

[69] Riksrevisjonen opplyser i «Merknader 2023»: «Delegeringen av kvalitetskontrollen fra oppdragsansvarlig revisor til seksjonsleder er imidlertid i henhold til *Faglige retningslinjer for finansiell revisjon og administrativ uttalelse* punkt 5.3.6». Riksrevisjonen ser likevel, ifølge TEK-rapporten, behov for å endre *Faglige retningslinjer for Finansiell revisjon og administrativ uttalelse.*

skille seg fra det som er tilfelle i privat revisjon. Det er derfor ikke slik at ekspedisjonssjefer nødvendigvis trenger å være statsautoriserte revisorer. Likevel er det relevant å se hen til de kravene som stilles i privat revisjon til en oppdragsansvarlig revisor. Så langt EG har kunnskap om dette, er kontroll av disposisjonene (instruksens §3 b) en relativt liten del av det totale arbeidet som utføres i regnskapsrevisjonen – det meste handler om finansiell revisjon. Slik sett er det essensielt at en oppdragsansvarlig har den nødvendige faglige kompetansen for å kunne gjennomføre kvalitetskontrollen og sikre at revisjonen blir gjennomført i henhold til ISSAI-ene. Det vises også til BDO-rapporten, som påpeker at «det ikke foreligger retningslinjer i Riksrevisjonen som skal sikre jevnlig kontroll av oppdragsansvarlig» (side 5).

Mange av de svakhetene i finansiell revisjon som er påpekt i 2011, i 2017, i 2019 og i TEK-en, er knyttet til grunnleggende områder, i fagterminologi, og sammenhenger og prosesser i revisjonsfaget. Fra 2027 skal alle statlige virksomheter føre regnskapet for virksomheten etter periodiseringsprinsippet i henhold til de statlige regnskapsstandardene (SRS). Dette betyr ytterligere faglige utfordringer for Riksrevisjonen fordi mange av virksomhetene som Riksrevisjonen i dag reviderer, anvender kontantprinsippet. Regnskapsfaget som et akademisk fag, og konseptuelle rammeverk i finansregnskap beskjeftiger seg først og fremst med periodiserte regnskaper.

I 2022 ble det for regnskapsåret 2021 avgitt 235 revisjonsberetninger (TEK, side 5). Det vises til ovenstående redegjørelse for delegering av «oppdragsansvarlig». Selv om en oppdragsansvarlig kan delegere visse deler av arbeidet til andre i teamet, har ekspedisjonssjefene i Riksrevisjonen, slik EG forstår det, uansett det overordnede ansvaret for oppdragets kvalitet. Et antall på 78 revisjonsoppdrag for en oppdragsansvarlig virker umiddelbart svært høyt, gitt kravet om oppdragsgiveres «stadige tilstedeværelse i oppdraget» – fra planlegging til slutt – med avgivelse av revisjonsrapporten (se over). EG oppfatter derfor at den enkelte ekspedisjonssjef kan ha for mange oppdrag, spesielt sett hen til skjerpede krav til rollen og ansvaret til en oppdragsansvarlig revisor etter nye internasjonale retningslinjer.

Forvaltningsrevisjon

På forvaltningsrevisjonsområdet er det tre rapporter og kontroller som vil bli omtalt: den eksterne fagfellevurderingen av 2011, «SAI PMF 2017» og resultatene av TEK, inkludert kommentarene fra NKRF. Det er ikke gjort periodisk inspeksjon av forvaltningsrevisjon siden 2015, og denne dekket i sin tid ikke viktige krav i ISSAI 300 («SAI PMF 2017», side 93 og 94). Den periodiske inspeksjonen undersøkte ikke vurderingen av revisjonsbevis, og heller ikke revisjonsrisiko, som er to helt sentrale områder for å sikre rette konklusjoner. Rapporten fra 2015-inspeksjonen vil ikke bli omtalt nærmere fordi den delvis blir dekket ved gjennomgangen av «SAI PMF 2017».

Den siste gjennomgangen av forvaltningsrevisjon er fra 2017. Det er da et spenn i «cold review» eller etterfølgende kontroller av forvaltningsrevisjoner basert på INTOSAI-standarder fra 2011 til 2017. I «Merknader 2023» har Riksrevisjonen i detalj redegjort for hvordan forvaltningsrevisjonen har fulgt opp svakheter som ble avdekket i «SAI PMF 2017». Denne redegjørelsen framkommer i et eget underpunkt i det følgende.

Som det er redegjort for over, har Riksrevisjonen gjennomført professorevalueringer av utvalgte forvaltningsrevisjonen i 2017 og 2022. Det vises til omtalen foran, i punktet om kvalitetskontroller i Riksrevisjonen 2013–2022.

Ekstern fagfellevurdering av 2011

Fagfellevurderingen av forvaltningsrevisjonen fra 2011 er gjennomgående positiv; Riksrevisjonen har «et solid rammeverk» for forvaltningsrevisjonen (side 11) og metodikken for planleggingen av en revisjon representerer «god praksis» på området (side 9). Ved gjennomgangen av utvalgte revisjoner ble det ikke funnet indikasjoner på at revisjonsbevisene «ikke var tilstrekkelige, irrelevante eller upålitelige» (side 13). Det anbefales at revisjonskriteriene og hvordan disse skal vurderes, beskrives nærmere. Det følger videre at det ikke alltid blir forklart hvordan resultatene av forvaltningsrevisjonen er vurdert opp mot de fastsatte revisjonskriteriene (side 9).

Rapporten anbefalte visse forbedringspunkter knyttet til dokumentasjon av kvalitetskontrollene av forvaltningsrevisjoner. Et nytt revisjonsdokumentasjonssystem for Riksrevisjonen burde inkludere prosedyrer blant annet for å «registrere kontrollene som utføres, kommentarene som gis, og oppfølgingen av disse» (side 14).

«SAI PMF 2017»

De sentrale funnene i «SAI PMF 2017» som gjengis i det videre er knyttet til de to indikatorene SAI-12 «Standarder og kvalitetsstyring for forvaltningsrevisjoner» og SAI-13 «Prosess for forvaltningsrevisjon». Den sistnevnte indikatoren omfatter hvordan forvaltningsrevisjonen utføres i praksis. Det er, slik det er understreket over, en helt grunnleggende forbindelse mellom SAI-4 og disse to indikatorene i SAI PMF.

For forvaltningsrevisjon peker «SAI PMF 2017 «først og fremst på at retningslinjene ikke var oppdatert i forhold til standardene, og dermed ga «følgefeil» i revisjonsprosessen.

«SAI PMF 2017» peker på vesentlige svakheter for indikator SAI-12, som retter oppmerksomheten mot grunnlaget for utførelsen av forvaltningsrevisjon, herunder Riksrevisjonens egne utarbeidede revisjonsstandarder eller faglige retningslinjer og veiledningsmateriell. For dimensjon (i) «Standarder og retningslinjer for forvaltningsrevisjon» av SAI-12 viste «SAI PMF 2017» at helt grunnleggende krav etter ISSAI 300[70] ikke var tatt inn i Riksrevisjonens retningslinjer for revisjon.[71] Riksrevisjonen skårer av den grunn kun to (av fire) poeng her.

Et særlig viktig kriterium var ikke oppfylt: Kriteriet som skal sikre at «revisorene finner tilstrekkelige, reelle revisjonsbevis for å dokumentere funn, komme til konklusjoner som svarer på revisjonsmålene og spørsmålene, samt gi anbefalinger», var ikke inntatt i retningslinjene for forvaltningsrevisjon i Riksrevisjonen. Retningslinjene for forvaltningsrevisjon nevnte kun ordet konklusjoner ett sted: «faktabeskrivelsen skal ikke inneholde vurderinger eller revisors egne oppfatninger, men kan inneholde konklusjoner om faktiske forhold» («SAI PMF 2017», side 78). For kriteriet (ii) «Ledelse og kompetanse i forvaltningsrevisjonsteamet» pekte «SAI PMF 2017» også på at sentrale elementer ikke er omtalt i retningslinjene for utøvelse av revisjoner. Manglene her gjorde at sentrale områder i ISSAI 300 ikke var tatt med i Riksrevisjonens retningslinjer for forvaltningsrevisjon («SAI PMF 2017», side 76). Slike mangler i retningslinjene skulle vært fanget opp av Riksrevisjonens kvalitetskontroll og kvalitetssikring, som jo er systemer som nettopp skal avdekke grunnleggende svakheter.

---

70 Etablert som «standard og veiledning» i 2001, vedtatt som standard i 2016, og i 2019 endret standarden navn til ISSAI 3000, med visse redaksjonelle endringer.

71 Retningslinjene for forvaltningsrevisjon ble vedtatt i 2012. ISSAI 300 ble vedtatt av INTOSAI i 2013. Riksrevisjonen skriver at den har sett hen til utkast til endelig standard i sitt arbeid.

Når det gjelder SAI-13 «Prosess for forvaltningsrevisjon», innebærer denne en undersøkelse av hvordan forvaltningsrevisjonen utføres i praksis. I «SAI PMF 2017» var tre forvaltningsrevisjoner plukket ut. På dimensjon (ii) under denne indikatoren, «Gjennomføringen av forvaltningsrevisjonen og vurderingen av kvaliteten på dette arbeidet», skårte Riksrevisjonen kun to poeng. Dette skyldtes i all hovedsak «følgefeil av SAI-12»; gjennomføringen kan ikke bli fullgod når retningslinjene er ufullstendige på helt sentrale områder i revisjonssyklusen.

Gjennomgangen av dimensjon (iii) «Rapportering av forvaltningsrevisjonen» i «SAI PMF 2017» pekte til slutt på en rekke mulige forbedringsområder med hensyn til konklusjoner og referanser til standarder (side 92–104).

Forvaltningsrevisjonens oppfølging av «SAI PMF 2017»

I «Merknader 2023» (side 27) opplyser Riksrevisjonen at «Etter at SAI PMF 2017 ble gjennomført er det vedtatt nye faglige retningslinjer (2020) som ivaretar de manglene som ble påpekt i retningslinjene i 2017. Det har også skjedd en videreutvikling av forvaltningsrevisjon etter 2017, blant annet når det gjelder kvalitetskontrollen og formidlingen i våre dokumenter og rapporter».

«Merknader 2023» redegjør for hvordan det i forvaltningsrevisjonen systematisk er tatt tak i de avdekkede svakhetene og manglene i de retningslinjene for forvaltningsrevisjon som lå til grunn da «SAI PMF 2017» ble utført. Riksrevisjonens beskriver dagens situasjon som følger: «Retningslinjene er i tråd med de internasjonale standardene», og det «foreligger retningslinjer som er forankret i Riksrevisjonens lov, instruks og de internasjonale standardene» (side 27). Dette bekreftes i det alt vesentlige av TEK på området forvaltningsrevisjon.

I «Merknader 2023» opplyses det videre at «Riksrevisjonen har et omfattende system for kvalitetssikring i forvaltningsrevisjon, og at «[d]enne beskrivelsen gjennomgås årlig» (side 27). Det vises også til «kvalitetssikringen som skjer underveis i revisjonsprosessen, inkludert metoderådgivningen, uavhengig kvalitetskontroll og kvalitetssikringen som skjer i linjen» (side 27).

I «Merknader 2023» (side 29) gir Riksrevisjonen dessuten en godt dokumentert oversikt over hvordan kriteriene som ikke var oppfylt når det gjaldt SAI-13 «Prosess for forvaltningsrevisjon» i «SAI PMF 2017», senere er behandlet, korrigert og fulgt opp.

Riksrevisjonen presiserte i nye retningslinjer av 2020 at «[r]evisor skal hente inn tilstrekkelig revisjonsbevis for å utarbeide funn og utlede konklusjoner knyttet til målet med undersøkelsen og/eller problemstillinger». Slik EG oppfatter det, synes dessuten alle punkter som gjelder «utforming av konklusjoner, leservennlighet og referanse til standarder som er brukt» å ha vært oppfylt de seneste årene. Dette framkommer både av oversikten over tiltak som gjelder «formidlingen» (i bred forstand) av Riksrevisjonens dokumenter og rapporter i «Merknader 2023», og av de rapportene forvaltningsrevisjonen sender til Stortinget.

Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll (TEK)

Fire forvaltningsrevisjoner er gjennomgått i forbindelse med TEK. Den eksterne evalueringen er her utført av NKRF. Revisjonsteamet fra NKRF beskriver dette oppdraget slik: «Oppdraget har vært å evaluere gjennomføringen av TEK for forvaltningsrevisjon og etterlevelsesrevisjon. Dette innebærer en kontroll av om Riksrevisjonen etterlever vedtatt prosedyre, og eventuelt hvordan denne kan bedres. I dette ligger det også en vurdering av

kvaliteten på kontrollen, både hvordan den er innrettet og hvordan den er gjennomført» (side 2). Rapporten fra NKRF vil i det følgende bli benevnt «NKRF-rapporten».

NKRF-rapporten peker på at det er en viss utfordring knyttet til at det er «et betydelig handlingsrom» for hvordan TEK gjennomføres (kapittel 2 og side 9).

Retningslinjene og sjekklister som hjelp til å utføre revisjonen etter lover og fastsatte standarder

Den eksterne evalueringen omfattet å vurdere om retningslinjene var i tråd med de internasjonale standardene og nasjonalt mandat. NKRF rapporten pekte på at TEK framstår som godt forankret i internasjonale standarder (side 1 og 3). TEK-prosedyren som ble anvendt i 2022 inneholdt ikke kontroll mot standardene som et eget punkt, men gjennomføringen avdekket likevel enkelte avvik mot standardene. Rutinen er at Retningslinjene er «gjenstand for en årlig gjennomgang og revidering» («Merknader 2023», side 30), og Riksrevisjonen bekrefter at de påpekte avvikene for forvaltningsrevisjon ble lukket i Riksrevisjonens årlige oppdatering av retningslinjene.

De ulike fasene i revisjonssyklusen i en forvaltningsrevisjon for de fire forvaltningsrevisjonene som utgjør utvalget, er dermed «kun» vurdert opp mot fastsatte retningslinjer i Riksrevisjonen. NKRF-rapporten viser til at Riksrevisjonen har utarbeidet egne kontrollskjemaer for TEK, og at disse er utformet som «sjekklister, med korte hovedspørsmål/underspørsmål. Vi har vurdert om kontrollskjemaene dekker Riksrevisjonens retningslinjer» (side 6).

Videre framgår det følgende av NKRF-rapporten: «I oppstartsmøte med Riksrevisjonen ble vi bedt om å prioritere en gjennomgang av hvorvidt kontrollskjemaene for henholdsvis etterlevelsesrevisjon og forvaltningsrevisjon var dekkende for de respektive retningslinjene». Det er likevel slik at NKRF har gått gjennom noen områder som kontrollskjemaene til TEK ikke dekker. NKRF påpeker at de av «tidshensyn ikke har undersøkt bakgrunnen for at de ikke er dekket» av TEK (side 5).[72]

Etterlevelse av internasjonale standarder (Riksrevisjonens retningslinjer) ved utførelse

Hovedkonklusjonen i NKRF-rapporten er at retningslinjene følges «i stor grad». Blant områdene som ikke er dekket, og som NKRF påpeker, er:

1) Kontroll av endringer i revisjonsteamet etter oppstart
2) Kontroll av om «uavhengighetskravet» er oppfylt for «andre som utfører oppgaver i forvaltningsrevisjon»
3) Vurdering av mislighetsrisikoen
4) Kontroll av hvorvidt revisjonskriterier og hovedanalyserapport har blitt lagt frem for ansvarlig departement
5) Dialogen med departementet
6) Rapportering av avvik mellom planlagt og faktisk fremdrift i revisjonen med angivelse av korrigerende tiltak

[72] NFRF presiserer: «Det har vært begrenset tid til gjennomføring. Vi har valgt å prioritere arbeidet med å få et tilstrekkelig overblikk over gjennomføringen av årets TEK, og lagt mindre vekt på å gjennomføre en evaluering. Vi har eksempelvis ikke prioritert å sette opp tydelige evalueringskriterier. Datainnsamlingen har imidlertid etter vårt syn vært gjennomført i tråd med kravene. Vi mener at vi presenterer objektive observasjoner, og at datagrunnlaget er tilstrekkelig for de vurderinger og anbefalinger vi gir.» (NKRF-rapporten, side 5).

7) Kontroll av at rapporten er så lettlest og forståelig som mulig.[73]

TEK-rapporten viser til at kravene til planleggingsfasen er tilfredsstillende oppfylt ved utførelse av de kontrollerte revisjoner. Det pekes på at det er et forbedringspotensial knyttet til identifisering av risiko knyttet til hvorvidt forvaltningen har gjennomført vedtatt politikk i tråd med «Stortingets vedtak og forutsetninger» (side 9).

TEK-rapporten peker på at kravene til gjennomføring er tilfredsstillende oppfylt ved utførelse av de kontrollerte revisjonene. Det pekes på at revisjonskriteriene kunne vært mer utfyllende «for å sikre at de i større grad var forståelig, fullstendige, pålitelige og objektive» (side 14).

Også når det gjelder avslutning, konklusjon og rapportering, framkommer det av TEK-rapporten at revisjonene er utført i henhold til retningslinjene. Det pekes imidlertid på at det for en av de fire revisjonene er usikkerhet knyttet til «om det som er beskrevet er tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for å kunne konkludere på problemstillingene med betryggende sikkerhet» (side 17).

Til grunn for TEK ligger «Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll – prosedyre for gjennomføring av kvalitetskontroll». TEK-rapporten konkluderer med at «[k]valitetssikringen i forvaltningsrevisjon og etterlevelsesrevisjon er i henhold til de faglige retningslinjene. Kontrollsystemet er godt implementert og dokumentert for forvaltningsrevisjon» (punkt 5.1).

Etterlevelsesrevisjon

På etterlevelsesrevisjonsområdet gjennomgås «SAI PMF 2017» og resultatene av TEK, inkludert kommentarene fra NKRF. Den eksterne fagfellevurderingen av 2011 dekket ikke etterlevelsesrevisjoner.[74]

Som det er redegjort for i punktet om kvalitetskontroller i Riksrevisjonen 2013–2020 over, ble det gjennomført en «periodisk inspeksjon» av etterlevelsesrevisjonen i 2015 («SAI PMF 2017» side 114). Her var omfattende deler av kravene i ISSAI 400 ikke dekket («SAI PMF 2017», side 177), herunder: om planlegging og gjennomføring av revisjonen er utført med profesjonelt skjønn og profesjonell skepsis, om det er tilstrekkelige og hensiktsmessige ferdigheter i revisjonsteamet, og om det er gjort tilfredsstillende vurdering av vesentlighet. Det ble heller ikke vurdert om kommunikasjonen, forståelse av virksomheten, forståelse av internkontroll, vurdering av risiko, risiko for misligheter, revisjonsstrategi og revisjonsplan, evaluering av revisjonsbevis og oppfølging av revisjonen var gjort i henhold til kravene i standardene («SAI PMF 2017», side 115). EG kan ikke se at en kontroll som ikke omfatter de nevnte områdene, oppfyller kravene til en kvalitetskontroll. Denne kontrollen vil derfor ikke bli omtalt nærmere her, men vil bli delvis dekket ved gjennomgangen av «SAI PMF 2017» i det videre.

Så vidt EG er kjent med, er «SAI PMF 2017» den siste gjennomgangen av etterlevelsesrevisjonene før TEK i 2022 – hvor det er presisert at det er etterlevelsesrevisjoner i regnskapsrevisjon som inngår. I «Merknader 2023» er det redegjort

[73] Dette skal oppnås ved å ha en god struktur, en helhetlig framstilling av den reviderte virksomhet, et godt og presist språk samt bruk av tabeller, tekstbokser, illustrasjoner, grafikk, bilder mv. der dette er hensiktsmessig.

[74] Det var på dette tidspunktet ikke fastsatt en INTOSAI-standard for etterlevelsesrevisjon.

for hvordan Riksrevisjonen har fulgt opp svakheter som ble avdekket i «SAI PMF 2017» for etterlevelsesrevisjon. Denne redegjørelsen omtales i det følgende.

«SAI PMF 2017»

I det følgende gjengis sentrale funn i «SAI PMF 2017». Disse funnene er knyttet til SAI-15 «Standarder og kvalitetsstyring for etterlevelsesrevisjoner» og SAI-16 «Prosess for etterlevelsesrevisjoner. Den sistnevnte indikatoren omhandler hvordan etterlevelsesrevisjoner utføres i praksis. Det er, slik det er understreket i avsnittet om forvaltningsrevisjon over, en nær forbindelse mellom SAI-4 «Organisatorisk kontrollmiljø», SAI-15 og SAI-16. Den sistnevnte indikatoren handler om hvordan etterlevelsesrevisjonen utføres i praksis.

Når det gjelder SAI-15 «Standarder og kvalitetsstyring for etterlevelsessrevisjoner», ble tre etterlevelsesrevisjoner gjennomgått. «SAI PMF 2017» gir Riksrevisjonen null poeng på dimensjonen «Revisjonsteamets ledelse og kompetanse».

Det påpekes at det mangler et kompetansestyringssystem som sikrer at ansatte i et etterlevelsesrevisjonsteam har nødvendige kunnskaper, ferdigheter og ekspertise til å gjennomføre oppdraget. Det er fravær av støtte og verktøy som skal anvendes for uttalelse som gis med begrenset sikkerhet, og dette er et brudd med standarden for etterlevelsesrevisjon ISSAI 4200. Dette gjelder også revisjon etter instruksens § 3 b) der det riktignok er utarbeidet en egen mal, men der få av kontrollhandlingene i ISSAI 4200 er dekket («SAI PMF 2017», side 111, 112).

Dimensjon (iii) «Kvalitetskontrollen i etterlevelsesrevisjonen» skal kartlegge hvordan kvalitetssikringstiltak for etterlevelsesrevisjon er blitt implementert i praksis. Tiltakene som er opplistet under denne dimisjonen, skal sikre at revisjonen er i samsvar med gjeldende standarder, og at revisjonsrapporten, konklusjonene eller uttalelsen er reell under omstendighetene i henhold til ISSAI 400/44. Her gir «SAI PMF 2017» Riksrevisjonen to av fire poeng.

Oppdragskontroll gjennomføres ikke for etterlevelsesrevisjoner. Den «periodiske inspeksjonen» av etterlevelsesrevisjon i 2015 oppfyller, slik det er redegjort for over, ikke INTOSAI-kravene til en uavhengig kontroll av etterlevelsesrevisjoner.

Når det gjelder SAI-16 «Prosess for etterlevelsessrevisjon» rapporteres det om betydelige svakheter i planlegging av etterlevelsesrevisjonsoppdrag, i gjennomføring av oppdragene og også i evaluering av revisjonsbevis, konkludering og i rapportering av etterlevelsesrevisjoner.

Det pekes på at det ikke i noen av revisjonene var en vurdering av revisjonsrisikoen i tråd med ISSAI 400 (punkt 46). Det går fram av rapporten at revisjonsrisiko (risikoen for å trekke feilaktig konklusjon) «er etter vår mening ikke et kjent begrep for revisjonsteamene» («SAI PMF 2017», side 117).

For en av de tre revisjonene som er gjennomgått, beskrives revisjonskriteriene som «ufullstendig utledet» og målene for revisjonen som «uklare». I en rapport er det ikke innhentet «tilstrekkelige og hensiktsmessige bevis for enkelte konklusjoner». For en (annen) av rapportene var det ikke mulig å spore sammenhengen mellom «kriterier og bevis og konklusjoner» (side 116).

Etterlevelsesrevisjonens oppfølging av «SAI PMF 2017»

I «Merknader 2023» framgår det ikke spesifikt hvordan de kritiske merknadene i «SAI PMF 2017» siden er fulgt opp. Riksrevisjonen viser i «Merknader 2023» (side 34) til at TEK «slår fast at retningslinjene for etterlevelsesrevisjon blir etterlevd og at kvalitetssikringen er i tråd med gjeldende retningslinjer og krav». Gjennomgangen av TEK for etterlevelsesrevisjon følger under.

Riksrevisjonen har ellers i «Merknader 2023» valgt å la kommentarene i all hovedsak dreie seg om indikator SAI-4 «Organisatorisk kontrollmiljø». Av «Merknader 2023» (side 35) framgår det at det etter 2017 er arbeidet med «omfattende kvalitetssikring i linjen – både innad i prosjektgruppene, løpende av den aktuelle seksjonsleder og av avdelingsledelsen. I tillegg kommer uavhengig kvalitetskontroll som gjøres av to høyt kvalifiserte medarbeidere utenfor prosjektgruppen» (side 34).

Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll (TEK)

Fire etterlevelsessrevisjoner er gjennomgått i forbindelse med TEK. Den eksterne evalueringen er, som for forvaltningsrevisjon, utført av NKRF. Det vises til beskrivelsen av oppdraget til NKRF som er gjengitt over (mest utførlig under omtalen av TEK og forvaltningsrevisjon).

Retningslinjene, sjekklister og hjelp til å utføre revisjonen etter lover og fastsatte standarder

Det framgår av TEK-rapporten at «[k]riteriene som er brukt i kontrollen er hentet fra Internasjonal standard for etterlevelsesrevisjon (ISSAI 4000). Faglige retningslinjer for etterlevelsesrevisjon i regnskapsrevisjonen inneholder de samme kriteriene, men er satt inn i en norsk kontekst. Det er utarbeidet et eget kontrollskjema».

«NKRF-rapporten» konkluderer med at kontrollskjemaet «i stor grad» dekker retningslinjene som er fastsatt av Riksrevisjonen (side 6). Det påpekes likevel at en del viktige områder ikke er dekket. Dette gjelder:

1) Revurdering av vesentlighet(-sgrensen)
2) Vurdering av misligheter gjennom hele revisjonsprosessen
3) Forståelse av den reviderte virksomheten og dens miljø, herunder enhetens internkontroll
4) En vurdering av om behandling av persondata, forretningshemmeligheter og andre sensitive data er gjort i tråd med regelverket.

Sistnevnte område er ikke inkludert i retningslinjene for etterlevelsesrevisjon som kontrollskjemaene tar utgangspunkt i. «NKRF-rapporten» viser til at «[i]følge leder for TEK blir dette kontrollert gjennom Riksrevisjonens sikkerhetskontroll» (side 6).

NKRF-rapporten inneholder ikke noen vurderinger av utførelsen av etterlevelsesrevisjonene. NKRF-rapporten viser til at «TEK av forvaltningsrevisjon har gjort betydelig mer omfattende kontroller på enkelte temaer enn det TEK av etterlevelsesrevisjon har gjort, uten at vi har fått en klar forståelse av om det var nødvendig med ulik tilnærming» (side 12). Det pekes på at det er klare forbedringspunkter i utforming av selve prosedyren for gjennomføring av TEK (både for etterlevelses- og forvaltningsrevisjon).

10.2.4 Evalueringsgruppens samlede vurdering av SAI-4

I det ovenstående er alle dimensjonene for indikatoren SAI-4 «Organisatorisk kontrollmiljø» gjennomgått i detalj. Oppsummeringen i det følgende bygger til dels på oppsummeringen av dimensjon (i) «Internt kontrollmiljø – etikk, integritet og organisasjonsstruktur» over og gir en samlet vurdering av de fire dimensjonene innenfor SAI-4.

At Riksrevisjonen skal være en rollemodell, innebærer blant annet å ha et kontrollmiljø, en internkontroll og et system for kvalitetskontroll og kvalitetssikring som er et forbilde for andre offentlige virksomheter. Likeledes er høy kvalitet på utførte aktiviteter som inngår i samfunnsoppdraget til Riksrevisjonen, en forutsetning for å kunne være en modellorganisasjon til etterfølgelse for andre offentlige virksomheter.

For at et system for intern kontroll, kvalitetskontroll og kvalitetssikring skal være formålstjenlig og effektivt, må det være del av en riksrevisjons strategi, kultur, retningslinjer og prosedyrer. Det vises til oppsummeringen av dimensjon (i) «Internt kontrollmiljø – etikk, integritet og organisasjonsstruktur» ovenfor. Slik EG oppfatter det, har ikke Riksrevisjonen en helhetlig og tilfredsstillende styring av dette viktige området.

Et formålstjenlig system for intern kontroll, kvalitetskontroll og kvalitetssikring forutsetter at systemene overvåkes, og det må legges vekt på å fange opp svakheter med sikte på stadig forbedring. Den ovennevnte gjennomgangen av tidligere rapporter knyttet til finansiell revisjon, forvaltningsrevisjon og etterlevelsesrevisjon viser at Riksrevisjonen ikke til enhver tid har hatt hensiktsmessige og tilstrekkelige systemer for intern kontroll, kvalitetskontroll og kvalitetssikring.

Periodiske inspeksjoner ble i perioden fra 2011 til 2022 gjennomført usystematisk og for sjelden. TEK-rapporten viser at påviste svakheter og mangler ved den finansielle revisjonen i for liten grad har blitt fulgt opp og kontrollert. For forvaltningsrevisjon og etterlevelsesrevisjon viser imidlertid TEK, og en utfyllende redegjørelse som er gitt i «Merknader 2023», at de vesentlige manglene som ble avdekket i «SAI PMF 2017», er tatt tak i. Dette er særlig godt dokumentert for forvaltningsrevisjon, hvor det etter EGs oppfatning er gjennomført nødvendige endringer i utførelsen av revisjonen. TEK-rapporten uttrykker da også at retningslinjene «i all hovedsak» er fulgt for forvaltningsrevisjon («Merknader 2023», side 33).

Riksrevisjonen har ikke i den perioden som er undersøkt, som strekker seg fra 2010 til 2022, hatt noen systemer eller mekanismer som sikrer faktisk gjennomføring av en ekstern vurdering av egen organisasjon og av revisjons- og kontrollaktivitetene. «SAI PMF 2017» var imidlertid en grundig evaluering som på mange måter kan sies å ha samme funksjon som en ekstern evaluering. Den eksterne evalueringen av TEK, som ble utført høsten 2022 (for den finansielle revisjonen av revisjonsselskapet BDO, og for forvaltningsrevisjonen og etterlevelsesrevisjonen av NKRF) representer i så måte en positiv utvikling.

Hovedformålet med TEK er «å gi revisjonsråd og riksrevisor sikkerhet for at kvalitetskontrollsystemet er implementert og effektivt nok til å sikre at det ikke finnes feil og mangler som kan medføre at vi uttaler oss feil i finansiell revisjon og trekker feilaktige konklusjoner i etterlevelses- og forvaltningsrevisjon» (Prosedyre for gjennomføringen av kvalitetskontrollen, side 1). Slik EG oppfatter det, bør TEK settes inn i en større sammenheng i forbindelse med en helhetlig gjennomgang av kvalitetskontrollsystemet i Riksrevisjonen. TEK kan ikke erstatte løpende kontrollaktiviteter som egenkontroller og stikkprøver og annet forbedrings- og utviklingsarbeid. Det kan heller ikke en ekstern kvalitetskontroll gjøre, men den kan gi en uavhengig tilbakemelding som gir grunnlag for langsiktig kvalitetsarbeid. Som

det er vist til ovenfor, besluttet Riksrevisjonen i 2021 at en ekstern kvalitetskontroll skal gjennomføres hvert sjette år.

EG er kjent med at Riksrevisjonen, i en planlagt fagfellevurdering utført av svenske og danske kolleger, ikke ønsker å benytte SAI PMF, men å vurdere etterlevelse av offentlige revisjonsstandarder direkte slik de framkommer i INTOSAI Framework of Professional Pronouncements (IFPP). SAI PMF-rammeverket oppfattes som for rigid. Det påpekes at i «velutviklede land vil nasjonale kontekstuelle forhold innebære at riksrevisjonene normalt har en organisatorisk kvalitet som gjør at det kan velges andre løsninger enn de SAI PMF etterspør, f.eks. gjennom nasjonale lover, regler, rammeverk mv, og ikke tilpasset».[75]

Etter EGs oppfatning er imidlertid den åpenbare fordelen med SAI PMF at rammeverket legger grunnlag for en kvalitetskontroll som favner bredt. For det første dekker SAI PMF, gjennom område A, «Uavhengighet og juridisk rammeverk» og i område B «Intern styring og etikk». Område D dekker «Økonomistyring, eiendeler og støttefunksjoner» og sist, men absolutt ikke minst, dekker område E «Humankapital og opplæring». I foreliggende evaluering er det flere ganger påpekt at svikt i grunnleggende systemer, prosedyrer, planer og kontroller gir grunnleggende utfordringer for nettopp utførelsen av kjerneaktivitetene i Riksrevisjonen. Dette er dokumentert ved funn og analyser av mangler i SAI-3 og ikke minst i gjennomgangen av SAI-4. Gjennomgangen av SAI-21 «Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester», SAI-22 «Personalforvaltning» og SAI-23 «Faglig utvikling og læring» avdekker også mangler innenfor disse områdene.

Det er EGs oppfatning at SAI PMF er et egnet verktøy for å vurdere etterlevelse av alle prinsipper og INTOSAIs fastsatte standarder. Av særlige fordeler vil EG trekke fram at denne evalueringen omfatter hele organisasjonen. Det er påvist at Riksrevisjonens retningslinjer ikke alltid inneholder fullstendige krav som følger av de internasjonale standardene for utførelse av revisjonen. En fagfellevurdering hvor andre riksrevisjoner vurderer den norske Riksrevisjonens faglige standarder så vel som gjennomføringen av selve revisjonen, synes viktig. Det er også viktig, slik dette er dokumentert over, med en uavhengig gjennomgang av systemet for kvalitetskontroll og kvalitetssikring. Det kan innvendes at poenggivningen i SAI PMF er rigid, men det er ikke noe som forhindrer oppmerksomhet om det store bildet.

I forbindelse med hvilke rammeverk Riksrevisjonen skal anvende ved utførelse av revisjoner, vil EG kommentere en uttalelse fra Riksrevisjonen som framkommer i brev av 8. desember 2022 til Riksrevisjonsutvalget om tiltak etter TEK: «De nasjonale revisjonsinstitusjonene har inntil for få år tilbake ikke hatt et felles rammeverk for revisjonsarbeidet. Da den norske riksrevisjonen ble etablert i sin nåværende form var verken revisjon av etterlevelse (compliance) eller forvaltningsrevisjon (performance) kjente begreper».

Det er uklart for EG hvordan dette skal forstås. Riksrevisjonen har utarbeidet, etter forespørsel fra Riksrevisjonsutvalget, en detaljert oversikt over de retningslinjene som har vært vedtatt av toppledergruppen i Riksrevisjonen og dermed vært gjeldende siden lov om Riksrevisjonen og Instruks om Riksrevisjonens virksomhet ble fastsatt i 2004.[76] Her framgår

---

[75] Oversendelsesbrev fra Riksrevisjonen til Riksrevisjonsutvalget av 25. oktober i forbindelse med «Rapport 2022».

[76] Dette notatet er oversendt Riksrevisjonsutvalget (sekretariatet) i e-post av 19.september 2022. Det overbyggende notatet heter: «Notat – Forespørsel fra lovutvalget om overordnede retningslinjer og retningslinjer for de ulike revisjonstypene siden loven trådte i kraft, samt siste gjeldende retningslinjer før gjeldende lov trådte i kraft, samt endringer underveis, med en kort forklaring på hva som er

det at retningslinjene fra og med 2010 er i overensstemmelse med de internasjonale prinsippene som gjaldt per tidspunkt.

Følgende retningslinjer framgår for perioden 2010–2016:

1. «Finansiell revisjon og administrativ uttalelse»: ISSAI 1000-2999 og 200
2. «Statsregnskapet»: ISSAI 1000-2999
3. «Etterlevelsesrevisjon»: ISSAI 4000
   «Retningslinjer for etterlevelsesrevisjon som utføres i forbindelse med regnskapsrevisjon»
4. «Forvaltningsrevisjon»: ISSAI 3000 og 300
5. «Etterlevelsesrevisjon» som utføres i forbindelse med regnskapsrevisjon, viser til «Retningslinjer for regnskapsrevisjon»: ISSAI 4200 og 400
6. «Selskapskontroll»: ISSAI 3100 og 4200

Det er klart at Riksrevisjonen fra 2011 har fulgt de internasjonale standardene for utførelse av revisjon, se fagfellevurderingen av 2011 og Dokument 2 for perioden 2010–2022. I tillegg vedtok toppledergruppen, slik EG har oppfattet det, nye retningslinjer for alle revisjonstypene så sent som i 2020 (Vedlegg 1).

Når det gjelder finansiell revisjon spesielt, har Riksrevisjonen satt i verk strakstiltak og har mer langsiktige planer for å følge opp TEK og den eksterne evalueringen av TEK høsten 2022.[77] Videre vedtok Riksrevisjonskollegiet den 29. november 2022 at Riksrevisjonen også skulle legge fram en plan for langsiktige tiltak for den finansielle revisjonen. Denne skulle opprinnelig oversendes Riksrevisjonsutvalget i løpet av mars 2023. I brev fra Riksrevisjonen av 23. mars 2023 orienteres Riksrevisjonsutvalget om at «den langsiktige planen er forelagt kollegiet som har besluttet at det er nødvendig å ha en intern prosess med informasjon og involvering rundt tiltakene i samråd med de tillitsvalgte». Riksrevisjonsutvalget har opplyst at planen skal omfatte langsiktige tiltak som blant annet omhandler:

- Rekruttering og kompetansebygging
- Standardisering og ev. sentralisering
- Spesialisering
- Metodestøtte
- Kvalitetssikring

Slik EG oppfatter det, adresserer disse tiltakene utfordringer Riksrevisjonen har hatt over relativt lang tid når det gjelder den finansielle revisjonen, i alle fall siden 2017. Dette er svakheter i dimensjonene som er omfattet av de SAI-indikatorene Riksrevisjonsutvalget ba Riksrevisjonen om å undersøke i sin egenevaluering («Rapport 2022») – nærmere bestemt SAI-3, SAI-4, SAI-21, SAI-22 og SAI-23 – og som nettopp viser utfordringer med hensyn til å oppnå god nok kvalitet i utført revisjonsarbeid for den finansielle revisjonen. For SAI-21 «Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester», SAI-22 «Personalforvaltning» og SAI-23 «Faglig utvikling og opplæring» vises det til gjennomgangen under.

EG konstaterer at de påpekte svakhetene når det gjelder både intern kontroll og kvalitetssikring har vært konstatert en rekke ganger i løpet av de siste 10–12 årene. Tiltak

foranledningen til endringen». Som et vedlegg følger: «Vedlegg 1, Oversikt over Riksrevisjonens retningslinjer».

77 Jf. brev til Riksrevisjonsutvalget av 8. desember 2022, «Tiltaksplan for oppfølging av TEK – finansiell revisjon».

har vært besluttet av toppledelsen i Riksrevisjonen, men gjennomgangen av dokumentasjonen viser at implementering av nødvendige prosesser og prosedyrer ikke nødvendigvis i tilstrekkelig grad har blitt fulgt opp. Spesielt synes det å være lav grad av oppfølging av at eventuelle nye prosesser, prosedyrer og sikringstiltak faktisk fungerer i linjen i den finansielle revisjonen. Slike svakheter gir utfordringer i det å oppnå god nok kvalitet på arbeidet – altså på utførelsen av kjerneoppgavene i Riksrevisjonen. Dette innebærer risiko for at utført finansiell revisjon på vesentlige punkter faktisk ikke tilfredsstiller internasjonale standarder, prinsipper og anbefalinger fra INTOSAI.

11. Område D: «Økonomistyring, eiendeler og støttefunksjoner»

INTOSAI fastsetter krav om at riksrevisjoner skal styre sin virksomhet økonomisk, effektivt, rasjonelt og i henhold til lover og regelverk (ISSAI-P, 20:6). Riksrevisjoner skal benytte gode styringsprinsipper for å sikre best mulig utnyttelse av ressursene. Dette gjelder både i den daglig ledelse av kjerneaktivitetene og i den operative kontrollen og i utøvelsen av internkontroll på økonomiområdet. En riksrevisjon skal ha en hensiktsmessig organisatorisk ledelse og struktur på støttefunksjonene slik at disse bidrar til god styring, god internkontroll og en forbilledlig styringspraksis (ISSAI 12, prinsipp 9).

Området D «Økonomistyring, eiendeler og støttefunksjoner» består kun av den ene indikatoren SAI-21: «Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester» og fastsetter da, som navnet tilsier, krav til riksrevisjoners økonomiske styring, realkapitalforvaltning og støttetjenester.

For øvrig tar kravene som stilles under indikatoren SAI-21, utgangspunkt i at det er grunnleggende for å oppfylle en riksrevisjons mandat at denne tilføres tilstrekkelige økonomiske ressurser som da må forvaltes forsvarlig.[78] Dette krever gode støttetjenester som sørger for økonomistyring, inklusive internkontroll og dokumentasjon av kostnader.

Støttetjenester må kjennetegnes av gjennomsiktighet og ansvarlighet. Systemene må kontinuerlig være gjenstand for kvalitetsvurdering og kontroll. Riksrevisjoner har også behov for velfungerende støttefunksjoner for å styre forsvarlig, for eksempel støttesystemer som ivaretar IT og informasjonssikkerhet, arkivering og infrastruktur og utstyr på best mulig måte.

11.1 Indikator SAI-21 «Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester»

Poengene for de tre dimensjonene innenfor SAI-21 i «Rapport 2022» framkommer i tabell 11.1.

[78] Kravene er utledet av INTOSAI-P 12, INTOSAI-P 20 og INTOSAI GOV 9100.

Tabell 11.1 *SAI-21: Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester. Skår i «Rapport 2022» sammenlignet med «SAI-PMF 2017» (i parentes).*

(i) Økonomisk styring	(ii) Planlegging og effektiv bruk av kapital og infrastruktur	(iii) Administrative støttetjenester
3 (3)	4 (2)	3 (3)

11.1.1 «Rapport 2022»

«Rapport 2022» gir inntrykk av stillstand sammenlignet med 2017 for dimensjonene (i) og (iii) av SAI-21. Under dimensjon (i) «Økonomisk styring» rapporterer Riksrevisjonen at den ikke har fått på plass et styringsinformasjonssystem som inkluderer økonomisk informasjon og resultatinformasjon.

Under dimensjon (iii) framgår det at «det er ikke gjort en fullstendig gjennomgang av alle administrative støttefunksjoner i løpet av de siste fem årene.» [...]Gjennomgangen har vært avgrenset til støttefunksjonenes organisasjonsmessige plassering og styringsstruktur» (side 21).

«Rapport 2022» trekker fram to positive utviklingstrekk under dimensjon (ii) «Planlegging og effektiv bruk av kapital og infrastruktur». Kriteriet ansees nå for oppfylt av Riksrevisjonen; det er en tilstrekkelig langsiktig plan for fysisk infrastruktur, og det gjøres jevnlige undersøkelser av IT-infrastrukturens tilstrekkelighet («Rapport 2022», side 21). Også kriteriet c under dimensjon (ii) ansees for oppfylt: «IT-infrastrukturen er oversiktlig og håndterbar, og det er ikke rapportert om tilfeller hvor denne ikke er tilstrekkelig for behovene til de ansatte i Riksrevisjonen» (ibid). Konklusjonen er at Riksrevisjonen nå får full skår under dimensjon (ii) i motsetning til i 2017.

11.1.2 Evalueringsgruppens vurderinger

11.1.2.1 Dimensjon (i) Økonomisk styring

Riksrevisjonens budsjett- og regnskapssystemer og rutiner fungerer utmerket, ifølge «Rapport 2022». Revisjonsselskapet PwC er Riksrevisjonens eksterne revisor. PwC gjennomgikk i 2020 intern kontroll av «forretningsprosesser» og hadde ingen vesentlige bemerkninger («Merknad 2023», Økonomi, Vedlegg 11).

I det videre knyttes kommentarene særlig til styringsinformasjon i punktet under «Økonomisk informasjon i styringsøyemed». I den forbindelse vil det også bli redegjort for den tilleggsinformasjonen om ressursbruk på ulike områder som Riksrevisjonsutvalget har mottatt som svar på «Informasjonsforespørsel 2». Gjennomgangen av dimensjonen «Økonomisk styring» avsluttes med en gjennomgang av Riksrevisjonens økonomiregelverk.

Økonomisk informasjon i styringsøyemed

Av «Rapport 2022» framgår det at kriterium f under indikatoren (i) «Økonomisk styring» ikke er oppfylt. Dette kriteriet er, jf. INTOSAI (2021): "Have a functioning Management Information System, which includes financial and performance information".[79]

«Rapport 2022» melder at Riksrevisjonen ikke har etablert et fungerende styringsinformasjonssystem som inkluderer økonomisk informasjon og resultatinformasjon.[80] I «Rapport 2022» heter det (side 22): «Det er i dag ikke et helhetlig system for styringsinformasjon, der de ulike informasjonselementene er integrert og ses i sammenheng med hverandre. Det er derfor ikke mulig å følge opp total ressursbruk på ulike revisjonsprosjekter. Det nærmeste man kommer er utviklingsprosjektene som sorterer under 'Moderniseringsprosjektet'. Men også her er det ulike rapporteringsløp ved at Riksrevisjonen i målstyringssammenheng følger planåret mai-april, mens regnskapsåret (januar-desember) følges i regnskapsrapporteringssammenheng».

«Rapport 2022» kan imidlertid opplyse om at det er «et pågående prosjekt for styringsinformasjon som skal gi styringsinformasjon om ressursbruk. Riksrevisjonens Datasenter har fått i oppgave å utvikle et dashboard som integrerer regnskapsdata, medgåtte timer og lønnsdata på prosjektnivå» (side 22).

Kriterium (i) f er heller ikke ansett for å være oppfylt i «SAI PMF 2017». Her heter det blant annet: «Produksjonsdata som viser hvor mye for eksempel en spesifikk revisjon koster, kan Riksrevisjonen ikke få ut av systemene uten manuell beregning hvor man legger sammen dagsverk fra FPR og lønns-, reise- og konsulentutgifter fra økonomisystemet» (side 121).

Av «SAI PMF 2017» kommer det også fram at Riksrevisjonen allerede i 2015, i forbindelse med en vurdering av å innføre internrevisjon, konkluderte med at Riksrevisjonen ikke hadde «et helhetlig system for styringsinformasjon, der de ulike informasjonselementene er integrert og sees i sammenheng med hverandre» (side 121).

Videre anbefalte også fagfellevurderingen av 2011 at Riksrevisjonen burde vurdere å innføre en internrevisjon, nettopp «for å gi råd om effektivitetsforbedring» (Fagfellevurdering – Rapport, punkt 40 a). Det ble pekt på viktigheten av at Riksrevisjonen «fortsetter å evaluere og gjennomføre kost/nytte- vurderinger av bruken av ressurser og kostnader ved og på tjenester. Arbeidet til kontrolleren samt eksterne evalueringer og sammenligning med andre lignende organisasjoner (nordiske riksrevisjoner, offentlige norske institusjoner osv.) bør bidra til å oppnå dette» (punkt 40 b).

Av «TEK-rapporten» av november 2022 framgår det: «Vi mener det er utfordrende å vurdere om det totalt sett ved gjennomføringen av revisjonene har vært en effektiv ressursbruk for alle revisjonstypene. Grunnen til dette er at det ikke er etablert målekriterier for de forskjellige faktorene som påvirker effektiviteten. Det foreligger heller ikke pålitelige ressursdata. I tillegg er hver revisjon unik hva gjelder tema, omfang, metodebruk og kompleksitet. Både interne og eksterne forhold kan forhindre framdrift og effektivitet. Vi mener at grunnleggende forutsetninger for å vurdere om gjennomføringen av revisjoner er effektiv ikke er tilstede» (side 20).

Som del av informasjonsinnhentingen ba Riksrevisjonsutvalget om at Riksrevisjonen ga en oversikt over ressursbruken på ulike områder for 2021.[81] Her framkommer det at

---

79 INTOSAI-P 12:9, INTOSAI-P 20:6, INTOSAI GOV 9100 side 10.

80 Riksrevisjonen viser til et pågående prosjekt med utvikling av et «dashboard».

81 Notat fra Riksrevisjonen med redegjørelse om årsregnskapet for 2021 og beregning av kostnader for publiserte revisjonsrapporter i 2021, oversendt til Riksrevisjonsutvalget 13. februar 2023.

Riksrevisjonen ved utgangen av 2021 hadde 446 faste og tre midlertidig ansatte i tillegg til riksrevisor, som er oppnevnt av Stortinget i en åremålsstilling. Riksrevisjonens medarbeidere er hovedsakelig økonomer, revisorer, jurister og samfunnsvitere. Det ble i 2021 utført 414 årsverk av ni toppledere (riksrevisor (daglig leder)), revisjonsråd og ekspedisjonssjefer), 38 mellomledere (avdelingsdirektører) og 367 saksbehandlere (inkludert administrative stillinger).[82]

Riksrevisjonens årsregnskap viser totale kostnader på 555,7 millioner kroner i 2021. Av dette utgjør 27,9 millioner kroner tilskudd til INTOSAI Development Initiative (IDI). Riksrevisjonens virksomheter koster altså 527,8 millioner kroner, har omkring 450 ansatte og gjennomfører 414 årsverk i 2021. Til sammenlikning hadde den svenske riksrevisjonen 306 ansatte og kostet ca. 370, 4 millioner norske kroner i 2021, og den danske riksrevisjonen hadde ca. 300 ansatte, gjennomførte 266 årsverk og kostet ca. 294,8 millioner norske kroner i 2021.[83] Det skal vises varsomhet med å sammenlikne slike tall direkte. Forskjellen i virksomhetenes omfang kan ha å gjøre med ulike forhold, herunder omfanget av regnskaper som revideres og hvilken vesentlighetsgrense som benyttes i den finansielle revisjonen. EG oppfatter imidlertid at sammenlikningen gir en indikasjon på at den norske riksrevisjonen er relativt stor og kostbar.

Riksrevisjonen oppgir at det overordnede bildet av disponerte årsverk presentert i Tabell 11.2 er basert på medarbeidernes registrerte tidsbruk på de enkelte oppgaver.

[82] Riksrevisjonen oppgir at antall årsverk er beregnet etter DFØs modell for ressursinnsats som følger felles statlig definisjon på hva som er et utført årsverk. I årsverksberegningen telles ansatte kun i de periodene hvor de er aktive, dvs. ressursinnsats i form av utførte arbeidstimer. Utgangspunktet er den tilsattes ansettelsesperiode og dellønnsprosent. Mertid, reisetid og overtid kommer i tillegg til og godkjent fravær trekkes fra dette utgangspunktet. Det er ikke gjort fratrekk for bevegelige helligdager, ferie og sykefravær.

[83] Opplysningene framkommer i årsrapportene fra den danske og svenske riksrevisjonen i 2021.

Tabell 11.2 *Disponering av årsverk i 2021, fordelt på produksjon, utvikling og administrasjon (kilde: Riksrevisjonen).*

	Andel	Årsverk
Produksjon	66 %	273
Finansiell revisjon	26 %	
Forvaltningsrevisjon	14 %	
Selskapskontroll (inkl. forvaltningsrevisjon av selskaper)	4 %	
Etterlevelsesrevisjon	6 %	
Andre revisjonsfaglige aktiviteter[84]	13 %	
Internasjonal virksomhet	3 %	
Utvikling	12 %	50
Kompetanseutvikling	6 %	
Revisjonsfaglig utvikling	3 %	
Systemutvikling	1 %	
Organisasjonsutvikling	2 %	
Ledelsesstøtte, drift og annen administrasjon	22 %	91
Kommunikasjon, styring og juridiske tjenester	2 %	
Drift av organisasjonen[85]	10 %	
Helse, miljø og sikkerhet (HMS)[86]	4 %	
Generelle administrative aktiviteter[87]	6 %	

Tabell 11.3 spesifiserer fordeling av totale kostnader, inkludert fordeling av lønns- og personalkostnader, på produksjon, utvikling og administrasjon.

Tabell 11.3 *Totale kostnader 2021 fordelt som produksjonskostnader, utviklingskostnader og administrasjonskostnader (kilde: Riksrevisjonen).*

	Lønnskostnader	Andre kostnader	Regnskap 2021
Produksjonskostnader	278 337 437	5 322 021	283 659 458
Utviklingskostnader	50 606 807	7 935 486	58 542 293
Administrasjonskostnader	92 779 146	92 791 011	185 570 156
Sum	421 723 389	106 048 518	527 771 907

I tabell 11.4 og 11.5 under presenteres beregnede enhetskostnader for henholdsvis forvaltningsrevisjoner og etterlevelsesrevisjoner gjennomført av Riksrevisjonen i 2021. Enhetskostnadene er beregnet med utgangspunkt i registrert ressursbruk på den enkelte oppgave multiplisert med en beregnet dagsats.[88] Andre direkte kostnader som er belastet prosjektet (herunder blant annet reisekostnader, kjøp av konsulenttjenester, oversettelse mv.), kommer i tillegg til kostnader som følger av den beregnede dagsatsen.

Riksrevisjonen presiserer at dagsatsen inkluderer overhead for IKT- og kontorutstyr, hvilket ikke nødvendigvis er tilfellet når andre riksrevisjoner oppgir sine enhetskostnader. I tillegg framheves det at medgått tid til foranalyser og arbeid etter gjennomført

84 Sektorarbeid for alle revisjonstyper, løpende oppdatering og vedlikehold av metode, støttemateriell og -verktøy, generell revisjonsfaglig støtte og ledelse som ikke er direkte rettet mot de enkelte oppdrag, diverse revisjonsfaglige aktiviteter og møtevirksomhet.

85 IKT-tjenester, HR, økonomi, arkiv, bibliotek, anskaffelser, sikkerhet og drift av lokaler.

86 Generelle HMS-aktiviteter som blant annet Arbeidsmiljøutvalg, vernetjeneste og trening i arbeidstiden.

87 Generelle administrative aktiviteter for samtlige medarbeidere i tillegg til særskilte administrative ledelsesoppgaver og kontorstøttefunksjoner.

88 Det er redegjort for beregningen av denne i Riksrevisjonens notat.

hovedanalyse i gjennomsnitt utgjør 28 % av registrert ressursbruk for de rapporter som ble framlagt i 2021. Denne kostnaden følger av Riksrevisjonens særskilte rolle som konstitusjonelt kontrollorgan og må tas hensyn til dersom enhetskostnaden sammenlignes med andre aktører som produserer analyser.

Tabell 11.4 *Enhetskostnader per publisert forvaltningsrevisjon i 2021 (kilde: Riksrevisjonen).*

Riksrevisjonens undersøkelse av	Registrert ressursbruk (dagsverk)	Beregnet kostnad	Andre direkte kostnader	Totale kostnader
Myndighetenes arbeid med eksportkontroll av strategiske varer Dok. 3:4 (2020–2021)	1 005	3 977 790	241 562	4 219 352
Politiets innsats mot kriminalitet ved bruk av IKT Dok. 3:5 (2020–2021)	1 093	4 326 094	306 571	4 632 665
Myndighetenes arbeid med Alexander L. Kielland-ulykken Dok. 3:6 (2020–2021)	843	3 336 594	717 205	4 053 799
NVEs arbeid med IKT-sikkerhet i kraftforsyningen Dok. 3:7 (2020–2021)	1 369	5 418 502	238 325	5 656 827
Årsaker til lang saksbehandlingstid i klage- og ankesaksbehandlingen i Nav og Trygderetten Dok. 3:8 (2020–2021)	875	3 463 250	99 380	3 562 630
Kliniske behandlingsstudier i helseforetakene Dok. 3:9 (2020–2021)	720	2 849 760	54 852	2 904 612
Psykiske helsetjenester Dok. 3:13 (2020–2021)	1 715	6 787 970	101 401	6 889 371
IT-satsingen Én innbygger – én journal; styring og anskaffelser Dok. 3:14 (2020–2021)[89]	1 240	4 907 920	628 774	5 536 694
Helse- og omsorgstjenester til barn med funksjonsnedsettelser Dok. 3:15 (2020–2021)	1 231	4 872 298	7 577	4 879 875
Helseforetakenes investeringer i bygg og medisinsk-teknisk utstyr Dok. 3:2 (2021–2022)	1 098	4 345 884	44 905	4 390 789
Svalbardselskapenes håndtering av klimautfordringer Dok. 3:2 (2021–2022)	578	2 287 724		2 287 724
Oppfølging av Dok 3:10 (2016-2017) undersøkelse om arkivering og åpenhet i statlig forvaltning Dok. 3:3 (2021–2022)	143	565 994		565 994
Norsk bistand til Verdensbankens fond Dok. 3:4 (2021–2022)	1 180	4 670 440	159 986	4 830 426

[89] Dokument 3:14 (2020–2021) omhandler to undersøkelser: forvaltningsrevisjon av Helse- og omsorgsdepartementets styring av arbeidet med «Én innbygger – én journal» og etterlevelsesrevisjon av «Anskaffelser av konsulenttjenester i Direktoratet for e-helse».

Tabell 11.5 *Enhetskostnader per publisert etterlevelsesrevisjon i 2021 (kilde: Riksrevisjonen).*

Riksrevisjonens undersøkelse av	Registrert ressursbruk (dagsverk)	Beregnet kostnad	Andre direkte kostnader	Totale kostnader
Søknadsbaserte tilskudd i møte med virusutbruddet i 2020 Dok. 3:10 (2020–2021)	567	2 244 186	12 090	2 256 276
Bevilgninger til Navs tiltak under koronapandemien Dok. 3:11 (2020–2021)	393	1 555 494	14 178	1 569 672
Utenriksdepartementets tildeling av tilskudd til International Peace Institute (IPI) Dok. 3:12 (2020–2021)	266	1 052 828	23 027	1 075 855
IT-satsingen Én innbygger – én journal; styring og anskaffelser Dok. 3:14 (2020–2021)	532	2 105 656	31 681	2 137 337
Finansdepartementet og Skatteetaten sikrer ikke at regelverket for merverdiavgifts-kompensasjon blir etterlevd og at kompensasjonen blir riktig utbetalt Dok. 1 (2021–2022)	560	2 216 480	7 760	2 224 240
Kryssubsidiering i universitets- og høyskolesektoren Dok. 1 (2021–2022)	294	1 163 652	5 896	1 169 548
Forskningsetikk i universitets- og høyskolesektoren Dok. 1 (2021–2022)	271	1 072 618	4 855	1 077 473
Betydelige forsinkelser med ny registerplattform i Brønnøysundregistrene og fortsatt svakheter i informasjonssikkerheten Dok. 1 (2021–2022)	593	2 347 094	6 665	2 353 759

Den informasjonen om ressursbruk som Riksrevisjonen har framskaffet for 2021, er i seg selv interessant, og slik EG oppfatter det, vil den kunne være utgangspunkt for sammenlikninger over tid og med andre. Dette er imidlertid informasjon som er tilrettelagt på oppfordring fra Riksrevisjonsutvalget, og som Riksrevisjonen ikke vanligvis produserer.

Et av Riksrevisjonens strategiske hovedmål for perioden 2018–2024 er at «Riksrevisjonen skal være en effektiv organisasjon». Slik EG oppfatter det, er det vanskelig å drive effektivt og foreta de rette prioriteringene uten formålstjenlig styringsinformasjon og -verktøy. Ulike rapporteringsløp i målstyringssammenheng (mai–april) og i regnskapssammenheng (kalenderåret) vanskeliggjør sammenstilling av data til nyttig styringsinformasjon. Kravet til kostnadseffektivitet er imidlertid begrunnet med samfunnshensyn: å sikre god bruk av samfunnets ressurser. Riktige prioriteringer mellom oppgaver vil selvsagt også være viktige for formålseffektivitet.

Som nevnt under diskusjon av SAI-3 over, kunne det forventes at målet om effektivitet i Riksrevisjonens strategi hadde vært ledsaget av indikatorer på effektivitet og eventuelt målsettinger og handlingsplaner. Dette ville i første omgang kreve karlegging av kostnader knyttet til ulike funksjoner og vurderinger av ressursbruk. Dette er ikke mulig uten tilfredsstillende økonomisystemer. I bestillingen Riksrevisjonsutvalget gjorde til Riksrevisjonen i etterkant av «Rapport 2022», ble det på dette området bedt om at Riksrevisjonen spesifikt redegjorde for hvordan organisasjonsmessig effektivitet måles og

følges opp. Dette punktet er ikke blitt besvart, men EG ser at utviklingsprosjektet som er nevnt ovenfor, vil kunne imøtekomme dette behovet i noen grad. Konklusjonen er imidlertid at et system for å overvåke og ta beslutninger på grunnlag av ressursbruk ikke er på plass i Riksrevisjonen.

Benchmarking ville være en mulighet for måling av effektivitet. I utgangspunktet burde det være mulig å trekke sammenligninger med andre organisasjoner i samme bransje. Det kan åpenbart være vanskelig å foreta sammenligninger som gir mening. Den norske Riksrevisjonen er en særegen organisasjon. Den er spesiell også sammenlignet med riksrevisjoner i andre land. Selv om benchmarking kan være utfordrende, er det imidlertid mulig å gjennomføre også for Riksrevisjonen dersom hensiktsmessig informasjon skaffes til veie. Det mest nærliggende ville være å sammenligne seg med andre riksrevisjoner, men muligens også kommunerevisjon og private revisjonsfirmaer. Rapporten «Utredning av service- og støttefunksjoner» av 3. april 2018 (Vedlegg 69), som Riksrevisjonen selv har utarbeidet, eksemplifiserer nettopp benchmarking som et redskap for å foreta viktige og gode analyser.

En ting er å ikke vite i ettertid hva en spesifikk revisjon har kostet, men det å ha anslag på hva en revisjon vil koste, er nyttig også for å kunne foreta prioriteringer. Det er Riksrevisjonen selv som bestemmer hvilke forvaltningsrevisjoner, etterlevelsesrevisjoner og «utvidede» selskapskontroller som skal gjennomføres. Riksrevisjonsutvalget har mottatt omfattende dokumentasjon av FOR-prosessen fra Riksrevisjonen (Vedleggene 19 og 39 til 59). I denne prosessen blir «risikoer knyttet til kompleksitet, aktualitet og kompetanse hensyntatt når man blir enige om hvilke revisjoner som skal bli prioritert i neste planår» («Rapport 2022», side 18). Slik EG oppfatter det, er anslag på hva en planlagt (prioritert) revisjon anslagsvis vil koste, ikke en del av beslutningsgrunnlaget.

Det framgår av informasjon som Riksrevisjonsutvalget mottok i brev fra Riksrevisjonen av 28.mars 2023 om oppfølging av den tidligere nevnte «Utredning av service- og støttefunksjoner» av 3. april 2018 (Vedlegg 69), at det «er rekruttert og ansatt en kontroller i økonomiseksjonen» (side 24). Kontrolleren ble ansatt i 2018.

Økonomiregelverk i Riksrevisjonen

Av Dokument 21 (2020–2021) går følgende fram om Stortingets involvering i fastsettelse av økonomireglement for de eksterne organene:

«Det er Stortingets presidentskap som gir de eksterne organene disponeringsskriv. Det er derfor naturlig at de har en viss kontroll med strategidokumenter for disponeringen av midlene. Ut fra prinsippet om organenes uavhengighet og integritet anbefaler imidlertid utvalget at de øverste organene i virksomheten fastsetter økonomireglement, og at statens økonomireglement legges til grunn. Reglementet oversendes Stortinget til orientering» (punkt 6.11.4).

Omtaler av økonomiregelverk, årsregnskap og årsmelding vil framkomme i sluttrapporten til Riksrevisjonsutvalget. Her kommenteres Riksrevisjonens nåværende «økonomireglement» og «instruks», og det gis i det følgende en kort redegjørelse for og vurdering av disse.

«Rapport 2022» viser til «Riksrevisjonens økonomireglement» og «Instruks for økonomiforvaltning» og framholder at «disse skisserer myndighets-, oppgave- og ansvarsfordeling i Riksrevisjonenes økonomiforvaltning». Det er ingen referanser til disse dokumentene utover dette, og Riksrevisjonsutvalget ba derfor om innsyn i dette regelverket.

Av den mottatte dokumentasjonen følger det at «Riksrevisjonens økonomireglement» (Vedlegg 64) ble vedtatt av Riksrevisjonskollegiet 1. mars 2006 og – så vidt EG har kunnskap om – etter eget initiativ.[90] «Instruks for økonomiforvaltningen i Riksrevisjonen» (Vedlegg 65) ble vedtatt av «Riksrevisjonens leder» 13. juli 2007 (Vedlegg 66). «Riksrevisjonens økonomireglement» og «Instruks for økonomiforvaltningen i Riksrevisjonen» er, etter det Riksrevisjonsutvalget har fått informasjon om fra Riksrevisjonen, ikke oppdatert siden 2006/2007. «Riksrevisjonens økonomireglement» er kortfattet og er innholdsmessig på om lag tre sider. Instruksen er innholdsmessig på knappe 13 sider. Til sammenligning er «Statens økonomiregelverk» på 132 sider.

Det er ikke referanser i «Riksrevisjonens økonomireglement» (Vedlegg 64) eller i «Instruks for økonomiforvaltningen i Riksrevisjonen» til «Statens økonomiregelverk». «Statens økonomiregelverk» omfatter «Reglement for økonomistyring i staten» og «Bestemmelser om økonomistyring i staten», og disse bygger igjen på Stortingets bevilgningsreglement. Det samlede regelverket refereres i det videre til som «Statens økonomiregelverk».

«Statens økonomiregelverk» favner bredt. Både under gjennomgangen av SAI-3 og SAI-4 over er det referert til sentrale bestemmelser i «Statens økonomiregelverk». Av særlig viktighet er bestemmelsene i «Reglement for økonomistyring i staten» om styring av aktivitetene. Reglementet gjelder for (styring av) aktivitetene i statlige forvaltningsorganer. Riksrevisjonen er ikke et statlig forvaltningsorgan, men har mange og grunnleggende likhetspunkter med slike. De statlige forvaltningsorganene får sine målsettinger nærmere fastsatt av departementet, men flere forvaltningsorganer har i tillegg egne lover som regulerer organisasjonen og dens virksomhet. Riksrevisjonen reguleres i dag av lov og instruks som gir mandatet for det samfunnsoppdraget organet er satt til å utføre. Det må være grunn til å forutsette at metoder for styring i statlige forvaltningsorganer også vil passe for Riksrevisjonen, om enn med enkelte tilpasninger.

Grovt skissert omhandler «Statens økonomiregelverk» av 2003, med senere endringer, prinsipper og regler for departementets styring og kontroll av virksomhetene, krav til virksomhetens interne styring og felles prinsipper og standarder for budsjettering, regnskapsføring, økonomisystem, årsregnskap, bokføring og dokumentasjon. I tillegg kommer mer detaljerte krav til rutiner knyttet til viktige utgiftsposter som lønn og anskaffelser og også til inntekter. Detaljerte bestemmelser om utarbeidelse av årsregnskapet er å finne i «Bestemmelser om økonomistyring i staten».

«Statens økonomiregelverk» ble fastsatt i 2003, men siden den tid er det tilført en rekke vesentlige endringer og nye bestemmelser. De siste endringene er av desember 2022. (Se omtalen av internkontroll under dimensjon (ii) «Intern kontroll» av SAI-4 over). Riksrevisjonen opplyser i «Merknader 2023» at «Riksrevisjonens økonomireglement» og «Instruks for økonomiforvaltning» er basert på «Statens økonomiregelverk». Det bekreftes også at dokumentene ikke er oppdaterte. På den annen side påpekes det at senere endringer i «Statens økonomiregelverk» er implementert i Riksrevisjonen. For eksempel avlegger Riksrevisjonen regnskap etter statlige regnskapsstandarder.

EG vil påpeke at det i «Riksrevisjonens økonomiregelverk» romertall V, punkt 5.1 oppstilles krav til internkontroll, og likeledes i «Instruks for økonomiforvaltning for Riksrevisjonen», i punkt 2.2 (Vedlegg 65). Sett opp mot SAI-21 er det å forvente at økonomiregelverket omhandler relevant styringsinformasjon, og behovet for informasjon

[90] Dette økonomireglementet erstattet det tidligere «Økonomireglement for Riksrevisjonen», som ble vedtatt av Riksrevisjonskollegiet 17.juni 1997.

knyttet til styring av effektivitet kunne ha vært inkludert. På samme måte ville det være logisk å inkludere bestemmelser om evaluering, intern og ekstern, herunder benchmarking.

11.1.2.2 Dimensjon (ii) Planlegging og effektiv bruk av kapital og infrastruktur

En riksrevisjons realkapital omfatter vanligvis bygninger, opplærings- og arkivanlegg, kjøretøy, IT-nettverk, maskinvare og programvare. Riksrevisjonen leier nå sine lokaler og har dermed slik sett ikke store verdier å forvalte. Riksrevisjoner skal, etter INTOSAI-regelverket, utarbeide kort- og langsiktige kapitalforvaltningsplaner basert på nåværende og framtidige forventede behov, og gjennomgå kapitalutnyttelsen regelmessig for å sørge for at kapitalen brukes effektivt.

11.1.2.3 «Rapport 2022»

Riksrevisjonens eiendeler omfatter i all hovedsak kontormøbler og IKT-utstyr. «Rapport 2022» gir fire poeng på området og rapporterer om at det aller meste synes å være under betryggende kontroll. Av ikke oppfylte kriterier er kravet om at Riksrevisjonen melder fra til Stortinget dersom nåværende kapital og infrastruktur ansees for å være utilstrekkelig for å oppfylle mandatet.[91]

11.1.2.4 Evalueringsgruppens vurderinger

Det er særlig IKT-funksjonen som må ansees som kritisk infrastruktur. Basert på «Rapport 2022» og tilleggsinformasjon mottatt gjennom «Merknader 2023» og andre kilder, er det EGs vurdering at Riksrevisjonen har tilfredsstillende IKT-infrastruktur.

11.1.2.5 Dimensjon (iii) Administrative støttetjenester

Administrative funksjoner, IT-støtte og arkivering er viktige bestanddeler i kunnskaps- og informasjonsstyring. Disse funksjonene gjør en riksrevisjon i stand til å ha oversikt over og å overvåke utførelsen av revisjonsaktivitetene så vel som å kunne finne «revisjonsspor» tilbake i tid. De administrative støttefunksjonene skal også sikre at dokumentasjon blir forvaltet og sikret i samsvar med lover og regler om personvern, konfidensialitet og lagring.[92]

11.1.2.6 «Rapport 2022»

Riksrevisjonen skriver at ansvaret for IT-støtte i Riksrevisjonen er tydelig tildelt gjennom 1.- og 2.-linje systemeierskap. De ansatte har tilstrekkelige kunnskaper og ressurser til å gjøre jobben («Rapport 2022», side 23). Ansvar for filbehandling og arkivering er tydelig tildelt saksbehandlere i Administrasjonsavdelingen. Forvaltning av infrastruktur ivaretas av Støtte- og utviklingsavdelingen, mens forvaltning av personellressurser er delegert til linjeledelse i alle avdelinger. Det opplyses også om at ansatte har «tilstrekkelig fagkunnskap på det å verdibevare eiendom», og om at lederen for driftsseksjonen har høy kompetanse på området.

---

91 Se INTOSAI-P 12, INTOSAI-P 20, INTOSAI GOV 9100 og «CBC Guide on Building Capacity in Supreme Audit Institutions».

92 Se INTOSAI-P 12, INTOSAI-P 20 og INTOSAI GOV 9100.

Riksrevisjonen skriver at det «ikke [er] gjort uavhengige vurderinger av alle administrative støttefunksjoner de siste fem årene. Unntaket er en omfattende vurdering av informasjonssikkerhet og adgangskontroll i Riksrevisjonen. Her ble det avdekket en rekke avvik, hvorav noen omhandlet fysisk adgangskontroll. Det har blitt gjennomført en gjennomgang av hva som er hensiktsmessig organisering av Riksrevisjonens service- og støttefunksjoner» («Rapport 2022», side 23).

11.1.2.7 Evalueringsgruppens vurderinger

«Rapport 2022» viste som nevnt til at det hadde blitt gjennomført en gjennomgang av hva som er hensiktsmessig organisering av Riksrevisjonens service- og støttefunksjoner. Det framgår ikke her noe informasjon om hvorfor denne vurderingen ble gjort, når den ble gjort, og om det har vært etterfølgende kontroll av de tiltakene som ble iverksatt. Riksrevisjonsutvalget ba derfor, på bakgrunn av manglende informasjon, om å få vite når vurderingen ble utført, og bakgrunnen for den, og det ble bedt om å få selve rapporten oversendt. Det ble også etterspurt hvordan resultatene var fulgt opp.

Rapporten, utarbeidet i 2018, var kritisk til mange sider av Riksrevisjonens organisering og utforming av støttefunksjonene. Det ble framsatt en rekke forslag, og Riksrevisjonsutvalget har etterspurt dokumentasjon om oppfølging av rapporten. I svarbrev fra Riksrevisjonen av 28.mars 2023 heter det:

«Organisatorisk foreslo utredningen om service- og støttefunksjoner å legge ned Administrasjonsavdelingen (AA) og organisere funksjonene i ulike staber direkte underlagt revisjonsråden. Forslaget ble behandlet på ordinær måte, inkludert intern høring og behandling hos tjenestemannsorganisasjonene. Som følge av dette ble et justert beslutningsgrunnlag lagt fram for toppledergruppen (TLG) i oktober 2018. Forslagene til vedtak bygger på utredningen om service- og støttefunksjoner, høringssvar til rapporten, og de etterfølgende diskusjonene som har funnet sted både i administrativt møte og i TLG.» Det ble vedtatt og implementert en rekke omorganiseringer av administrasjons- og støttefunksjoner etter forhandlinger med tjenestemannsorganisasjonene.

Det er EGs oppfatning, basert på mottatt dokumentasjon på oppfølging og iverksetting av forslag framsatt i rapporten «Utredning av service- og støttefunksjoner i Riksrevisjonen» av 3. april 2018, at denne er fulgt opp på en hensiktsmessig måte.

Det vises for øvrig til omtale av støttefunksjonene andre steder i foreliggende rapport. Det er for eksempel understreket at systemer for kvalitetskontroller og kvalitetssikringssystemer må omfatte støttefunksjonene (SAI-4), og at støttefunksjonene må ha nødvendige og tilpassede læringsaktiviteter (SAI-22 og SAI-23).

«Rapport 2022» (side 24) gir en knapp beskrivelse av informasjonssikkerhet i Riksrevisjonen. Det som avdekkes, er at Riksrevisjonen har foretatt en vurdering av informasjonssikkerhet og adgangskontroll. Denne avdekket en rekke avvik. Det framgår ikke av «Rapport 2022» hvorfor denne vurderingen ble gjort, når den ble gjort, og om det har vært etterfølgende kontroll av de tiltakene som ble iverksatt. Riksrevisjonsutvalget ba, på bakgrunn av manglende informasjon, om å få vite når vurderingen ble utført, og bakgrunnen for den, og det ble bedt om oversendelse av selve rapporten.

I forbindelse med oversendelsen av «Informasjonsforespørsel 1» (Vedlegg 1, side 8) skriver Riksrevisjonen:

«NSM gjorde i 2018 en inntrengingstest til systemer og av adgangskontrollen til Riksrevisjonen. Sikkerhetsrevisjonen ble bestilt og gjennomført for å sjekke at ikke

virksomheten var utsatt for hackerangrep og for å vurdere sikkerhetsnivået for å forhindre inntrenging.»

Det framgår videre:

«Rapporten 'Sikkerhet i Riksrevisjonen – sist endret 01.11.2018' er sikkerhetsgradert KONFIDENSIELT etter sikkerhetsloven. Det krever tilstrekkelig sikkerhetsklarering og autorisasjon for å lese rapporten.»

Riksrevisjonsutvalget har likevel bedt om en oppfølgingsplan basert på denne viktige rapporten fra 2018. Riksrevisjonsutvalget mottok følgende informasjon i e-post av 22.februar 2023 fra Riksrevisjonen:

«NSM kom i rapporten i 2018 med anbefalinger til IT-sikkerhet og til fysiske sikringstiltak av lokalene. Alle anbefalingene ble vurdert og fulgt opp.

Sikkerhetsselskapet Advansia gjennomførte i 2022 en ny vurdering av den fysiske sikkerheten av lokalene i Oslo. Den dekket mer enn det NSM vurderte i 2018. Resultatet av denne vurderingen viste kun noen få sårbarheter. Foreslåtte tiltak er iverksatt. Rapporten er gradert Begrenset av Advansia da den viser alle sikringstiltak og -rutiner.

Flere av anbefalingene til NSM i 2018 var å oppgradere ulike komponenter i IT-infrastrukturen vår. For å teste at IT-sikkerheten i systemene er høy nok og at sårbarheter lukkes, har vi sist i januar og februar i år hatt en sikkerhetskonsulent fra Mnemonic til å gjennomføre sikkerhetstester av systemene våre. Feil og sårbarheter er fortløpende fulgt opp og rettet.»

Etter det EG har av opplysninger, synes det altså som at Riksrevisjonen behandler dette området, og da særskilt IT-sikkerhet, på en betryggende måte.

«Rapport 2022» beskriver ikke det viktige området «administrative støttefunksjoner» særlig utførlig, men det finnes omfattende dokumentasjon på området, heriblant «Policy for informasjonssikkerhet» av 16. september 2021 (Vedlegg 29) og «Grunnlagsdokument for informasjonssikkerhet» av 10. september 2021 (Vedlegg 30). Begge disse dokumentene er vedtatt av daværende riksrevisor. Riksrevisjonsutvalget har også fått oversendt «Retningslinjer for sikkerhet og informasjonsbehandling i Riksrevisjonen» av 01. mars 2022 (Vedlegg 31). «Rapport 2022» nevner imidlertid «sikkerhetsregelverket» kun ett sted, under SAI-4 (ii) «System for intern kontroll», hvor følgende framgår: «Det gjennomføres kontroller av at sikkerhetsregelverket overholdes».

Alle de tre ovennevnte dokumentene er særdeles viktige i Riksrevisjonens IKT-sikkerhet, i håndtering og beskyttelse av sensitiv informasjon og i beskyttelsen av personopplysninger. Dette synes å være grundige dokumenter, og policypregede dokumenter (Vedlegg 29 og 30) gjøres operative ved at konkrete retningslinjer utarbeides (Vedlegg 31). Det avgjørende er likevel at ansatte orienteres om retningslinjene på en måte som sikrer etterlevelse. Det er også viktig at det på dette området foretas kontroller av at retningslinjene faktisk blir fulgt. Dette gjelder for ansatte så vel som for innleid arbeidskraft og besøkende.

I tillegg vises det tilbake til redegjørelsen for risikostyringen og prioriteringen av utviklingsprosjekter under indikator SAI-3 «Strategisk planleggingsløp» over. Her ble det vist til at Riksrevisjonen til enhver tid har en portefølje av prosjekter med det formål å forbedre organisasjonen og kjernevirksomheten. Mange av disse utviklingsprosjektene omhandler digitalisering. Blant de større prosjektene kan nevnes «Digitalisering av rapporter» og «DFØ 1402». Sistnevnte har som siktemål å høste effektiviseringsgevinster ved revisjon av virksomheter som benytter DFØ som tjenesteleverandør. Fagområdene regnskap og revisjon

er områder hvor digitalisering har hatt og vil få store konsekvenser. EG har ikke gått inn i de enkelte prosjektene.

12. Område E: «Menneskelige ressurser og faglig utvikling»

«Faglig integritet og kompetanse» er en av de tre verdiene Riksrevisjonsutvalget ønsket å få evaluert. SAI-22 og SAI-23 knyttes direkte til denne verdien. «Område E» i SAI PMF består bare av to indikatorer: «Personalforvaltning» og «Faglig utvikling og opplæring». Derfor er de to indikatorene behandlet samlet i det følgende. Begge indikatorene handler om hvordan egnet kompetanse kan hentes, og hvordan kompetansen kan videreutvikles for å møte eksisterende og nye krav. Lima-erklæringen (INTOSAI-P 1) framhever at en effektiv riksrevisjon er avhengig av sin evne til å rekruttere, beholde og gjøre effektiv bruk av høyt kvalifiserte, effektive og motiverte ansatte. Riksrevisjoners ledelse har ansvaret for at organisasjonen har riktige medarbeidere til rett tid og kan gjøre effektiv bruk av dem.

12.1 Indikatorene SAI-22 «Personalforvaltning» og SAI-23 «Faglig utvikling og opplæring»

Indikatoren SAI-22 dekker området «personalforvaltningen», og Lima-erklæringen (INTOSAI-P 1) understreker HR-enhetens betydning for organisasjonens evne til å levere høy kvalitet på det arbeidet som en riksrevisjon skal utføre. SAI-23 dekker området «faglig utvikling og opplæring» med utgangspunkt i at riksrevisjoner må vektlegge dyktighet og kvalitet (ISSAI 40) og fremme kontinuerlig faglig utvikling som bidrar til høy kvalitet både for den enkelte, teamet og organisasjonen (ISSAI 12).

Samlet skal en evaluering av dimensjonene under disse to indikatorene gi et bilde av hvordan en riksrevisjon sikrer at kunnskap og faglige og profesjonelle ferdigheter er til stede og stadig styrkes, slik at organisasjonen kan nå sine mål. En riksrevisjon er en høyt spesialisert kunnskapsorganisasjon, og god ivaretakelse av «personalforvaltning» (SAI-22) og «faglig utvikling og opplæring» (SAI-23) regnes som kritisk for å levere revisjon av høy faglig kvalitet.

En revisor må ha både generell og spesialisert kompetanse. Arbeidet krever et generelt kunnskapsnivå som er tilpasset den aktuelle virksomheten, og i tillegg spesialkompetanse på revisjon og kontroll. For en regnskapsrevisor er et høyt kunnskapsnivå i regnskap, både offentlig regnskap og finansregnskap, sammen med utpregede analytiske ferdigheter og gode kunnskaper om og ferdigheter i revisjonsmetodikk, avgjørende for yrkesutøvelsen. I forvaltningsrevisjon er kunnskapsdelen av arbeidet utfordrende, spesielt fordi saksforholdet varierer mye. Det er også utfordrende å ha hensiktsmessige og tilstrekkelige metodiske ferdigheter, fordi tilnærmingen til revisjonsoppdraget også er svært varierende.

Rammebetingelsene, spesielt de teknologiske, er dessuten i rask utvikling og krever individuell og organisasjonsmessig tilpasning. Høyere utdanning er et krav til ansatte i Riksrevisjonens kjernefunksjoner, fortrinnsvis mastergrad. I Norge er det få eller ingen utdanninger som primært er rettet mot offentlig revisjon. Riksrevisjonsutvalget har bedt

Riksrevisjonen om data for utdanningsbakgrunn for de ansatte.[93] Tabell 12.1 under er basert på mottatte data og utarbeidet etter beste skjønn.[94]

Tabell 12.1 *Utdanningsbakgrunn i Riksrevisjonen (ved ansettelse) (kilde: Riksrevisjonen).*

Master	
Statsautorisert revisor*	12
Statsvitenskap	17
Rettsvitenskap	22
Samfunnøkonomi	5
Siviløkonom	105
Samfunnsfag øvrig	68
SUM	229
Bachelor eller lavere	
Samfunnsfag	9
Økonomi og administrasjon	62
Registrert revisor	23
SUM	94
Annen utdanning	120
TOTALSUM	443

*Antall statsautoriserte revisorer ved ansettelse reflekterer ikke det faktiske antall per i dag. Det rette tallet skal ifølge «Merknader 2023» være 29. I «Merknader 2023» kommer det også fram at det i tillegg kommer 30 personer som er i et praksisløp mot autorisasjon.[95]

Lima-erklæringen (INTOSAI-P 1) uttrykker klart at måloppnåelse krever evne til å rekruttere, beholde, utvikle og utnytte høykompetente, hardt arbeidende og motiverte medarbeidere. HR og intern opplæring vil være av kritisk betydning for en riksrevisjon. Det er avgjørende at Riksrevisjonen kan tiltrekke seg ansatte som har riktig kompetanse, og som er særs godt egnet for den rollen de skal fylle. Dersom kompetansen ikke er tilgjengelig i markedet, er det nødvendig med intern opplæring for nyansatte, eventuelt bruk av innleid arbeidskraft. Samtidig er det viktig at ansatte tilbys muligheter for faglig utvikling. Intern opplæring har generelt hatt et betydelig omfang innen revisorprofesjonen. For statsautoriserte revisorer er det også krav om jevnlig etterutdanning for faglig ajourføring, se tidligere redegjørelse for dette under SAI-4 (iii) og (iv).

For å tiltrekke seg den nødvendige kompetanse og de personene som er egnet til å være utførende revisorer, må Riksrevisjonen kunne tilby ansatte tilfredsstillende lønns- og arbeidsbetingelser. For å være en attraktiv arbeidsgiver må Riksrevisjonen også evne å skape

93 Riksrevisjonsutvalget har i tillegg til «Rapport 2022» bedt om tilleggsinformasjon innenfor området «Menneskelige ressurser og faglig utvikling». Denne informasjonen inngår i notatet «Svar på spørsmål fra Lovutvalget», mottatt 1. februar 2023.

94 Tabellen er ikke nødvendigvis helt presis. Presis framstilling er heller ikke mulig siden mange ansatte tok sin utdanning før dagens 3 + 2-modell i høyere utdanning ble innført. Etterutdanning er heller ikke fanget opp. Riksrevisjonen opplyser videre at 334 personer arbeider som «saksbehandlere» innen revisjon. Det antas at de fleste av dem som har «annen utdanningsbakgrunn», arbeider i støttefunksjoner.

95 Forklaringen må være at få ansatte var autorisert da de ble ansatt, og har oppnådd autorisasjon senere. Ved ansettelse har de hatt revisorutdannelse og/eller mastergrad. De 30 som er i praksisløpet, tilfredsstiller utdanningskrav til autorisasjon.

en organisasjonskultur som avstedkommer trivsel og samtidig ansporer til innsats og personlig utvikling. I denne sammenheng er det et lederansvar å følge opp ansatte gjennom medarbeidersamtaler og på annen måte. Ansatte og ledere bør i fellesskap legge planer for den ansattes faglige utvikling, herunder lederutvikling.

Gitt den betydningen kompetanse har i offentlig revisjon, har INTOSAI siden 2014 arbeidet med problemstillinger knyttet til kompetanse. I 2022 ble det vedtatt en standard (ISSAI 150) med tittelen «Revisorkompetanse». Innholdet i ISSAI 150 vil her bli beskrevet nærmere. Kort oppsummert krever standarden at en riksrevisjon skal ha strategisk kompetansestyring som ikke bare skal være et HR-anliggende. Den skal være tett knyttet opp mot organisasjonens overordnede strategi og er toppledelsens ansvar. Kompetansestyringen skal inkludere en beskrivelse av hvilken kompetanse en gitt riksrevisjon må ha, og som den ønsker å ha til rådighet på kort og lang sikt. Dette kompetansebehovet skal sammenlignes med hvilken kompetanse den samlede arbeidsstokken i utgangspunktet besitter. I ISSAI 150 understrekes det også at styring av kompetanse omfatter organisasjonsmessige strukturer og prosesser som er nødvendige for å framskaffe, ta vare på og videreforedle ønsket kompetanse.

Beskrivelsen av de kompetansebehov en riksrevisjon skal ha, utformes etter ISSAI 150 ved å utarbeide et «kompetanserammeverk».[96] Dette rammeverket skal beskrive ønsket kompetanse for hver revisorkategori og for øvrige ansatte. De midlene og de tiltakene som trengs for å framskaffe den nødvendige kompetanse, vil være tydeliggjort i en «kompetansestrategi». Kompetansestrategien skal blant annet omfatte ressursplanlegging, rekruttering og omdømmebygging, oppfølging av prestasjoner, opplæring og faglig utvikling, avlønning og anerkjennelser samt opplegg for å beholde og eventuelt erstatte ansatte.

ISSAI 150 krever også at en riksrevisjon spesifikt etablerer et læringsløp for faglig utvikling, slik at organisasjonen har tilgang på nødvendig framtidig kompetanse. Disse løpene bør være tilpasset riksrevisjonens mandat og kan med fordel skreddersys slik at de er tilpasset arbeidsoppgavene til ulike typer av revisorer. Faglig utvikling vil også kreve at det etableres systemer for personlig kompetansevurdering. Dette er nødvendig for å sikre at den enkelte ansatte benytter seg av eksisterende lærings- og utviklingstilbud og faktisk tilegner seg den kompetansen som er mål for opplæringen. Evaluering av medarbeidere er også viktig for å kunne benytte den enkelte på best mulig måte i organisasjonen for eksempel ved sammensetting av revisjonsteam. I INTOSAI er riktig kompetanse samlet sett i et revisjonsteam et krav, og det kan vanskelig oppfylles uten oversikt over den enkelte ansattes formal- og realkompetanse.

12.1.1 «Rapport 2022»

Poengene for de fire dimensjonene innenfor SAI-22 og SAI-23 i «Rapport 2022» framkommer i tabell 12.2.

[96] Det vises her til «Competency framework for public sector audit professionals at Supreme Audit Institutions», July 2019 Update, INTOSAI.

Tabell 12.2 *SAI-22: Personalforvaltning og SAI-23: Faglig utvikling og opplæring. Skår i «Rapport 2022» sammenlignet med «SAI PMF 2017» (i parentes).*

SAI-22	(i) Personalfunksjon 4 (4)	(ii) Personalstrategi 1 (1)	(iii) Personalrekruttering 4 (3)	(iv) Godtgjørelse, forfremmelse og ansattes velferd 4 (4)
SAI-23	(i) Planer og prosesser faglig utvikling og opplæring 3 (2)	(ii) Faglig utvikling og opplæring Finansiell revisjon 3 (3)	(iii) Faglig utvikling og opplæring Forvaltningsrevisjon 3 (3)	(iv) Faglig utvikling og opplæring Etterlevelsesrevisjon 3 (3)

Når det gjelder SAI-22 «Personalforvaltning», gir «Rapport 2022» Riksrevisjonen toppskår på tre av fire dimensjoner. For dimensjonen (iii) «Personalrekruttering» er poengsummen i «Rapport 2022» høyere enn i «SAI PMF 2017». Grunnen er at Riksrevisjonen har innført jobbanalyser som kan legges til grunn for stillingsutlysninger. Riksrevisjonen har en HR-avdeling med 12 ansatte som opplyses å fungere godt. Ledelse og ansatte er også godt fornøyd med prosesser knyttet til godtgjørelse, karriere og velferdsordninger mer generelt. EG har valgt å ikke gå nærmere inn på dimensjonene hvor Riksrevisjonen får tilfredsstillende poeng i «Rapport 2022». Dimensjon (ii) Personalstrategi får imidlertid kun skår 1 i Rapport 22, likt som i «SAI PMF 2017».

For SAI-23 «Faglig utvikling og opplæring» oppnår Riksrevisjonen 3 poeng på alle dimensjoner. Det er likt som i «SAI PMF 2017», bortsett fra (i) «Planer og prosesser for faglig utvikling og opplæring» hvor Riksrevisjonen i 2017 bare oppnådde 2 poeng. Hovedgrunnen til forbedringen er at Riksrevisjonens kompetansestrategi kom på plass i desember 2017. «Rapport 2022» fremmer likevel mange fundamentale, kritiske synspunkter under SAI-23. Kompetansestrategien er ikke relatert til overordnede strategier. Det mangler fremdeles et kompetanserammeverk og det er derfor vanskelig å definere planer for opplæring og faglig utvikling. Det mangler dessuten gode nok systemer og mekanismer for å overvåke og evaluere resultater av utviklings- og opplæringstiltak. Det framgår også av «Rapport 2022» at det er flere medarbeidere som ikke har en karriereutviklingsplan (side 32). For alle revisjonstyper, dvs. finansiell revisjon, forvaltningsrevisjon og etterlevelsesrevisjon, mangler Riksrevisjonen, på samme måte som i 2017, tilpassede kompetansekrav. Riksrevisjonen har ikke definert spesielle læringstiltak for støttefunksjonene («Rapport 2022», side 32). Dette synes heller ikke å være planlagt framover.

12.1.2 Evalueringsgruppens vurderinger

Oppnåelse av Riksrevisjonens strategiske mål vil kreve rett kompetanse i organisasjonen. Viktigheten understrekes av at to av tre av de strategiske hovedmålene i Riksrevisjonens strategiplan for 2018–2024 nettopp handler om kvaliteten på revisjons- og kontrollaktivitetene: «Riksrevisjonen skal være samfunnets fremste leverandør av aktuell og relevant offentlig revisjon» og «Riksrevisjonen skal gjennomføre revisjon og kontroll av høy kvalitet». Også det tredje hovedmålet – som omhandler effektivitet – vil kreve kompetanse.

«Rapport 2022» er uklar og til dels selvmotsigende når det gjelder beskrivelsen av hvordan Riksrevisjonen presterer på områdene SAI-22 og SAI-23. På den ene siden gir «Rapport 2022» Riksrevisjonen lav skåre på SAI-22 (ii) «Personalstrategi». På den andre siden trekkes det fram som en styrke under SAI-23 (i) at kompetansestrategien ble vedtatt i desember 2017. Dokumentet som er kalt «Kompetansestrategi» (Vedlegg 71), inneholder imidlertid ikke en egentlig kompetansestrategi. Det er snarere et rammeverk for strategisk kompetansestyring, men hvor de enkelte elementene i systemet, herunder kompetansestrategien, er under utvikling. Mangel på et kompetanserammeverk gjør kompetansestyringen ufullstendig. Av «Rapport 2022» (side 27) framgår det at det ikke er definert hva som er ønsket antall og typer ansatte innen utgangen av strategisk planperiode (2024). Siden det ikke foreligger et kompetanserammeverk, har ikke Riksrevisjonen en samlet oversikt og styringsinformasjon for å sikre at det er rett kompetanse for å utføre oppgavene som skal til for å nå strategiske mål.

Uten et kompetanserammeverk hvor ønskede kvalifikasjoner framgår, er det vanskelig å gjennomføre en kompetanseanalyse (GAP-analyse) som er grunnlaget for kompetansestrategien. Det er også vanskelig å bestemme faglige utviklingsløp uten et kompetanserammeverk. Dette gjenspeiles i skåren på SAI-23 (ii)–(iv). Det følger av «Rapport 2022» at kompetansestyringen mangler klare koblinger til overordnet strategi (se for øvrig diskusjon under SAI 3). I tillegg er det en svakhet at systemer for formell oppfølging ikke er på plass. Disse punktene var heller ikke oppfylt i 2017 («SAI PMF 2017»). Det heter i 2017-rapporten: «Riksrevisjonens kompetansestrategi og opplæringskalender er ikke koblet opp mot målene i gjeldende strategisk plan. […] Kompetansestrategien og opplæringskalenderen er ikke resultater av en dokumentert analyse av behov for kompetanse» (side 128 og 129).

På den andre siden, så har Riksrevisjonen lenge arbeidet med et kompetanserammeverk.[97] Et forslag til kompetanserammeverk ble lagt fram for toppledergruppen sommeren 2021. Det ble ikke vedtatt da, men det er nylig bestemt at et kompetanserammeverk skal på plass i forbindelse med implementering av den nye kompetansestandarden ISSAI 150, og det er utarbeidet en prosjektbeskrivelse for dette (Vedlegg 26). Arbeidet med prosjektet rapporteres å være godt i gang.[98]

Riksrevisjonen har i de senere år også arbeidet med en HR-strategi (Vedlegg 73). Fra «Rapport 2022» siteres følgende:

«I 2019 startet HR-seksjonen arbeidet med å utarbeide en HR-strategi som skulle være en overbygning for eksisterende strategier. Til dette arbeidet fikk Riksrevisjonen bistand fra en ekstern konsulent som kjente virksomheten godt. Et utkast til hovedelementer i en slik HR-strategi ble presentert for TLG i august 2019. I utkastet til HR-strategi sto det at formålet var å:

- Understøtte strategisk plan
- Utvikle Riksrevisjonens strategi-praksis
- Utvikle organisasjonens prestasjonsevne
- Samle de kritiske HR-bidragene
- Utvikle Riksrevisjonens HR-praksis.»

97 I «Kompetansestrategi 2017» er *kompetanserammeverk* referert til som *kompetansekrav*.

98 «Merknader 2023», avsnitt 4.3. Her heter det også at Riksrevisjonen har hatt «deler av et kompetanserammeverk» på plass siden 2005. Dette har vært basis for et opplæringsprogram for nyansatte (side 56).

HR-strategien tok utgangspunkt i bred involvering av ledere og medarbeidere, bruk av referansegruppe, fakta og statistikk som viser utviklingstrekk f.eks. innen rekruttering, og Riksrevisjonens strategiske plan 2018–2024. Slik EG oppfatter det, ser HR-strategien ut til å være utviklet på en slik måte, og ha et innhold, som ville ha tilfredsstilt SAI PMF-kriteriene knyttet til strategisk HR. Men arbeidet med HR-strategien stoppet av ulike grunner opp i 2020, bl.a. på grunn av mangel på ressurser og at arbeidet ble nedprioritert. Arbeidet er ikke gjenopptatt.

Riksrevisjonen oppgir å bruke hele spekteret av virkemidler innen HR-feltet for å identifisere hvilken kompetanse det er behov for – knyttet til rekruttering, kompetanseutvikling og utnytting av eksisterende kompetanse i bemanningen og ved sammensetningen av revisjonsteam. Utgangspunktet i kartleggingsfasen er blant annet kompetanseanalyser (gjennomført i 2018, 2019 og 2020) og identifisering av den enkeltes kompetansebehov («Merknad 2023», side 55). Riksrevisjonen har dessuten arbeidet mye med menneskelige ressurser og ansattes utvikling. Det har i alle fall vært gjennomført tre større prosjekter de siste årene. Slik EG oppfatter det, betyr ikke det at organisasjonen ikke har på plass kompetansestrategier på dette feltet at arbeidet på HR-feltet ikke er formålstjenlig. Mange enkelttiltak har blitt gjennomført. Historien viser imidlertid en manglende realisering av viktige prosjekter på området, og det slås fast at verken et overordnet kompetanserammeverk eller en HR-strategi er på plass.

Slik EG oppfatter det, synes Riksrevisjonens kompetanseutfordringer å være reelle og komplekse. Bakgrunnen for det er ikke bare manglende strategier. At kompetansestyring har fått fornyet oppmerksomhet i Riksrevisjonen, vitner om det samme. Ikke bare har Riksrevisjonen, som allerede nevnt, etablert et prosjekt for å implementere ISSAI 150, men rekruttering, kompetanseoppdatering og -utvikling er blitt satt på rødt nivå i toppledelsens risikovurdering i virksomhetsplanen for 2022–2023 (vedleggene 19 og 75).

Riksrevisjonsutvalget har bedt om utfyllende informasjon innenfor område E «Humankapital og opplæring». Bakgrunnen for forespørselen er både relativt dårlige resultater på dette området i «Rapport 2022» og at område E er spesielt viktig for kjernevirksomheten i Riksrevisjonen.[99]

Når det gjelder rekruttering, framgår det av interne notater fra Riksrevisjonen (vedleggene 74 og 75) at Riksrevisjonen for tiden ikke synes å være en så attraktiv arbeidsgiver som den ønsker å være. I 2021 kom Riksrevisjonen på 81. plass i undersøkelsen fra «Universum Professionals Survey 2021» (Vedlegg 75, side 75). Målet er å være minst den 50. mest attraktive arbeidsgiver i slike undersøkelser.

Riksrevisjonen opplyser at rekruttering for tiden er vanskelig innenfor finansiell revisjon og IT. Nåværende rekrutteringsproblemer er ikke overraskende, siden også andre virksomheter for tiden har lignende problemer på disse områdene. Det vises også til at markedet har vært varierende over tid. Av tabell 12.2 går det imidlertid fram at Riksrevisjonen også tidligere synes å ha hatt problemer med å rekruttere revisorer. Et positivt utviklingstrekk i denne sammenheng er at praksis i Riksrevisjonen etter endringer i revisorloven nå vil kunne gi grunnlag for statsautorisasjon, se omtale under SAI-4 (iii) og (iv). Utover antall (kvalifiserte) søkere inneholder ikke tilbakemeldingen fra Riksrevisjonen grunnlag for å vurdere hvilken reell kompetanse som finnes i Riksrevisjonen, hvilke egenskaper de nyrekrutterte faktisk besitter, og sammensetningen av kompetanse i revisjonsteamene.

[99] Etterspurt informasjon framkommer i notatet «Svar på spørsmål fra lovutvalget», mottatt av Riksrevisjonsutvalget 1. februar 2023.

Riksrevisjonsutvalget har også stilt Riksrevisjonen spørsmål om bruk av innleid arbeidskraft. En kunne tenke seg at bredden av behovet for etterspurt kompetanse på særlige områder ville gjøre innleie av arbeidskraft mer attraktivt enn full dekning av egne ansatte på alle områder. Det framgår av tilsendt tilleggsinformasjon fra Riksrevisjonen at innleid arbeidskraft brukes ved behov for vikarer i administrative stillinger.[100] Det er også inngått avtaler med private revisjonsselskaper. Dette gjelder, slik EG forstår det, særlig rådgivning innenfor kvalitetskontroll og kvalitetssikring. Det benyttes også innleid ekspertise i andre sammenhenger, men omfanget av slik innleie og betraktningene som ligger bak, er ikke nærmere omtalt i informasjonen fra Riksrevisjonen. Riksrevisjonen skriver imidlertid at aktuelle revisjonsprosjekter ikke blir satt i gang dersom det ikke er mulig å etablere revisjonsteam med nødvendig kompetanse, men dette er svært sjeldent tilfellet.[101]

Når det gjelder faglig utvikling og opplæring, vises det i «Merknader 2023» (punkt 4.1) til at hovedansvaret for at den enkelte har «nødvendig kompetanse ligger hos nærmeste leder», og at de ansatte har et «tydelig eget ansvar for egen læring og utvikling». I «Merknader 2023» med vedlegg beskrives ulike tiltak som er iverksatt for å bidra til kompetanseutvikling i organisasjonen, slik som opplæringsuke for nyansatte, medarbeidersamtaler, mentorordning for finansielle IT-revisorer, hospiteringsordninger, metodelunsjer/-frokoster, fadderordninger, løpende tilbakemeldinger på utført arbeid fra nærmeste overordnede, individuelle kompetanseutviklingsplaner og deltakelse på interne og eksterne kurs.

På organisasjons- og ledelsesnivå må kompetanseutvikling bygge på en analyse av hvilke ferdigheter, kunnskaper og personlige egenskaper en medarbeider i en organisasjon må ha for å oppfylle organisasjonens mål (kompetanserammeverk). Framtidsanalyser er en del av det som må inngå for å utarbeide en kompetansestrategi og en læringsplan. Uavhengige kvalitetsvurderinger, enten disse gjennomføres internt eller eksternt, er også nyttige i arbeidet med å utvikle en kompetansestrategi. Kvalitetsvurderinger vil vise områder med kvalitetsutfordringer.

I gjennomgangen av SAI-4 over har EG påpekt at det delvis manglende kvalitetssikringssystemet for arbeidet i Riksrevisjonens kjernevirksomhet representerer en risikofaktor for kompetanseområdet. Når det er mangler ved kvalitetssikringssystemet, er det fare for at behov for kompetansehevende tiltak blir oversett. «Rapport 2022» viser heller ikke til analyser av framtidens behov for kompetanse i Riksrevisjonen. Den inneholder kun en setning om framtidige kompetansebehov innenfor teknologi (side 31): «Ikt-revisjon og dataanalyse framholdes som prioriterte områder». Tilfredsstillende dokumentasjon på dette er mottatt i «Merknader 2023».

I «Rapport 2022» vises det også til at kompetanserammeverket, som riktignok aldri ble vedtatt, tonet ned viktigheten av kursing og formelle læringsaktiviteter. Som et alternativ ble det lansert en 70/20/10-modell. Her forutsettes det at 70 % av opplæringen skjer gjennom utførte arbeidsoppgaver, 20 % gjennom veiledning på jobben og kun 10 % via andre opplæringstiltak.[102] Det er usikkert hva denne opplæringsmodellen faktisk innebærer, og litteraturen det henvises til, er relativt gammel (fra 1996). Riksrevisjonen understreker at formelle kurs og opplæringsaktiviteter fremdeles er viktig for å sikre de ansattes kompetanse, blant annet gjennom det 2-årige kompetanseprogrammet som alle nyansatte

100 «Svar på spørsmål fra lovutvalget», mottatt av Riksrevisjonsutvalget 1. februar 2023, side 3.

101 «Svar på spørsmål fra lovutvalget», mottatt av Riksrevisjonsutvalget 1. februar 2023, side 6.

102 «Rapport 2022», side 33. 70/20/10-modellen er lansert i en bok av Lombardo og Eichinger fra 1996, *The Career Architect Development Planner*.

tilbys. Kompetanseprogrammet er også videreutviklet de senere årene. Riksrevisjonen har kurstilbud for sine ansatte, og i tillegg oppmuntres ansatte til å ta kurs tilbudt av andre bransjeorganisasjoner. Riksrevisjonen har en forventing om at alle ansatte bruker minst 40 timer per år til kompetanseutvikling og minst 120 timer over tre år, som samsvarer med etterutdanningskravet for statsautoriserte revisorer.

EG vil uansett understreke at kompetanseoppbygging vil kreve organisert opplæring utover det ansatte automatisk tilegner seg i sitt daglige virke.[103] Derfor kan det stilles spørsmål ved valg av en 70/20/10-modell som opplæringsstrategi. I «SAI PMF 2017» (side 130) står det at en ikke visste om «on-the-job-training» faktisk ga den kvaliteten på utført arbeid som var nødvendig for å utføre de revisjonene ansatte skulle gjøre. Og når nylige kvalitetskontroller har påvist store faglige utfordringer innenfor finansiell revisjon (jf. omtale av indikatoren SAI-4 over), gir det særlig grunn til å stille spørsmål ved denne opplæringsstrategien.

INTOSAI har en rekke viktige standarder, retningslinjer og verktøy på området «Menneskelige ressurser og faglig utvikling». Den nye standarden ISSAI 150 er sentral, og oppfølgingsarbeidet etter Riksrevisjonens «Prosjektplan for implementering av ISSAI 150» (jf. Vedlegg 23) er viktig. Etter EGs oppfatning er det også viktig at administrasjons- og støttefunksjoner omfattes av kompetansestrategien og kompetanseplanene. Det er viktig at målsettinger, planer og tiltak på dette området settes inn i den strategiske rammen som området hører hjemme i. Det vises i denne forbindelse til EGs vurderinger både under SAI-3 og SAI-4 foran.

13. Område F: «Kommunikasjon og interessehåndtering»

13.1 Indikator SAI-25 «Kommunikasjon med media, borgere og det sivile samfunnet»

I det følgende er søkelyset på Riksrevisjonens kommunikasjon med – vidt forstått – «det sivile samfunnet». SAI-25 dekker en riksrevisjons praksis når det gjelder å nå ut til samfunnet og informere allmennheten om dens rolle, arbeid og resultater, i tillegg til å bidra til å understreke det ansvaret den offentlige sektoren har overfor det sivile samfunnet. INTOSAI-kriteriene[104] for denne indikatoren vektlegger også at riksrevisjoner aktivt innhenter tilbakemeldinger fra organisasjoner og innbyggere for å få kunnskap om hvordan de opplever tilgjengeligheten og «leservennligheten» til dokumentasjonen av det arbeidet en riksrevisjon utfører.

Poengene for de to dimensjonene innenfor SAI-25 i «Rapport 2022» framkommer i tabell 13.1.

[103] Se for eksempel notatet «Kompetanseanalyse 2018».

[104] INTOSAI-P 20, ISSAI 300, INTOSAI Guideline on Communicating.

Tabell 13.1 *SAI-25: Kommunikasjon med media, borgere og det sivile samfunnet. Skår i «Rapport 2022» sammenlignet med «SAI PMF 2017» (i parentes).*

i) God praksis med hensyn til kommunikasjon med media	(II) God praksis med hensyn til kommunikasjon med borgere og sivile samfunnsorganisasjoner
4 (4)	3 (3)

13.1.1 Dimensjon (i) «God praksis med hensyn til kommunikasjon med media»

13.1.1.1 «Rapport 2022»

«Rapport 2022» gir Riksrevisjonen full skår på dimensjonen «Kommunikasjon med media»; alle kriteriene her rapporteres som oppfylt. Riksrevisjonen understreker at den har «media som en av sine viktigste interessenter» («Rapport 2022», side 35). Riksrevisjonen ble gitt full skår på dette kriteriet også i 2017.

13.1.1.2 Evalueringsgruppens vurderinger

«Rapport 2022» gir Riksrevisjonen full skår på delområdet «Kommunikasjon med media». En gjennomgang blant annet av Dokument 2 fra perioden 2010–2022, fagfellevurderingen fra 2011 og andre rapporter viser at Riksrevisjonen har arbeidet godt og målrettet på dette området.

Av «SAI PMF 2017» framgår det at Riksrevisjonens kommunikasjonsstrategi dekket perioden 2014–2018 (side 133). Riksrevisjonen har også i dag en strategi for ekstern kommunikasjon, som gjelder til 2024 («Strategi for ekstern kommunikasjon 2021– 2023»).

13.1.2 Dimensjon (II) «God praksis med hensyn til kommunikasjon med borgere og sivile samfunnsorganisasjoner»

13.1.2.1 «Rapport 2022»

«Rapport 2022» peker på en positiv utvikling på denne dimensjonen (underpunkt (ii) f) idet Riksrevisjonen har tatt i bruk sosiale medier (Facebook og LinkedIn) i sin kommunikasjon (side 37).

«Rapport 2022» viser til at det ikke er noen utvikling når det gjelder «borgernes mulighet til å påvirke Riksrevisjonens arbeid». «Rapport 2022» konkluderer med at det er «begrensede muligheter for borgere til å påvirke Riksrevisjonens arbeid. Dette kan føre til at informasjon om viktige samfunnsproblemer ikke blir tilstrekkelig gjort kjent eller belyst» (side 35).

13.1.2.2 Evalueringsgruppens vurderinger

Både «Rapport 2022» og Agenda Kaupangs rapport viser at Riksrevisjonen har lagt ned en omfattende innsats i å forbedre kommunikasjonen med Stortinget, forvaltningen, media og sivile samfunnsorganisasjoner. Riksrevisjonen har tatt i bruk i sosiale medier, og ut fra den beskrivelsen som gis i «Rapport 2022» synes bruken av sosiale medier å være forsvarlig ivaretatt (side 37).

Det framkommer imidlertid av «Rapport 2022» at det ikke er noen utvikling når det gjelder innbyggernes mulighet til å påvirke Riksrevisjonens arbeid, for eksempel gjennom å aktivt innhente tilbakemeldinger fra organisasjoner eller borgere for å få kunnskap om hvordan de opplever tilgjengeligheten og leservennligheten til revisjonsrapportene. I prinsippet bør også sivilsamfunnet ha mulighet til å kunne formidle sine synspunkter om behovet for undersøkelser av forvaltning og annen offentlig virksomhet.

På denne bakgrunn ba Riksrevisjonsutvalget i vedlegg 2 til brev av 30. november 2022 om at Riksrevisjonen svarte på følgende spørsmål:

«Har Riksrevisjonen noen planer om å forbedre borgernes mulighet til å påvirke Riksrevisjonens arbeid, for eksempel gjennom å foreta «innbygger-kartleggelser»?»

I vedlegg til brev fra Riksrevisjonen 31. januar 2023 framkommer følgende:

«Riksrevisjonen har innrettet sin virksomhet med fokus på Stortinget og forvaltningen. Vi legger nå ytterligere vekt på en bredere dialog med forvaltningen, blant annet gjennom møter med politisk ledelse i departementene og med sentrale statlige virksomheter og selskaper.

Vi har også gjennomført dialogmøter med sentrale regionale aktører innen forvaltning, politikk og samfunnsliv over hele landet, der vi presenterte våre strategiske satsingsområder og fikk innspill til framtidige revisjonsoppgaver. Møtene har gitt oss et verdifullt innblikk i styrkene og utfordringene i den enkelte region. Vi har også benyttet møtene til å synliggjøre vår regionale tilstedeværelse gjennom våre seks regionkontor.

I tillegg vil vi gjennomføre møter med ulike organisasjoner, som interesseorganisasjoner og arbeidsgiver- og arbeidstakerorganisasjoner.

For øvrig er utviklingen av vår samfunnsdialog ett av flere tema som belyses i det pågående arbeidet med ny strategi for Riksrevisjonen, gjeldende fra 2024.»

Riksrevisjonens ambisjoner om å utvide og styrke sine kommunikasjonskanaler med «borgere og sivile samfunnsorganisasjoner», slik det gis uttrykk for i det ovenstående, vil kunne styrke ivaretakelsen av det ansvaret for innbyggerne som INTOSAI-rammeverket pålegger riksrevisjoner.[105]

I fagfellevurderingen fra 2011 ble de ulike tilbakemeldingssystemene vurdert, og det ble bemerket at Riksrevisjonen ikke gjør «systematisk bruk av alle informasjonskilder for å forbedre sitt arbeid» (side 24). «Rapport 2022» gir ikke en systematisk oversikt over informasjonskildene og kommunikasjonskanalene eller arbeidet med disse.[106] Rapporten gir heller ikke grunnlag for å vite hvordan arbeidet på dette området er planlagt.

Som institusjon bidrar Riksrevisjonens rapporter til en opplyst og kritisk offentlighet – og derigjennom den åpenheten i statsforvaltningen som forutsettes i demokratier. På samme måte som for alle andre offentlige organisasjoner kan imidlertid åpenhet også forstås som innsyn i organisasjonens virke, som vil være viktig for allmennhetens tillit til Riksrevisjonen som organisasjon. Det kan derfor stilles spørsmål ved hvem Riksrevisjonen beskriver som «brukeren» av rapportene, primært Dokument 2.

Som det er nevnt over, er Dokument 2 fra perioden 2010–2022 gjennomgått, og analysen av dette materialet har omfattet omtale og kommunikasjon knyttet til brukerundersøkelser og omdømmeundersøkelser. Riksrevisjonen har i lang tid gjennomført brukerundersøkelser knyttet til den årlige regnskapsrevisjonen, forvaltningsrevisjonen og selskapskontrollen. Det er forvaltningen som spørres i disse undersøkelsene. Fra og med år

---

105 INTOSAI-12, prinsipp 6 og AFROSAI-E «Handbook on Communication for SAIs».

106 For eksempel nevnes ikke «Tipskanalen» som er etablert i Riksrevisjonen, og som også er en kanal hvor aktører/interessegrupper kan varsle om aktuelle saker.

2012 inneholder Dokument 2 tabeller som viser resultatene av brukerundersøkelsene for regnskapsrevisjonen, forvaltningsrevisjonen og selskapskontrollen. I senere rapporter presenteres slike tabeller med sammenligning av måloppnåelse i tidligere år.

Tabell 13.2 *Resultatindikator og måloppnåelse for regnskapsrevisjonen (kilde: Dokument 2, 2013–2014, tabell 2).*

Resultatindikator	**Måloppnåelse**		
	2013	2012	2011
Minst 80 % av forvaltningen opplever god dialog med Riksrevisjonen.	94 %	93 %	88 %
Minst 70 % av forvaltningen opplever at veiledningsrollen blir gjennomført på en relevant og konstruktiv måte.	78 %	78 %	71 %
Minst 80 % av forvaltningen opplever at Riksrevisjonen presenterer resultatene av revisjonen på en god, balansert og troverdig måte.	93 %	87 %	88 %
Minst 75 % av forvaltningen opplever at Riksrevisjonen har tilstrekkelig kompetanse i gjennomføringen av oppgavene.	90 %	86 %	87 %

Den ovennevnte informasjon er, slik EG oppfatter det, viktig for Stortinget. Stortinget må oppfattes som hovedbrukeren av Riksrevisjonens rapporter, siden Riksrevisjonen er Stortingets revisjons- og kontrollorgan. Men også innbyggerne er å forstå som «brukere» av årsrapportene. Informasjon av den typen som det er pekt på ovenfor, bidrar til at Riksrevisjonen kan demonstrere sin relevans også overfor innbyggerne. Slike oppstillinger demonstrerer i tillegg hvordan Riksrevisjonen målrettet arbeider med å få tilbakemeldinger, og hvordan rapportene aktivt brukes for å forbedre forvaltningens ansvarlighet, åpenhet og integritet. Resultatene av disse undersøkelsene ble tidligere lagt ut på hjemmesiden til Riksrevisjonen, men det gjøres av ukjente grunner ikke lenger.[107] EG oppfatter dette som uheldig og mener det ville være fordelaktig med en mer systematisk kommunikasjon også i Dokument 2 om de brukerundersøkelsene som gjennomføres. Den samme betraktningen gjelder for andre typer av undersøkelser, som omdømmeundersøkelser.

De to eksemplene nedenfor viser hvordan Riksrevisjonen rapporterer om brukerundersøkelsene.

I Dokument 2 (2022–2023) framgår følgende:

«Vi skal være profesjonelle, åpne og brukerorienterte i kommunikasjonen vår. I brukerundersøkelsene vi sender til reviderte virksomheter, spør vi hvordan de opplevde revisjonsprosessen, inkludert kommunikasjonen. Over flere år har vi fått gjennomgående gode tilbakemeldinger, og forvaltningen opplever revisjonsprosessen som god.» (punkt 3.1.2)

Det framgår videre:

«De årlige brukerundersøkelsene viser at forvaltningen opplever revisjonene og undersøkelsene våre som relevante og nyttige, og at de bruker dem til konkrete

[107] Det var ingen relevante treff på hjemmesiden til Riksrevisjonen med søkeordet «brukerundersøkelser».

forbedringer. Tilbakemeldingene er gjennomgående gode. Det er små variasjoner fra år til år. Opplevd nytte har ligget stabilt høyt de siste årene. Dette gjelder for både finansiell revisjon og forvaltningsrevisjon.» (punkt 3.1.2)

Slik EG oppfatter det, er slik rapportering for generell. Den informerer verken Stortinget, innbyggere eller sivilsamfunnsorganisasjoner om hva forvaltningen synes om de enkelte revisjonene. Den gir heller ikke innsyn i hvordan Riksrevisjonen arbeider med å forbedre seg.

I Dokument 2 (2022–2023) henviser Riksrevisjonen til Agenda Kaupangs evalueringsrapport (2022). Denne rapporten, som er utarbeidet for Riksrevisjonsutvalget, vil bli omtalt i Riksrevisjonsutvalgets rapport. I hovedsak samsvarer Agenda Kaupangs resultater med de som Riksrevisjonen selv har mottatt gjennom brukerundersøkelsene. På noen områder må likevel Riksrevisjonens oppfatning av den verdien den tilfører forvaltningen, nyanseres av de resultatene Agenda Kaupang har dokumentert. Riksrevisjonen erkjenner dette og skriver for eksempel (punkt 3.1.2) (gjengis uten noter):

«Ifølge Agenda Kaupangs evaluering av Riksrevisjonen belyser vi i for liten grad om forvaltningen får mest mulig ut av ressursene som settes inn (produktivitet og effektivitet). Forvaltningen mener at regnskapsrevisjonen i noe større grad bør belyse mislighetsrisiko, IT-sikkerhet og om midlene brukes som besluttet.»

[...]

«Agenda Kaupangs evaluering av Riksrevisjonen nyanserer resultatene fra brukerundersøkelsene. Forvaltningen er godt fornøyd med kommunikasjonen underveis i revisjonsløpet for finansiell revisjon, mens vi har et forbedringspotensial innen forvaltningsrevisjon. Blant annet går det fram av evalueringen at kommunikasjonen underveis i forvaltningsrevisjonene ikke alltid oppleves som god nok.»

Etter EGs oppfatning gis det et godt grunnlag i Agenda Kaupangs rapport, særlig kapittel 4, men også kapittel 5 og 6, for å arbeide med forbedring på området. I fagfellevurderingen fra 2011 ble det påpekt at Riksrevisjonen ikke brukte et felles sett av spørsmål i brukerundersøkelsen for samme problemstilling (side 25). I Agenda Kaupangs rapport pekes det imidlertid på at Riksrevisjonen har jobbet målrettet med å forbedre utformingen av spørsmålene siden den tid.

Som beskrevet innledningsvis i dette punktet, fastsetter INTOSAI-P 12 at en av hovedmålsettingene til en riksrevisjon er «å kontinuerlig demonstrere sin relevans overfor innbyggerne, for parlamentet og andre interessenter». Målrettet og effektiv kommunikasjonen er avgjørende for å nå denne målsettingen. Dette gjør oppfyllelse av kriteriene under de to indikatorene i området F «Kommunikasjon og interessenthåndtering» i SAI PMF til et strategisk viktig område. I omtalen av SAI-3 i denne rapporten (Del 2, punkt 1) vises det til viktigheten av en riksrevisjons kommunikasjon og offentlige rapportering også for oppfyllelse av strategiske mål.

I den sammenheng er det sentralt å definere hvem «brukeren» av Riksrevisjonens rapporter faktisk er. Av «SAI PMF 2017» framkommer følgende: «Et viktig moment, som allerede er nevnt, er at Riksrevisjonen i sine rapporter hele tiden må tenke på hvem den tiltenkte bruker er» (side 80). Under indikator SAI-12 «Standarder og kvalitetsstyring for forvaltningsrevisjoner» i «SAI PMF 2017» påpekes det at Riksrevisjonen ikke har identifisert hvem den tiltenkte brukeren av en forvaltningsrevisjonsrapport er («SAI PMF 2017», side 75).[108] Etter EGs oppfatning er identifikasjon og klargjøring av hvem som er bruker, ikke bare

[108] Det ble vist til ISSAI 300/16-18 og behovet for å identifisere elementene ansvarlig part, tiltenkt bruker og Riksrevisjonen i hver enkelt forvaltningsrevisjon.

viktig i formidlingsøyemed, men vesentlig i planlegging og utførelse av revisjon, for eksempel for å fastsette vesentlighetsbegrepet, jf. ISSAI 100 punkt 41. Ifølge «Handlingsplanen for oppfølging av SAI PMF-rapporten» av 22. januar 2018 var det da også satt i gang en prosess for å definere «bruker» (og «ansvarlig part») både for regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon. I de nye retningslinjene for forvaltningsrevisjon fra 2020 er det identifisert hvem som er «bruker» av rapportene. Det vises her også til kommunikasjonsstrategien (2021–2023) («Merknader 2023», Vedlegg 14).

Av «Merknader 2023» framkommer det at Riksrevisjonen ikke har gjennomført omdømmeundersøkelser siden 2018 og siden 2017 heller ikke er omfattet av kommunikasjonsundersøkelser som måler journalisters oppfatning av organisasjoners og bedrifters pressearbeid og generelle medieprofil. Etter EGs oppfatning vil også jevnlige undersøkelser av omdømme kunne være nyttig for Riksrevisjonen.

DEL 3 EVALUERINGSGRUPPENS OPPSUMMERING

14. Bakgrunn og metodikk

Det følger av mandatet til Riksrevisjonsutvalget at «[u]tvalget bes om å gjennomføre en helhetlig evaluering av Riksrevisjonens virksomhet i lys av samfunnsmessige, forvaltningspolitiske og teknologiske utviklingstrekk» (Innledning). Det følger videre at «Utvalget skal vurdere i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonens virksomhet ivaretar sitt samfunnsoppdrag, slik det er fastsatt i lov og instruks om Riksrevisjonen» (romertall I, annet avsnitt).

Riksrevisjonsutvalget besluttet våren 2022 å dele evalueringen av i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonen ivaretar sitt samfunnsoppdrag, i to deler. Den ene delen vurderer effektene av Riksrevisjonens virksomhet – altså måloppnåelse – som et kontrollorgan for Stortinget og som utøver av revisjons-, kontroll- og veiledningsaktiviteter overfor forvaltningen. Den andre delen omfatter vurdering av Riksrevisjonen som organisasjon.

For den delen av evalueringen som omfatter effektene av Riksrevisjonens virksomhet, herunder mandatets romertall I, bokstavene a, b og c, og deler av bokstav d om veiledning, besluttet Riksrevisjonsutvalget våren 2022 å utlyse et oppdrag eksternt. Utlysningen var basert på et omfattende dokument utarbeidet av undergruppen for evaluering av Riksrevisjonens samfunnsoppdrag og behandlet av Riksrevisjonsutvalget i møter. Dokumentet utledet kriterier for evaluering av Riksrevisjonen. Agenda Kaupang ble tildelt oppdraget i mars 2022 og avla sin rapport til Riksrevisjonsutvalget 21. oktober 2022.

Riksrevisjonsutvalget besluttet i mars 2022 at det skulle gjennomføres en evaluering av enkelte sider ved Riksrevisjonen som organisasjon. Denne evalueringen har også sitt utgangspunkt i mandatet til Riksrevisjonsutvalget romertall I annet avsnitt, som fastsetter at: «[u]tvalget skal vurdere i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonens virksomhet ivaretar sitt samfunnsoppdrag, slik det er fastsatt i lov og instruks om Riksrevisjonen». For denne delen av evalueringen av oppfyllelse av samfunnsoppdraget framgår det videre av mandatet (Innledning, side 2) at «[u]tvalget bes om å gjennomføre en helhetlig evaluering av Riksrevisjonens virksomhet», og at «[u]tvalget skal vurdere den nærmere innretningen og gjennomføringen av revisjonsvirksomheten» (romertall II).

Utkast til rapport, som her oppsummeres, omhandler *bare evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon.* Formålet med Riksrevisjonutvalgets evaluering av Riksrevisjonen som organisasjon har vært å vurdere i hvilken grad og på hvilken måte Riksrevisjonens virksomhet er innrettet slik at samfunnsoppdraget ivaretas, det vil si utførelsen av revisjon, kontroll og veiledning. Evalueringen tar utgangspunkt i generelle verdier for offentlig virksomhet, nærmere bestemt de tre verdiene som all offentlig virksomhet vurderes opp imot: «faglig integritet og kompetanse», «effektivitet» og «åpenhet».

Uavhengige institusjoner som riksrevisjoner blir ikke utsatt for omfattende løpende kontroll. Riksrevisjoners årsregnskap blir revidert, og årsberetningen behandles i parlamentet, men utover dette er det i mange land ikke ekstern kontroll av riksrevisjoner. Den internasjonale organisasjonen for riksrevisjoner, «International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), har på denne bakgrunn utviklet et prestasjonsvurderingsrammeverk som kan brukes til vurderinger av riksrevisjoner.

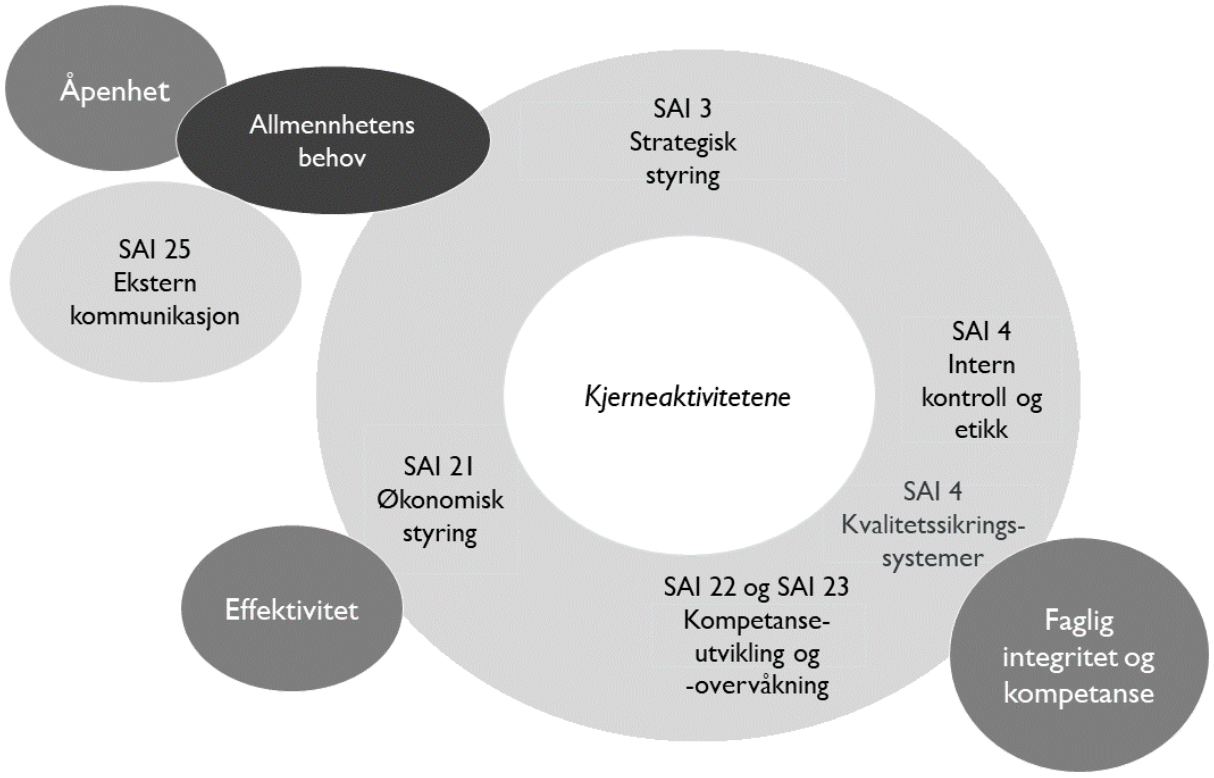
Rammeverket benevnes «Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework», forkortet til SAI PMF.

Riksrevisjonen gjorde i 2017 en omfattende egenevaluering i samsvar med SAI PMF. Riksrevisjonsutvalget besluttet at evalueringen av utvalgte sider ved Riksrevisjonen skulle ta utgangspunkt i en egenevaluering gjennomført av Riksrevisjonen, og ved bruk av samme metodikk som ble benyttet i egenevalueringen fra 2017. Både i 2017 og i 2022 er egenevalueringene gjennomført etter SAI PMFs kriterier og på et uavhengig grunnlag. Riksrevisjonen har gitt ufyllende opplysninger for å gi et dekkende bilde av de forhold som er evaluert.

SAI PMF-rammeverket er bredt. Det dekker de faglige aktivitetene til en riksrevisjon, men også det samfunnsoppdraget en riksrevisjon er satt til å utføre, inkludert overordnede institusjonelle vurderinger og vurderinger av den konkrete riksrevisjonens organisasjon. Rammeverket ble på denne bakgrunn ansett som egnet til å «svare ut» de tre verdiene «faglig integritet og kompetanse», «effektivitet» og «åpenhet».

Logikken i Riksrevisjonsutvalgets evaluering av Riksrevisjonen som organisasjon kan forenklet framstilles som i figur 14.1.

Figur 14.1 *Forenklet framstilling av logikken i evalueringen av Riksrevisjonen som organisasjon.*



Som figuren illustrerer, legger evalueringen vekt på å vurdere de systemene som skal sikre kjerneaktiviteten til Riksrevisjonen, altså utførelsen av revisjon, kontroll og veiledning. De seks SAI-ene som er plukket ut, er svært viktige nettopp for utførelse av kjerneaktiviteten. Det gjelder særlig områdene intern kontroll og etikk,

kvalitetssikringssystemene og de indikatorene som dekker personell og kompetanse. Mangler her vil derfor få direkte konsekvens for kvaliteten på kjerneaktivitetene.

Samtidig er det grunnleggende for alle offentlige virksomheter å ivareta de generelle verdiene for offentlig virksomhet, herunder faglig integritet og kompetanse, effektivitet og åpenhet – illustrert med mellomgrå farge i figuren. Ifølge St.meld. nr. 19 (2008–2009), Ei forvaltning for demokrati og fellesskap, spinger disse verdiene ut av vårt demokratiske og rettsstatlige styresett. Vi omtaler gjerne disse som forvaltningsverdier. De gjelder imidlertid for offentlig virksomhet generelt og dermed også for Riksrevisjonen – selv om denne har en særskilt status som konstitusjonelt organ og ikke inngår som del av forvaltningen. For Riksrevisjonen handler «faglig integritet» om plikten til å gi velfunderte og kunnskapsbaserte råd og ut fra beste faglige skjønn sørge for å ivareta rollen overfor Stortinget. Dette handler også om Riksrevisjonens «kompetanse». «Effektivitet» handler i Riksrevisjonen om å bruke ressursene slik det er politisk bestemt, og ivareta rollen gitt av Stortinget på den mest ressurssparende måten. Som institusjon bidrar Riksrevisjonens rapporter til en opplyst og kritisk offentlighet – og derigjennom den åpenheten i statsforvaltningen som forutsettes i demokratier. På samme måte som for alle andre offentlige organisasjoner er «åpenhet», forstått som innsyn i organisasjonens virke, kritisk for allmennhetens tillit til Riksrevisjonen som organisasjon.

I evalueringen vurderes ikke revisjonskvaliteten direkte. Undersøkelser av dette er ressurs- og tidkrevende og ble ikke oppfattet som mulig å gjennomføre innenfor Riksrevisjonsutvalgets rammer. En tilfredsstillende evaluering av revisjonskvalitet vil måtte omfatte gjennomgang av et bredt og representativt utvalg av revisjoner innenfor alle revisjonstyper. Med gjennomføringen av TEK høsten 2022 og de to eksterne vurderingene har Riksrevisjonsutvalget likevel fått tilgang til oppdatert informasjon fra en avgrenset vurdering av kvalitet på utført revisjon for de ulike revisjonstypene.

I det videre redegjøres det for hovedfunn for hver av de seks utvalgte SAI-ene som Riksrevisjonens virksomhet er evaluert opp imot. Riksrevisjonen har i sine tilbakemeldinger vist til at SAI PMF-rammeverket, som evalueringen bygger på, kan oppleves som noe rigid, fordi det er basert på kriterier som skal være enkle å måle, og som derfor ikke nødvendigvis gir et dekkende bilde av situasjonen. Det gjøres oppmerksom på at SAI PMF-rammeverket åpenbart er begrenset til utvalgte forhold og derfor ikke gir grunnlag for en helhetlig beskrivelse og vurdering av hele Riksrevisjonens virksomhet. Evalueringen skal leses med det for øye. Samtidig trekker de delene av rammeverket som evalueringen bygger på, fram sentrale elementer i et godt system for styring av en offentlig virksomhet som Riksrevisjonen. Slik sett fungerer de seks utvalgte SAI-ene fra rammeverket som et hensiktsmessig grunnlag for å vurdere hvordan Riksrevisjonen ivaretar de tre verdiene som all offentlig virksomhet bør måles opp imot: «faglig integritet og kompetanse», «effektivitet» og «åpenhet».

Evalueringen tok utgangspunkt i situasjonen i slutten av 2022, mens Riksrevisjonen i løpet av 2022 og 2023 har iverksatt og planlagt en rekke tiltak som følger opp konstaterte utfordringer som framgår av evalueringen. Oversikt over oppfølgingen framkommer i vedlegg 1.

14.1 SAI-3 «Strategisk planleggingsløp»

SAI-3 tar for seg den strategiske planleggingen, som er helt sentral for å stake ut kursen for organisasjonen. Et strategisk planleggingsløp er dermed grunnlaget for de andre

indikatorene som mer direkte kan knyttes til de tre forvaltningsverdiene «faglig integritet og kompetanse», «effektivitet» og «åpenhet». Svikt i virksomhetsstyringen for en revisjonsvirksomhet vil kunne ha negative konsekvenser for kjerneaktiviteten.

Riksrevisjonen har som målsetting å være en modellorganisasjon gjennom å sette et eksempel til etterfølgelse. Dette er i tråd med INTOSAI, som krever at en riksrevisjon skal ha en virksomhetsstyring som kan være et forbilde for andre.

Riksrevisjonen har en strategisk plan og en årsplan. Den strategiske planen er utledet av Riksrevisjonens samfunnsoppdrag slik det framkommer av lov, instruks og merknader og innspill fra Stortinget. Den nåværende strategien som gjelder perioden 2018–2024, formulerer følgende strategiske hovedmål:

1. Riksrevisjonen skal være samfunnets fremste leverandør av aktuell og relevant offentlig revisjon.
2. Riksrevisjonen skal gjennomføre revisjon og kontroll av høy kvalitet.
3. Riksrevisjonen skal være en effektiv organisasjon.

«Rapport 2022» konkluderer med følgende skår på dimensjonene for SAI-3 (skår fra «SAI PMF 2017» er gjengitt i parentes):

(i) Den strategiske planens innhold	(ii) Årsplanens innhold	(iii) Planleggings-prosessen	(iv) Overvåking og resultatrapportering
3 (4)	2 (4)	4 (3)	2 (2)

Basert på indikatorene er inntrykket at svakheter når det gjelder strategisk planlegging som ble påpekt i «SAI PMF 2017», ikke synes å ha blitt adressert. Riksrevisjonen startet arbeidet med ny strategi i 2022, hvor arbeidet er gitt en bred og inkluderende innretning. De utfordringene som framkommer når det gjelder eksisterende strategi er i vesentlig grad knyttet til at Riksrevisjonen ikke har et dekkende omfang av indikatorer som gjør det mulig å følge opp om de strategiske målene nås (gjelder dimensjonene (i), (ii) og (iv)). Uten indikatorer er det vanskelig å beskrive nåværende situasjon og formulere ambisjonsnivå (GAP-analyse). Det er heller ikke mulig å definere milepæler for framdrift. Strategisk planlegging mister på den måten mye av sin funksjon.

Et eksempel her er at Riksrevisjonen har systemer for å henføre kostnader og tidsbruk på revisjoner og prosjekter, men til nå ikke har brukt dette systematisk til å beregne prosjektkostnader. Slike beregninger er sentrale for å kunne vurdere effektivitet, som er Riksrevisjonenes tredje strategiske hovedmål. Et annet eksempel er manglende indikatorer for vurdering av måloppnåelse når det gjelder kompetanseutvikling, som er sentralt for det strategiske målet om at Riksrevisjonen skal gjennomføre revisjon og kontroll av høy kvalitet.

Basert på supplerende informasjon fra Riksrevisjonen framkommer det at det våren 2022 ble vedtatt tiltak som søker å bidra til gjennomføringen av det første strategiske hovedmålet om å være leverandør av aktuell og relevant revisjon. Gjennom en beslutning om å spisse prioriteringen av revisjonstema til de seks områdene som kollegiet vurderer som de aller viktigste, oppgis hensikten å være å bidra til å nå de strategiske ambisjonene om å være aktuell, ha et strategisk perspektiv og å legge tydelig vekt på et forbedringsperspektiv. Riksrevisjonens tilrettelegging for utvidet dialog med stortingskomiteer, statsråder, forvaltningsledere og regionale aktører oppgis også å bidra til oppfølging av målet om at revisjonen skal være relevant.

Også ved fravær av indikatorer i strategisk plan vil det kunne være en sammenheng mellom denne og årsplaner eller virksomhetsplaner. Vi finner da også at Riksrevisjonens

strategiske hovedmål om å være samfunnets fremste leverandør av aktuell og relevant offentlig revisjon har gitt opphav til en rekke strategisk valgte utviklingsprosjekter. Et viktig eksempel her er arbeidet med å forbedre utvelgelse av tema for etterlevelses- og forvaltningsrevisjoner (FOR-prosessen), som er toppledelsens prosess for valg av nye revisjonstema innenfor etterlevelses- og forvaltningsrevisjon. Dette er stadig forbedret og bidrar til aktualitet og relevans. Også risikostyring er en sentral del av virksomhetsstyringen, og Riksrevisjonen har i lengre tid benyttet ulike modeller for risikostyring aktivt i sin planlegging, Det er også gjennomført strategiske satsinger når det gjelder nedbemanning for å gi rom for investeringer, hvor Riksrevisjonen siden 2010 i betydelig grad har redusert antall ansatte for å skape rom for nødvendige investeringer i infrastruktur.

Når det gjelder overvåking og resultatrapportering (dimensjon (iv)), offentliggjør Riksrevisjonen sine retningslinjer for revisjonsvirksomheten i tråd med forventningene i internasjonalt rammeverk og har tidligere hatt som praksis å offentliggjøre enkelte eksterne evalueringer. Det legges stor vekt på tilbakemeldinger fra Stortinget, og vurderinger av Riksrevisjonens måloppnåelse innhentes også fra forvaltningen.

14.1.1 Kort oppsummert

Evalueringen har tatt utgangspunkt i at faglig integritet og kompetanse, effektivitet og åpenhet er strategisk viktig for Riksrevisjonen. De planene som skal sikre måloppnåelse på disse områdene, og de mekanismene som brukes til oppfølging, vil ofte være utledet av virksomhetens strategi. Det vil derfor være avgjørende om grunnleggende strategi- og planleggingsprosesser er hensiktsmessige.

På dette området er Riksrevisjonen ikke en modellorganisasjon til etterfølgelse. En strategi skal brukes aktivt; det bør framgå hvor organisasjonen er, og hvor den skal, strategien bør følges opp gjennom tiltaksplaner, og indikatorer bør gi informasjon om hvordan organisasjonen ligger an. Undersøkelsen viser at Riksrevisjonens strategi 2018–2024 er lite konkret, det er ikke noen god sammenheng mellom strategi og planer, og det mangler i stor grad indikatorer som kan fortelle noe om måloppnåelse.

Dette betyr ikke at det har vært fravær av strategisk styring i Riksrevisjonen. Riksrevisjonen har over lang tid utviklet risikostyring som system, og i dag knyttes prioriterte utviklingsprosjekter systematisk til virksomhetsplanene. For å gi rom for investeringer og gjennomføring av utviklingsprosjekter har vært en betydelig nedbemanning, og prioriteringene har blitt tydeligere.

14.2 SAI-4 «Organisatorisk kontrollmiljø»

SAI-4 bidrar til vurderingen av Riksrevisjonen som organisasjon med utgangspunkt i forvaltningsverdien «faglig integritet» (mens kompetanse behandles under SAI-22 og SAI-23). Etisk atferd og faglig integritet er avgjørende for at en riksrevisjon skal etablere og opprettholde tillit og et godt omdømme. Et godt kontrollmiljø tydeliggjør myndighet og ansvar, oppstiller rutiner for rapportering av praksis og har system for kvalitetskontroller og oppfølging av disse. Kvaliteten på arbeidet som riksrevisjoner utfører, påvirker deres troverdighet og er avgjørende for hvordan en riksrevisjon oppfyller sitt mandat.

SAI-4 dekker altså et bredt spekter av sentrale byggesteiner i en organisasjon og er et samlebegrep for «internkontrollmiljø» og «system for internkontroll», «systemet for kvalitetskontroll» og «systemet for kvalitetssikring». Indikatoren har, i tråd med dette, fire

dimensjoner. Med utgangspunkt i at det handler om forhold som er avgjørende for troverdighet, tillit og omdømme til offentlige organisasjoner, er hver av byggesteinene omfattende regulert av bestemmelser ikke bare i INTOSAI-regelverket, men også i norsk regelverk.

Når det gjelder *internkontrollmiljø*, angir ISSAI 130 «Code of Ethics» fra 2016 verdier og prinsipper som skal gjelde for alle som utfører arbeid for en riksrevisjon, og er ment å danne grunnlaget for utarbeidelse av en riksrevisjons egne etiske retningslinjer. I offentlig sektor i Norge gjelder «Etiske retningslinjer i staten» i så måte. I INTOSAI-regelverket er Riksrevisjonen omfattet av et særlig krav på integritetsområdet om å fastsette og anvende strenge integritetsstandarder for ansatte på alle nivåer. Kontrollmiljøet favner fravær av misligheter og korrupsjon, men i INTOSAI-sammenheng rommer det også alminnelig anstendighet og er nært forbundet med etikk og med kulturen i organisasjonen. Sammen vil organisasjonskulturen og organisasjonsstrukturen i en organisasjon danne grunnlaget for hvor robust den er, og vil på den måten være avgjørende for den kvaliteten som kan oppnås på internkontrollen (dimensjon (ii), og på systemene for kvalitetskontroll (dimensjon (iii) og kvalitetssikring (dimensjon vi).

Ser vi videre på *system for internkontroll*, kommer kriteriene fra INTOSAI GOV 9100 til anvendelse. Disse baserer seg på det integrerte internkontrollrammeverket «COSO», som er det mest anerkjente internasjonale rammeverket for intern kontroll. I norsk sammenheng setter «Reglement for økonomistyring i staten» tilsvarende krav om at alle virksomheter skal etablere systemer og rutiner som har innebygd intern kontroll. Dette regelverket, sammen med «Bestemmelser om økonomistyring i staten» og mer detaljerte veiledere fra DFØ, bygger også på COSO-regelverket. I tillegg foreligger det rundskriv fra Finansdepartementet om «Internrevisjon i statlige virksomheter».

Når det gjelder *system for kvalitetskontroll*, framholder INTOSAI at enhver riksrevisjon skal vurdere risikoene for at kvaliteten på dens arbeid ikke blir god, og etablere et system for kvalitetskontroll som håndterer disse risikoene. Kravene er nedfelt i ISSAI 140 «Quality control». Kvalitetskontroll er i INTOSAI-regelverket knyttet til utførelse av kjerneaktivitetene i en riksrevisjon, omfatter alle tiltak som settes i verk for å sikre høy kvalitet, og utføres som en integrert del av revisjonsprosessen. Kravet om et tilstrekkelig og forsvarlig kvalitetskontrollsystem innebærer at det ikke er nok å etablere et system, men det må også følges opp slik at det i praksis fungerer på tiltenkt måte.

Også kravene til *system for kvalitetssikring* er etablert i ISSAI 140 «Quality control». Det framheves at i tilfeller der det ansees hensiktsmessig, bør en riksrevisjon vurdere en ekstern, uavhengig kvalitetskontroll av hele kontrollsystemet. Kontrollen kan utføres av en annen riksrevisjon eller en annen egnet virksomhet. Slike evalueringer kan gi et tilstrekkelig kunnskapsgrunnlag for å identifisere behov for videreutvikling i et langsiktig perspektiv.

«Rapport 2022» konkluderer med følgende poeng på dimensjonene innenfor SAI-4 (poeng fra «SAI PMF 2017» er gjengitt i parentes):

(i) Internt kontrollmiljø – etikk, integritet og organisasjonsstruktur	(ii) System for internkontroll	(iii) System for kvalitetskontroll	(iv) System for kvalitetssikring
0 (0)	2 (2)	4 (4)	3 (3)

Når det gjelder *det interne kontrollmiljøet* (dimensjon (i)) og *etikk*, så er det lite tilfredsstillende at det etiske rammeverket i Riksrevisjonen ikke er oppdatert på tidspunktet for evalueringen. Eksisterende retningslinjer ble fastsatt i 2009, mens kravet INTOSAI opererer med, er at det etiske regelverket skal gjennomgås minst hvert tiende år. Manglende oppdatering medfører at de etiske retningslinjene i Riksrevisjonen ikke har forholdt seg til ISSAI 130 «Code of Ethics» fra 2016, til ny revisorlov av 2020 eller til andre endringer i norsk lov og regelverk av betydning for etikk. Riksrevisjonen informerer om at introduksjonskurset for nyansatte er et tiltak for å informere om de etiske retningslinjene, at kurset i etikk ble oppdatert i 2019, og at Riksrevisjonens regelverk danner utgangspunkt for årlige medarbeidersamtaler på etikkområdet. Det er da en forutsetning at Riksrevisjonen sørger for at regelverket som ligger til grunn, til enhver tid er oppdatert. Riksrevisjonen understreker imidlertid at uavhengig av de etiske retningslinjene som utarbeides i Riksrevisjonen, så vil den til enhver tid gjeldende versjonen av INTOSAIs «Code of Ethics» og de etiske retningslinjene for statstjenesten gjelde i Riksrevisjonen.

Det er videre ikke dokumentert at Riksrevisjonen har på plass tilstrekkelig med tiltak og oppfølging til å oppfylle kravene om at alle ansatte skal gis rettledning i utførelsen av sitt arbeid, og at det skal være støtte og klare tiltak og signaler fra ledelsen om viktigheten av å ha etisk bevissthet og et etisk handlingsmønster. Riksrevisjonen har på plass overordnede retningslinjer for revisjons- og kontrolloppgaver, maler som brukes i konkrete vurderinger av habilitet ved sammensetning av alle revisjonsoppdrag, og retningslinjer for de ulike revisjonstypene. Retningslinjene er imidlertid svært ulike hva angår detaljeringsgrad på etikk, hvor retningslinjene for finansiell revisjon og administrativ uttalelse er lite spesifikke, mens de faglige retningslinjene for forvaltningsrevisjon er konkrete og forklarende. Oppfølging av habilitetsområdet synes tilfredsstillende, idet Riksrevisjonen ved hvert nytt kollegium (hvert 4. år) gjennomgår tilknytning til virksomheter og økonomiske interesser, samt at kollegiet vurderer uavhengighet/habilitet i forkant av hver undersøkelse som kommer til behandling.

Når det gjelder *integritet,* som også inngår i det interne kontrollmiljøet (dimensjon (i)), har Riksrevisjonen ikke vurdert sin sårbarhet og evne til å motstå integritetsovertredelser de fem siste årene, slik kravet i SAI PMF er. Riksrevisjonen foretok imidlertid en integritetsgjennomgåelse, ledet av Den europeiske revisjonsretten (ECA), høsten 2012. Her var konklusjonene at daværende organisasjonskultur var svak med hensyn til å adressere og rapportere integritetsbrudd. Riksrevisjonen gjennomførte i 2014 et prosjekt der målet var å foreslå tiltak egnet til å realisere en ønsket kultur og organisasjon for godt lederskap, medarbeiderskap og samhandling i tråd med Riksrevisjonens verdier, og det ble iverksatt et lederutviklingsprogram som skulle fange opp vesentlige forbedringspunkter.

Når det gjelder *organisasjonsstruktur*, har Riksrevisjonen definert stillingsbeskrivelser som tar for seg de viktigste ansvarssoppgavene i hele organisasjonen. Disse regulerer sektoransvar, oppdragsansvar, prosjektansvar og linjeledelse. Selv om det blir gitt en del kommentarer til organisasjonsstrukturen i Riksrevisjonen ulike steder i foreliggende rapport, synes tilstanden å være tilfredsstillende på dette området.

Samlet viser gjennomgangen av indikatoren at Riksrevisjonen har flere viktige brikker på plass når det gjelder internt kontrollmiljø. Det foreligger imidlertid ikke en tilfredsstillende helhetlig styring av dette viktige området. Området bør få den strategiske oppmerksomheten som er nødvendig, og en klarere organisatorisk forankring i toppledelsen vil antakelig kunne bidra til dette.

Når det gjelder den andre indikatoren, s*ystem for internkontroll,* scorer Riksrevisjonen relativt lavt over tid. Manglene ble påpekt allerede i den internasjonale fagfellevurderingen som ble foretatt i 2011, uten at det er gjort nødvendige endringer. Internkontroll omfatter en prosess som skal gi rimelig grad av sikkerhet for å oppnå foretakets mål. Etablering av en internrevisjon er bare ett mulig tiltak som kan bidra til å oppfylle kravene til internkontroll i en riksrevisjon.

Riksrevisjonen har ikke gjennomgått sitt system for internkontroll og avgitt rapport om det i løpet av de fem siste årene, mens kravet i de internasjonale standardene er at det skal være en årlig, systematisk og uavhengig kontroll av internkontrollen. Den delen av internkontrollsystemet som skal bidra til måloppnåelse på regnskapsområdet, blir gjennomgått av Riksrevisjonens eksterne revisor på samme måte som i annen finansiell revisjon. Men det er ingen uavhengig kontroll i Riksrevisjonen som tester om internkontrollsystemet fungerer etter sin hensikt. Videre har Riksrevisjonen ingen internrevisor som kan gi jevnlig tilbakemelding om effektiveten av internkontrollsystemet i form av uavhengig informasjon utenfor linjen. Her har Riksrevisjonen et forbedringspotensial for å kunne bli et eksempel til etterfølgelse. Det er i så måte et poeng at dette også er områder hvor Riksrevisjonen ofte påpeker svakheter hos de som blir revidert og kontrollert, og som Riksrevisjonene selv skal gi veiledning om.

Riksrevisjonen påpeker at deres internkontrollsystem er basert på risikovurderinger, og at det er etablert prosedyrer for å identifisere, vurdere og overvåke risikoer som hindrer virksomheten i å nå de strategiske målene. Konkret gjennomføres det risikovurderinger for utførelse av revisjoner, herunder valg av nye forvaltnings- og etterlevelsesrevisjoner (FOR-prosessen). I 2018 ble det også utformet et porteføljestyringssystem for risikovurderinger innen finansiell revisjon, som synes relevant for en oppfølging av den operative risikoen knyttet til denne revisjonstypen.

Når det gjelder dimensjonen *(iii) «System for kvalitetskontroll»* og *(iv) «System for kvalitetssikring»*, overlapper begrepene til en viss grad hverandre, slik at de behandles samlet. Her stiller evalueringen spørsmål ved den relativt høye scoren i «Rapport 2022», og det gjennomføres en omfattende diskusjon av dette området i rapporten.

Den beskrivelsen som foreligger av systemer for kvalitetskontroll og styringssystemet i Riksrevisjonen, er i utgangspunktet uklar. Det bør skilles klarere og gis bedre beskrivelser av risikostyring og internkontroll på den ene siden og kvalitetskontroll og kvalitetssikring på den andre siden.

Dagens «kvalitetssikringssystem» i Riksrevisjonen ble etablert i etterkant av en periodisk inspeksjon av den finansielle revisjonen i 2019. Det omfatter kvalitetssikring i linjen, uavhengig kvalitetskontroll (UKK) og toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll (TEK). Ekspedisjonssjefene (oppdragsansvarlig revisor) og seksjonslederne er ansvarlig for den løpende kvalitetssikringen i linjen. I tillegg skal det gjennomføres uavhengig kvalitetskontroll (UKK) som kvalitetssikringstiltak i forkant av avleggelse av revisjonsberetninger og oversendelse av dokumenter til Stortinget. Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll (TEK) gjennomføres etter at resultatene av revisjonen er rapportert.

Dette systemet representerer ikke noe helhetlig kvalitetskontrollsystem. Deler av et slikt system har imidlertid vært brukt, og det er ikke fravær av kvalitetskontroll og kvalitetssikring i Riksrevisjonen. Evalueringen viser imidlertid at mangler som er påpekt i ulike rapporter i løpet av de siste 10–12 årene, i varierende og utilstrekkelig grad har blitt fulgt opp i Riksrevisjonen. Det synes som det er avdelingsvise/revisjonsvise forskjeller i

hvordan det jobbes med oppfølging av påpekte svakheter og ikke minst oppfølging av at etablerte tiltak faktisk gir den ønskede virkningen. Dette kan ha sammenheng nettopp med at Riksrevisjonen ikke har på plass et helhetlig kvalitetskontrollsystem.

Riksrevisjonens «etterfølgende kontroll» har variert over år. I henhold til det kvalitetssikringssystemet som ble etablert i 2013, skulle det foretas årlige «periodiske inspeksjoner» av revisjons- og kontrollaktivitetene. Disse skulle omfatte alle revisjonstyper. I 2014 og 2015 ble det gjennomført periodiske inspeksjoner av den finansielle revisjonen, forvaltningsrevisjonen (ufullstendig i 2015) og selskapskontrollen. Den finansielle revisjonen ble ikke utsatt for inspeksjon i perioden 2015–2017, mens det ble gjennomført en periodisk inspeksjon for 2019. I 2015 ble det gjennomført en ufullstendig inspeksjon av etterlevelsesrevisjonen. I desember 2015 ble det besluttet at periodisk inspeksjon av forvaltningsrevisjon og selskapskontroll bare skulle gjennomføres annethvert år, men verken forvaltningsrevisjon, etterlevelsesrevisjon eller selskapskontroll synes å ha vært gjenstand for periodisk inspeksjon siden 2015. Det ble gjennomført «professorevalueringer» i forvaltningsrevisjonen i 2017 og 2022. Slike vurderinger kan være svært nyttige for Riksrevisjonen, men som samfunnsfaglige vurderinger kan de ikke erstatte en mer spesifikk revisjonsfaglig vurdering eller en bredere fagfellevurdering med utgangspunkt i ISSAI-standardene.

I 2017 gjennomførte Riksrevisjonen en omfattende egenevaluering i henhold til SAI PMF-standardene. Her framkommer det blant annet at det var utfordringer med å gjennomføre revisjon på en måte som etterlever gjeldende revisjonsstandarder i Riksrevisjonen – det gjaldt den gangen for alle de tre revisjonsformene. Det framkommer også at det var utfordringer i alle ledd i gjennomføring av kvalitetskontrollen, og det ble påpekt vesentlige forskjeller i praktiseringen av kvalitetskontrollen på tvers av avdelinger. Ifølge handlingsplanen for oppfølging av «SAI PMF 2017» skulle det gjennomføres en fagfellevurdering i 2019 etter at nødvendige tiltak for å utbedre mangler avdekket i «SAI PMF 2017» var iverksatt, men denne fagfellevurdering ble ikke foretatt. Fra 2021 erstatter Toppledelsens etterfølgende kvalitetskontroll (TEK) den kontrollen som tidligere ble benevnt «periodisk inspeksjon».

Etter periodisk inspeksjon i 2019 (av revisjonsoppdrag i 2018) iverksatte Riksrevisjonen tiltak innen alle revisjonstyper. Riksrevisjonen oppgir at rekken av tiltak omfatter: Utviklet ny ikt-basert revisjon (1402-revisjon) for forbedret kvalitet og dekning i den finansielle revisjonen, styrket kunnskap i Finansiell IT-revisjon via nettverk, opplæring, og metoderådgivning, regelmessige opplæringsprogrammer, fagdager, og kurs for alle ansatte, ansettelser av ledere og medarbeidere med revisorgodkjenning, utvikling av automatiske regnskapsoppsett, uavhengig kvalitetssikring (UKS) med kontroll av planer og konklusjoner i 2022, veiledninger og maler, samt innføring av SRS-strategi og system for statsautorisering av Riksrevisjonens medarbeidere i 2022.

Den første TEK-kontrollen, som ble gjennomført høsten 2022 og etterfulgt av en ekstern gjennomgang utført av BDO og NKRF, viste imidlertid at tiltakene ikke hadde vært tilstrekkelige. Resultatene av TEK og den eksterne vurderingen utført av BDO høsten 2022 avdekker alvorlige mangler i kvalitetskontroll og kvalitetssikringssystemet for den finansielle revisjonen i Riksrevisjonen. Slike svikter i kontrollsystemet kan ha en direkte virkning på kvaliteten av det arbeidet som gjøres. I og med at det er konstatert mangler ved de gjennomførte oppdragene som er utplukket for kontroll, er det grunn til å tro at for svak oppfølging av avdekkede svakheter og etterfølgende kontroll i stor grad kan forklare vedvarende problemer knyttet til utførelsen av finansiell revisjon i Riksrevisjonen.

Utfordringene innen kvalitetskontroll og kvalitetssikring er per i dag i all hovedsak knyttet til den finansielle revisjonen. Riksrevisjonen har etter det som ble avdekket i TEK høsten 2022, umiddelbart satt i verk omfattende endringer og forslag til endringer i den finansielle revisjonen.

Når det gjelder kvalitetssikringstiltak spesifikt for forvaltningsrevisjon og etterlevelsesrevisjon, synes det som om oppfølgingen av avdekkede svakheter i tidligere rapporter i større grad har ført til nødvendige endringer av retningslinjer og prosedyrer som faktisk gjennomføres i linjen.

14.2.1 Kort oppsummert

Evalueringen tar utgangspunkt i at dersom Riksrevisjonen skal framstå som en rollemodell, innebærer det å ha et kontrollmiljø, en internkontroll og et system for kvalitetskontroll og kvalitetssikring som er et forbilde for andre offentlige virksomheter. På samme måte er høy kvalitet på utførte aktiviteter som inngår i samfunnsoppdraget til Riksrevisjonen, en forutsetning for å kunne være en modellorganisasjon. Brudd på allmenne etiske prinsipper, brister i oppfyllelse av integritetsstandarder, brudd på uavhengighetsbestemmelser, uetiske handlinger eller «kun» oppfattede brudd på disse verdiene er trusler mot kvaliteten i kjernevirksomheten til Riksrevisjonen, og det er et høyrisikoområde for Riksrevisjonens omdømme.

Evalueringen viser at Riksrevisjonen ikke har et helhetlig og tilfredsstillende system for intern kontroll, kvalitetskontroll og kvalitetsstyring. For å være formålstjenlig og effektivt, må et slikt system være del av organisasjonens strategi, kultur, retningslinjer og prosedyrer. Eksisterende svakheter i intern kontroll og kvalitetssikring har vært konstatert flere ganger i løpet av de siste 10–12 årene. Tiltak har vært besluttet av toppledelsen i Riksrevisjonen, og en rekke tiltak har vært iverksatt. Når det gjelder avdekkede svakheter ved forvaltningsrevisjon, synes det som oppfølgingen i stor grad har ført til nødvendige endringer av retningslinjer og prosedyrer som er gjennomført i linjen. Men innen finansiell revisjon synes det å ha vært lav grad av oppfølging av at nye prosesser, prosedyrer og sikringstiltak faktisk har fungert i linjen. Nettopp slike svakheter gir utfordringer med å oppnå god nok kvalitet på arbeidet – altså på utførelsen av kjerneoppgavene i Riksrevisjonen. Dette innebærer at det er en risiko for at utført finansiell revisjon på vesentlige punkter faktisk ikke tilfredsstiller internasjonale standarder, prinsipper og anbefalinger fra INTOSAI.

14.3 SAI-21 «Økonomisk styring, eiendeler og støttetjenester»

SAI-21 bidrar til vurderingen av Riksrevisjonen som organisasjon med utgangspunkt i forvaltningsverdien «effektivitet». Kravet til effektivitet er begrunnet med samfunnshensyn: å sikre god bruk av samfunnets ressurser. Riksrevisjonen er derfor satt til å vurdere andre organisasjoners effektivitet og må forventes også på dette området å gå foran som et godt eksempel.

INTOSAI setter krav om at riksrevisjoner skal styre sin virksomhet økonomisk, effektivt, rasjonelt og i henhold til lover og regelverk (ISSAI-P, 20:6). Riksrevisjoner skal benytte gode styringsprinsipper for å sikre best mulig utnyttelse av ressursene. En riksrevisjon skal ha en hensiktsmessig organisatorisk ledelse og struktur på støttefunksjonene slik at disse bidrar til god styring, god internkontroll og en forbilledlig styringspraksis (ISSAI 12, prinsipp 9). For å styre forsvarlig er det for eksempel behov for

støttesystemer som ivaretar IT og informasjonssikkerhet, arkivering og infrastruktur og utstyr. Kravene som stilles under denne indikatoren, tar utgangspunkt i at det er grunnleggende at riksrevisjoner tilføres tilstrekkelige økonomiske ressurser, som da må forvaltes forsvarlig, for at denne skal oppfylle sitt mandat.

«Rapport 2022» konkluderer med følgende skår på dimensjonene for SAI-21 (skår fra «SAI PMF 2017» er gjengitt i parentes):

(i) Økonomisk styring	(ii) Planlegging og effektiv bruk av kapital og infrastruktur	(iii) Administrative støttetjenester
3 (3)	4 (2)	3 (3)

Når det gjelder *den økonomiske styringen* (dimensjon (i)), synes Riksrevisjonens budsjett- og regnskapssystemer og rutiner å fungere bra. PwC, som er Riksrevisjonens eksterne revisor, gjennomgikk i 2020 intern kontroll av forretningsprosessene og hadde ingen vesentlige bemerkninger. Det ble imidlertid konstatert at et system for å overvåke og ta beslutninger på grunnlag av ressursbruk ikke er på plass. Det er et pågående prosjekt for slik styringsinformasjon, men denne mangelen ble påvist allerede i fagfellevurderingen i 2011, den er rapportert i «SAI PMF 2017» og gjentas så vel i «Rapport 2022» som i TEK-rapporten i 2022. Et av Riksrevisjonens hovedmål for perioden 2018–2024 er at Riksrevisjonen skal være en effektiv organisasjon. Det er imidlertid vanskelig å drive effektivt og foreta de rette prioriteringene uten formålstjenlig styringsinformasjon og -verktøy. Ulike rapporteringsløp i målstyringssammenheng (mai–april) og i regnskapssammenheng (kalenderåret) vanskeliggjør sammenstilling av data til nyttig styringsinformasjon.

En ting er å ikke vite i ettertid hva en spesifikk revisjon har kostet, men det å ha anslag på hva en revisjon vil koste, er nyttig også for å kunne foreta prioriteringer. Det er Riksrevisjonen selv som bestemmer hvilke forvaltningsrevisjoner, etterlevelsesrevisjoner og «utvidede» selskapskontroller som skal gjennomføres. Riktige prioriteringer mellom oppgaver vil være viktig for formålseffektivitet.

«Riksrevisjonens økonomireglement» av 2006 og «Instruks for økonomiforvaltning» av 2007 er basert på «Statens økonomiregelverk»[109]. Grovt skissert omhandler «Statens økonomiregelverk» av 2003, med senere endringer, prinsipper og regler for departementets styring og kontroll av virksomhetene, krav til virksomhetens interne styring og felles prinsipper og standarder for budsjettering, regnskapsføring, økonomisystem, årsregnskap, bokføring og dokumentasjon. I tillegg kommer mer detaljerte krav til rutiner knyttet til viktige utgiftsposter som lønn og anskaffelser og også til inntekter, samt detaljerte bestemmelser om utarbeidelse av årsregnskapet. Riksrevisjonen bekrefter at dokumentene ikke er oppdaterte i henhold til de endringene som er gjort i «Statens økonomiregelverk». Det hevdes imidlertid at senere endringer i «Statens økonomiregelverk» likevel er implementert i Riksrevisjonen, for eksempel avlegger Riksrevisjonen regnskap etter statlige regnskapsstandarder.

[109] «Regelverk for økonomistyring i staten» omfatter «Reglement for økonomistyring i staten» og «Bestemmelser om økonomistyring i staten», og disse bygger igjen på Stortingets «Bevilgningsreglement». Det er det samlede regelverket det her refereres til som «Regelverk for økonomistyring i staten».

Når det gjelder *planlegging og effektiv bruk av kapital og infrastruktur* (dimensjon (ii)), omfatter en riksrevisjons realkapital vanligvis bygninger, opplærings- og arkivanlegg, kjøretøy, IT-nettverk, maskinvare og programvare. Riksrevisjonen leier nå sine lokaler og har dermed slik sett ikke store verdier å forvalte. Eiendelene omfatter i all hovedsak kontormøbler og IKT-utstyr.

Hva angår administrative støttesystemer (dimensjon (iii)) er det ikke gjort uavhengige vurderinger av alle administrative støttefunksjoner de siste fem årene. Unntaket er en omfattende vurdering av informasjonssikkerhet og adgangskontroll i Riksrevisjonen. Her ble det avdekket en rekke avvik, hvorav noen omhandlet fysisk adgangskontroll. Disse manglene er fulgt opp. På grunnlag av de samlede opplysningene som foreligger, ser Riksrevisjonen ut til å behandle dette området, og da særskilt IT-sikkerhet, med det alvoret som er nødvendig. Det har også blitt gjennomført en grundig gjennomgang av hva som er hensiktsmessig organisering av Riksrevisjonens service- og støttefunksjoner. Basert på mottatt dokumentasjon av oppfølging og iverksetting av forslag konstateres at denne gjennomgangen er fulgt opp på en hensiktsmessig måte.

Det vises for øvrig til omtale av støttefunksjonene andre steder i oppsummeringen. Det er for eksempel understreket at systemer for kvalitetskontroller og kvalitetssikringssystemer må omfatte støttefunksjonene (SAI-4), og at støttefunksjonene må ha nødvendige og tilpassede læringsaktiviteter (SAI-22 og SAI-23).

14.3.1 Kort oppsummert

Støttefunksjonene og IKT-infrastruktur synes å fungere bra i Riksrevisjonen. Siden organisasjonsmessig effektivitet er et av Riksrevisjonens tre strategiske hovedmål for inneværende strategiperiode, har imidlertid oppmerksomheten i evalueringen vært rettet spesielt mot hvordan effektivitet måles og følges opp.

Behovet for systemer som tillater løpende produksjon av kostnadsdata, har vært påpekt over år, men Riksrevisjonen har ikke et slikt system på plass. Riksrevisjonen har siden 2010 redusert antall ansatte fra 510 til om lag 450 i dag, for å gi rom for nødvendige investeringer i infrastruktur. Det er imidlertid vanskelig å drive effektivt og foreta de rette prioriteringene i kjernevirksomheten – altså revisjonsaktivitetene – uten formålstjenlig styringsinformasjon og -verktøy.

14.4 SAI-22 «Personalforvaltning» og SAI-23 «Faglig utvikling og opplæring»

Samlet bidrar SAI-22 og SAI-23 til vurderingen av Riksrevisjonen som organisasjon med utgangspunkt i forvaltningsverdien «kompetanse» (mens faglig integritet er omtalt over). Samlet skal evalueringen gi et bilde på hvordan Riksrevisjonen sikrer at faglige og profesjonelle ferdigheter og kunnskap er til stede og stadig styrkes, slik at de kan nå sine mål. Riksrevisjonen er en høyt spesialisert kunnskapsorganisasjon, og personalforvaltning og faglig utvikling og opplæring er kritisk for måloppnåelsen.

Lima-erklæringen (INTOSAI-P 1) beskriver at en effektiv riksrevisjon er avhengig av sin evne til å rekruttere, beholde og gjøre effektiv bruk av høyt kvalifiserte, effektive og motiverte ansatte. Riksrevisjoners ledelse har ansvaret for å ha riktige medarbeidere på plass til rett tid og for å gjøre effektiv bruk av medarbeiderne.

SAI-22 dekker området «personalforvaltningen», og Lima-erklæringen understreker HR-enhetens betydning for å levere høy kvalitet på det arbeidet som en riksrevisjon er satt

til å gjøre. Dette er nært forbundet med SAI-23, som dekker området «faglig utvikling og opplæring». Her er utgangspunktet at riksrevisjoner må vektlegge dyktighet og kvalitet (ISSAI 40/140) og fremme kontinuerlig faglig utvikling som bidrar til høy kvalitet både for den enkelte, teamet og organisasjonen (ISSAI 12).

I 2022 ble det vedtatt en internasjonal standard, ISSAI 150, med tittelen «Revisorkompetanse». Kort oppsummert krever denne standarden at en riksrevisjon skal ha strategisk kompetansestyring som ikke bare skal være et HR-anliggende. Denne skal være tett knyttet opp mot organisasjonens overordnede strategi og er toppledelsens ansvar. Kompetansestyringen skal inkludere en detaljert beskrivelse av hvilken kompetanse en gitt riksrevisjon må ha til rådighet på kort og lang sikt. Dette kompetansebehovet skal sammenlignes med hvilken kompetanse den samlede arbeidsstokken per tidspunkt besitter. I ISSAI 150 understrekes det at styring av kompetanse omfatter organisasjonsmessige strukturer og prosesser som er nødvendige for å framskaffe, ta vare på og videreforedle ønsket kompetanse. ISSAI 150 krever også at en riksrevisjon spesifikt etablerer et læringsløp for faglig utvikling, slik at organisasjonen har tilgang til nødvendig framtidig kompetanse. Faglig utvikling vil også kreve at det etableres systemer for personlig kompetansevurdering.

«Rapport 2022» konkluderer med følgende skår på dimensjonene for SAI-22 og SAI-23 (skår for «SAI PMF 2017» er gjengitt i parentes):

SAI-22	(i) Personalfunksjon 4 (4)	(ii) Personalstrategi 1 (1)	(iii) Personalrekruttering 4 (3)	(iv) Godtgjørelse, forfremmelse og ansattes velferd 4 (4)
SAI-23	(i) Planer og prosesser faglig utvikling og opplæring 3 (2)	(ii) Faglig utvikling og opplæring Finansiell revisjon 3 (3)	(iii) Faglig utvikling og opplæring Forvaltningsrevisjon 3 (3)	(iv) Faglig utvikling og opplæring Etterlevelsesrevisjon 3 (3)

Riksrevisjonen har en HR-avdeling med 12 ansatte som opplyses å fungere godt. Ledelse og ansatte er også godt fornøyd med prosesser knyttet til godtgjørelse, karriere og velferdsordninger mer generelt. I «Rapport 2022» er skåren tilfredsstillende for alle dimensjonene for SAI-22, med unntak av (ii) «Personalstrategi» – som derfor er den eneste dimensjonen som blir omtalt i det videre.

På den ene siden gir «Rapport 2022» Riksrevisjonen lav score på SAI-22 (dimensjon (ii)) «Personalstrategi». På den andre siden trekkes det fram som en styrke under SAI-23 (dimensjon (i)) at det ble vedtatt en kompetansestrategi i desember 2017. Det dokumentet som er kalt «Kompetansestrategi», representerer imidlertid ikke egentlig en kompetansestrategi. Det er snarere et rammeverk for strategisk kompetansestyring, hvor de enkelte elementene i systemet, herunder kompetansestrategien, er under utvikling. Mangel på et kompetanserammeverk gjør kompetansestyringen ufullstendig. Det er ikke definert hva som er ønsket antall og type ansatte innen utgangen av strategisk planperiode (2024). Siden det ikke foreligger et kompetanserammeverk, har Riksrevisjonen ikke en samlet oversikt og styringsinformasjon for å sikre at det er rett kompetanse for å utføre de oppgavene som skal til for å nå strategiske mål.

Uten et kompetanserammeverk hvor ønskede kvalifikasjoner framgår, er det heller ikke mulig å gjennomføre en kompetanseanalyse (GAP-analyse) som er grunnlaget for kompetansestrategien. I tillegg er det en svakhet at systemer for formell oppfølging ikke er på plass. Disse forholdene var heller ikke tilfredsstillende i «SAI PMF 2017». For alle revisjonstyper, dvs. finansiell revisjon, forvaltningsrevisjon og etterlevelsesrevisjon, mangler Riksrevisjonen dessuten, på samme måte som i 2017, tilpassede kompetansekrav.

Samlet er det derfor grunnleggende svakheter på området (SAI-22 dimensjon (ii) og SAI-23 dimensjon (i)). Viktigheten av rett kompetanse i organisasjonen understrekes av at to av tre strategiske hovedmål i Riksrevisjonens strategiplan for 2018–2024 nettopp handler om kvaliteten på revisjons- og kontrollaktivitetene.

Riksrevisjonen har lenge arbeidet med et kompetanserammeverk. Et forslag ble lagt fram for toppledergruppen sommeren 2021 uten å bli vedtatt. Det er nylig bestemt at det skal gjøres et nytt forsøk på å få på plass et kompetanserammeverk i forbindelse med implementering av den nye kompetansestandarden ISSAI 150.

Riksrevisjonen har de senere år (siden 2019) også arbeidet med en HR-strategi. HR-strategien ser ut til å være utviklet på en slik måte, og ha et slikt innhold, at den ville ha tilfredsstilt SAI PMF-kriteriene knyttet til strategisk HR. Men arbeidet med HR-strategien stoppet opp i 2020, bl.a. på grunn av mangel på ressurser og at arbeidet ble nedprioritert. Arbeidet er ikke gjenopptatt.

Riksrevisjonen oppgir å bruke hele spekteret av virkemidler innen HR-feltet for å identifisere hvilken kompetanse det er behov for, og baserer seg både på kompetanseanalyser og identifisering av den enkeltes kompetansebehov i sitt arbeid. Riksrevisjonen har dessuten arbeidet mye med menneskelige ressurser og utvikling av kompetanse, men altså uten å ha etablert en egentlig strategi på dette viktige feltet. Dette betyr ikke at arbeidet ikke har vært formålstjenlig; mange enkelttiltak er gjennomført. Likevel viser dette manglende realisering av viktige prosjekter på området, samtidig som Riksrevisjonens kompetanseutfordringer synes reelle og komplekse. At dette er et særdeles viktig område, illustreres da også av at kompetansestyring nå har fått fornyet oppmerksomhet i Riksrevisjonen. Riksrevisjonen har etablert det nevnte prosjektet for å implementere ISSAI 150, og rekruttering, kompetanseoppdatering og -utvikling har fått høyeste prioritet i toppledelsens risikovurdering i virksomhetsplanen for 2022–2023.

Riksrevisjonen opplyser at rekruttering for tiden er vanskelig innenfor finansiell revisjon og IT. Det er ikke overraskende, siden også andre virksomheter har lignende problemer på disse områdene. Et positivt utviklingstrekk i denne sammenheng er at praksis i Riksrevisjonen etter endringer i revisorloven nå vil kunne gi grunnlag for statsautorisasjon. Opplysningene mottatt fra Riksrevisjonen gir for øvrig ikke grunnlag for å vurdere hvilken reell kompetanse som finnes i Riksrevisjonen, hvilke egenskaper de nyrekrutterte faktisk besitter, og sammensetningen av kompetanse i revisjonsteamene.

Når det gjelder faglig utvikling og opplæring (SAI-23, dimensjonene (ii), (iii) og (iv)), må kompetanseutvikling bygge på en analyse av hvilke ferdigheter, kunnskaper og personlige egenskaper en medarbeider i en organisasjon må ha for å oppfylle organisasjonens mål (kompetanserammeverk). Framtidsanalyser er en del av det som må inngå for å utarbeide en kompetansestrategi og en læringsplan. Uavhengige kvalitetsvurderinger, enten disse gjennomføres internt eller eksternt er også nyttige i arbeidet med å utvikle en kompetansestrategi. Kvalitetsvurderinger vil vise områder med kvalitetsutfordringer. Kvalitetsvurderingene Riksrevisjonen har gjort, er omtalt i oppsummeringen av SAI-4 over. Som det framkommer her, representerer den manglende

kvalitetssikringen av arbeidet i Riksrevisjonens kjernevirksomhet, spesielt når det gjelder finansiell revisjon, en risikofaktor for kompetanseområdet. Når det er mangler ved kvalitetssikringssystemet, er det fare for at behov for kompetansehevende tiltak blir oversett.

Formelle kurs og opplæringsaktiviteter oppfattes som viktig for å sikre de ansattes kompetanse i Riksrevisjonen, blant annet gjennom det 2-årige kompetanseprogrammet som alle nyansatte tilbys. Riksrevisjonen har kurstilbud for sine ansatte og oppmuntrer ansatte til å ta kurs tilbudt av andre bransjeorganisasjoner. Riksrevisjonen har en forventing om at alle ansatte bruker minst 40 timer per år til kompetanseutvikling og minst 120 timer over tre år, som samsvarer med etterutdanningskravet for statsautoriserte revisorer. I det kompetanserammeverket som ble omtalt over, men som altså foreløpig ikke er vedtatt, tones imidlertid viktigheten av kursing og formelle læringsaktiviteter ned. Som et alternativ ble det lansert en 70/20/10-modell. Her forutsettes det at 70 % av opplæringen skjer gjennom utførte arbeidsoppgaver, 20 % gjennom veiledning på jobben og kun 10 % via andre opplæringstiltak. Det er noe uklart hva denne modellen representerer for praksis i Riksrevisjonen. Men gitt de faglige utfordringene i Riksrevisjonens finansielle revisjon, påpekt senest i TEK-rapporten av 2022, er det grunn til å stille spørsmål ved en slik opplæringsstrategi. Det er usikkert om «on-the-job-training» faktisk gir den kvaliteten på utført arbeid som er nødvendig for å utføre de revisjoner en ansatt skal gjøre.

14.4.1 Kort oppsummert

Riksrevisjonen er en høyt spesialisert kunnskapsorganisasjon, og personalforvaltning og faglig utvikling og opplæring er kritisk for måloppnåelsen. Et av Riksrevisjonens tre hovedmål er at det skal gjennomføres revisjon og kontroll av høy kvalitet. Den internasjonale standarden krever at en riksrevisjon skal ha strategisk kompetansestyring som skal være tett knyttet opp mot organisasjonens overordnede strategi og er toppledelsens ansvar. Kompetansestyring skal inkludere en beskrivelse av hvilken kompetanse en gitt riksrevisjon må ha, og som den ønsker å ha til rådighet på kort og lang sikt. Beskrivelsen av de kompetansebehov en riksrevisjon skal ha, gjøres i et «kompetanserammeverk», mens de midlene og de tiltakene som trengs for å framskaffe den nødvendig kompetanse, vil være tydeliggjort i en «kompetansestrategi». Standarden forutsetter også at en riksrevisjon spesifikt etablerer et læringsløp for faglig utvikling blant de ansatte, slik at organisasjonen har tilgang til nødvendig framtidig kompetanse.

Undersøkelsen viser at det ikke er vedtatt et kompetanserammeverk, og at Riksrevisjonens kompetansestrategi fra 2017 ikke er konkretisert og derfor ufullstendig. HR-strategien er ikke fullført. Det gis tilbud om opplæring, og oppfølging skjer i medarbeidersamtaler, men det mangler systematikk i opplæringen og systemer for formell oppfølging av læringsløp. Over tid har Riksrevisjonen arbeidet mye med menneskelige ressurser og utvikling av kompetanse. Mange enkelttiltak er gjennomført, men det er ikke etablert en egentlig strategi på dette viktige feltet. Samtidig synes Riksrevisjonens kompetanseutfordringer å være reelle og komplekse. I toppledelsens risikovurdering i virksomhetsplanen for 2022–2023 har rekruttering, kompetanseoppdatering og -utvikling nå fått høyeste prioritet.

14.5 SAI-25 «Kommunikasjon med media, borgere og det sivile samfunnet»

SAI-25 bidrar til vurderingen av Riksrevisjonen som organisasjon med utgangspunkt i forvaltningsverdien «åpenhet». Kravet til åpenhet inngår som en del av demokrativerdiene knyttet til offentlig sektor. INTOSAI-P 12 fastsetter i tråd med dette at en av hovedmålsettingene til en riksrevisjon er «å kontinuerlig demonstrere sin relevans overfor innbyggerne, for parlamentet og andre interessenter».

SAI-25 dekker en riksrevisjons praksis når det gjelder å nå ut til samfunnet og informere allmennheten om dens rolle, arbeid og resultater. Det legges også vekt på at riksrevisjoner aktivt skal innhente tilbakemeldinger fra organisasjoner og innbyggere for å høre hvordan de opplever tilgjengeligheten og leservennligheten til dokumentasjonen av det arbeidet som utføres.

«Rapport 2022» konkluderer med følgende skår på dimensjonene for SAI-25 (skår fra «SAI PMF 2017» er gjengitt i parentes):

i) God praksis med hensyn til kommunikasjon med media 4 (4)	(II) God praksis med hensyn til kommunikasjon med borgere og sivile samfunnsorganisasjoner 3 (3)

På dimensjon (i) «Kommunikasjon med media» gir «Rapport 2022» Riksrevisjonen full score, på samme måte som i «SAI PMF 2017». Riksrevisjonen har over tid arbeidet godt og målrettet på dette området.

Når det gjelder dimensjon (ii) «Kommunikasjon med borgere og sivile samfunnsorganisasjoner», er konklusjonen at det er begrensede muligheter for borgere til å påvirke Riksrevisjonens arbeid. Det er lagt ned en omfattende innsasts for å forbedre kommunikasjonen med Stortinget, forvaltningen, media og sivile samfunnsorganisasjoner, og Riksrevisjonen har nå tatt i bruk sosiale medier. Det er imidlertid ikke noen utvikling når det gjelder innbyggernes mulighet til å påvirke Riksrevisjonens arbeid, for eksempel gjennom å aktivt innhente tilbakemeldinger fra organisasjoner eller borgere for å få kunnskap om hvordan de opplever tilgjengeligheten og leservennligheten til revisjonsrapportene.

Det er positivt at Riksrevisjonen i lang tid har gjennomført brukerundersøkelser knyttet til den årlige regnskapsrevisjonen, forvaltningsrevisjonen og selskapskontrollen. Det er forvaltningen som spørres i disse undersøkelsene. Fra 2012 og framover var det praksis at resultatene fra disse undersøkelsene ble rapportert i Dokument 2 og på den måten ble gjort tilgjengelig for allmennheten. Informasjon av denne typen er åpenbart viktig for Stortinget. Men også innbyggerne er å forstå som «brukere» av årsrapportene, og slik informasjon bidrar til at Riksrevisjonen kan demonstrere sin relevans overfor innbyggerne. I tillegg demonstreres det at Riksrevisjonen målrettet arbeider med å få tilbakemeldinger, og hvordan rapportene aktivt brukes for å forbedre forvaltningens ansvarlighet, åpenhet og integritet. Resultatene av disse undersøkelsene ble tidligere lagt ut på hjemmesiden til Riksrevisjonen, men det gjøres av ukjente grunner ikke lenger. Det er uheldig. Den samme betraktningen gjelder for andre typer av undersøkelser, som omdømmeundersøkelser.

Riksrevisjonens definisjon av hvem som er bruker av ulike deler av virksomhetens produksjon, synes uklar og kan med fordel defineres. Med utgangspunkt i en slik påpeking i «SAI PMF 2017» ble det da også igangsatt et arbeid med å definere hvem brukerne av Riksrevisjonen er, men uten at dette synes fulgt videre opp. I Strategi for ekstern

kommunikasjon 2021– 2023 står det imidlertid definert hvilke målgrupper stabsseksjonen prioriterer i arbeidet med ekstern kommunikasjon, og for forvaltningsrevisjon er det i nye retningslinjer fra 2020 identifisert hvem som er brukere av rapportene, og det vises til Riksrevisjonens kommunikasjonsstrategi.

Riksrevisjonen har ikke gjennomført omdømmeundersøkelser siden 2018 og er siden 2017 heller ikke omfattet av kommunikasjonsundersøkelser som måler journalisters oppfatning av organisasjoners og bedrifters pressearbeid og generelle medieprofil.

14.5.1 Kort oppsummert

Her omfattes Riksrevisjonens formidling i form av revisjonsrapporter via media, med tillegg av (toveis) kontakt med sivilsamfunnet, slik at innbyggerne gis mulighet til å stille forvaltningen og Stortinget til ansvar. Utgangspunktet har vært at Riksrevisjonen må nå ut til allmennheten med informasjon om dens rolle, arbeid og resultater av dette, og aktivt innhente synspunkter på det arbeidet som gjøres fra ulike samfunnsaktører.

Undersøkelsen viser at det er lagt ned en omfattende innsasts for å forbedre kommunikasjonen med Stortinget, forvaltningen, media og sivile samfunnsorganisasjoner, og Riksrevisjonen har tatt i bruk sosiale medier. Det er kun unntaksvis gjennomført omdømmeundersøkelser eller liknende. Riksrevisjonen har over tid gjennomført brukerundersøkelser i forvaltningen, både knyttet til den årlige regnskapsrevisjonen, forvaltningsrevisjonen og selskapskontrollen. Mens resultatene fra disse tidligere ble offentliggjort, så er det ikke lenger tilfellet. Framvisning av resultatene av virksomheten kunne dermed ha vært styrket. Det samme gjelder innbyggernes mulighet til å påvirke Riksrevisjonens arbeid.

Vedlegg 1: Riksrevisjonens oppfølging, notat oversendt Riksrevisjonsutvalget 20. oktober 2023

Notat som beskriver tiltak for å rette opp konstaterte utfordringer

Notatet beskriver hvilke tiltak som er igangsatt for å rette opp konstaterte utfordringer i Riksrevisjonen knyttet til Lovutvalgets vurdering av Riksrevisjonen som organisasjon.

Strategisk planleggingsløp

Vi er enig i at vi burde hatt en handlingsplan som konkretiserer oppfølgingen av strategisk plan.

Høsten 2022 gjennomførte vi en kvalitativ oppsummering av status på de tre strategiene i strategisk plan. Denne inneholder blant annet alle aktiviteter, forventede gevinster og vurdering av resultater på alle de underliggende strategiene som er definert i planen. Innholdet og vurderingene var basert på innspill fra organisasjonen og workshop med toppledergruppen. Dette arbeidet var starten på en ny strategisk planprosess, med mål om å iverksette en ny strategisk plan fra 2024.

Riksrevisjonen vedtok i juni 2019 en ny modell for utvelgelse av revisjonstema. En sentral del av denne modellen var at det skulle gis overordnede styringssignaler for arbeidet med nye revisjonstema. Dette ble imidlertid ikke implementert i organisasjonen. Det kollegiet som tiltrådte i 2022 vedtok imidlertid allerede i februar 2022 å forsterke innsatsen for å gjennomføre strategiens hovedmål om at «Riksrevisjonen skal være samfunnets fremste leverandør av aktuell og relevant offentlig revisjon». I tråd med strategien ble det lagt forsterket vekt på å «ivareta overordnede samfunnshensyn i valg av revisjonsområder». Kollegiet besluttet derfor at utvalget av revisjonsoppgaver skulle innrettes mot seks prioriterte områder, noe som også var i samsvar med den tidligere vedtatte modellen.

De temaene som prioriteres er:

- *klimautfordringene*
- *samfunnssikkerhet og beredskap, inkludert ikt-sikkerhet*
- *forbedring av offentlig sektor, inkludert digitalisering*
- *sårbare grupper*
- *forhold som har særlig betydning for samfunnets ressurstilgang*
- *forhold som har særlig betydning for samfunnets ressursbruk, eksempelvis temaer knyttet til pensjonsordning, helsetjenestene, utbygging og vedlikehold av infrastruktur, og bistand.*

Det ble samtidig bestemt at Riksrevisjonen skal ha et særlig fokus på forbedring av offentlig sektor og klima. Fokuset på klima er også forankret i en særskilt bestemmelse i Riksrevisjonens instruks (paragraf 9f). Fokuset på forbedring av offentlig sektor følger opp strategiens punkt om å «legge tydeligere vekt på forbedringsperspektiv i revisjon av forvaltningen». For å følge opp dette ble det bestemt at det skal gjennomføres en årlig konferanse om «Forbedring av offentlig sektor». Denne arrangeres første gang i november 2023.

Ledelsen besluttet også å forsterke innsatsen på to andre punkter i strategien. Strategipunktet om å «ha gode dialoger med Stortinget og forvaltningen» ble i løpet av 2022 fulgt opp ved at kollegiets leder har innført møter med fagkomiteer i Stortinget, statsråder, ledere i forvaltningen, samt forvaltningen og ulike interessenter på regionalt nivå. Strategipunktet om å «legge mer vekt på veiledning» ble formidlet som en generell retningslinje i revisjonsarbeidet.

Riksrevisjonen startet høsten 2022 arbeidet med ny strategisk plan. Som grunnlag for planen ble det ved årsskiftet gjort analyser av

- samfunnsmessige utviklingstrekk som vil påvirke virksomheten i årene fremover
- de viktigste interessentenes vurderinger og forventninger til produkter og tjenester
- intern vurdering av kvalitet på styringssystemer og produkter, med fokus på TEK og SAI-PMF
- interne ressurser.

Disse analysene ble senere brukt som grunnlag for å avdekke utfordringer, muligheter, styrker og svakheter som Riksrevisjonen står overfor gjennom tre workshop-er hvor både toppledergruppen og representanter for mellomlederne, tjenestemannsorganisasjonene og vernetjenesten deltok. For å prioritere framtidig innsats ble dette vurdert opp mot de hovedmålene som ble fastsatt. Strategiprosessen vil pågå fram til våren 2024.

Riksrevisjonen har i 2022 iverksatt tiltak som i vesentlig grad bidrar til gjennomføringen av det første strategiske hovedmålet om å være leverandør av aktuell og relevant revisjon. Gjennom beslutningen om å spisse prioriteringen av revisjonstema til de seks områdene som kollegiet vurderer som de aller viktigste, bidrar en til å nå de strategiske ambisjonene om å være aktuell, ha et strategisk perspektiv og å legge tydelig vekt på et forbedringsperspektiv. Samtidig bidrar Riksrevisjonens tilrettelegging for utvidet dialog med stortingskomiteer, statsråder, forvaltningsledere og regionale aktører til oppfølging av målet om at revisjonen skal være relevant.

Det videre arbeidet skjer i tre punkter:

1. **Tiltak på strategisk prioriterte områder**: Det er nedsatt arbeidsgrupper som skal jobbe med ulike sider av ny strategisk plan. Gruppene vil jobbe med konkretisering av strategiske mål og prioriterte områder, ansvarlig: Arbeidsgrupper (frist 20.12.23).

2. **Handlingsplan**: Denne delen av planen vil samle tiltakene under prioriterte områder. Under hvert prioritert område besluttes konkrete tiltak, med konkrete frister for hver av tiltakene Disse settes så sammen til en handlingsplan, ansvarlig: Riksrevisor/stabsleder (frist 15.2.24).

3. **Iverksetting**: Når den strategiske planen med handlingsplanen er ferdig, senest 1.5.24, vil den bli iverksatt og fulgt opp jevnlig for å sikre at vi holder oss på kurs mot å oppnå våre strategiske mål, ansvarlig: Riksrevisor/stabsleder (frist 01.05.24).

Organisatorisk kontrollmiljø

Kvalitetskontrollsystem

Riksrevisjonen er enig med EG i at vi ikke har et tilfredsstillende kvalitetskontrollsystem etter ISSAI 140 som overbygning for alle våre kontrollaktiviteter. Den inneholder imidlertid rent materielt mye av det som inngår i et kvaliteskontrollsystem. Det er videre riktig at kvalitetssikringssystemet, slik det fremstår på intranett, ikke er blitt oppdatert i senere tid.

Det er i mai 2023 etablert en styringsportal på intranett. Denne inneholder en oppdatert og utvidet versjon av kvalitetssikringssystemet. Innholdet er basert på kravene i ISSAI 140, som er INTOSAIs overordnede rammeverk for kvalitetskontroll og som skisserer kvalitetskontrolltiltak som er relevante for å oppnå høy kvalitet i arbeid utført av en riksrevisjon. Mange av styringsdokumentene og prosessene som det henvises til i denne portalen, har vært på plass og har blitt praktisert i arbeidet vårt, selv om den visuelle delen av systemet ikke har vært oppdatert på intranett.

Vi jobber videre med å informere bredt i organisasjonen, vurdere virksomheten vår opp mot krav i ISSAI 140, og gjennom kontrollaktiviteter og praksis avdekke mangler ved styringsdokumenter, prosedyrer og rutiner i forhold til disse kravene.

Ny ISSAI 140 er ute på høring i INTOSAI nå. I ny versjon fremheves kvalitetsstyring fremfor kvalitetssikring. Vi må i årene som kommer jobbe mye med å omarbeide både systemer og arbeidsprosesser for å være i tråd med dette.

Det videre arbeidet skjer i fire punkter:

1. **Systemavklaringer**. Vi skal sikre at alle elementer i ISSAI 140 er på plass. Det må ettergås at alle sentrale tema som omfattes av denne standarden er dekket og at ev. mangler identifiseres. GAP-analyse av manglende elementer og hvem som skal følge opp disse klargjøres, ansvarlig: Stabsleder (frist 01.09.23). **UTFØRT**

2. **Utarbeiding av alle deler av systemet**. Dette innebærer å sikre at alle prosedyrer og retningslinjer er tilstrekkelige og i tråd med standardene i ISSAI 140. Dette kan innebære å oppdatere eksisterende prosedyrer, eller å utvikle nye prosedyrer som bedre oppfyller standardene. Det kan også være nødvendig å utvikle nye styringsdokumenter eller oppdatere eksisterende dokumenter for å reflektere disse endringene, ansvarlig: Stabsleder (frist 01.06.24).

3. **Helhetlig system.** Dette trinnet involverer en grundig og overordnet gjennomgang av det samlede systemet for å sikre at alle delene fungerer sammen effektivt. Det kan også innebære testing av systemet for å sikre at det fungerer som det skal samlet sett og overordnet, og identifisere eventuelle problemer eller mangler som må rettes opp, ansvarlig: Stabsleder (frist 01.10.24).

4. **Iverksetting**: Det siste trinnet innebærer implementering av systemet, samt mekanismer for å sikre at systemet holdes oppdatert og følges. Dette kan inkludere opplæring av ansatte om de nye prosedyrene, oppdatering av interne ressurser for å reflektere endringene, og utvikling av prosedyrer for regelmessig gjennomgang og oppdatering av systemet. Internrevisjon kan også være et nyttig verktøy for å sikre at systemet er oppdatert og etterleves, ansvarlig Stabsleder (frist 01.11.24).

Etikk

Det stemmer at Riksrevisjonen ikke hadde oppdatert sine rutiner for etikk fra 2009 og at vi manglet et etikkontroll-systemet, noe som ble avdekket i egenevalueringen SAI PMF 2022.

Oppdaterte rutiner for etikk og etikksystem er i ettertid utarbeidet og vedtatt av kollegiet 23. mai 2023.

Arbeidet med etikk skjer i tre punkter:

1. **Etablering av retningslinjer** ansvarlig: Administrasjonsavdelingen. **UTFØRT**

2. **Etikkontrollsystem** ansvarlig: Administrasjonsavdelingen. **UTFØRT**

3. **Iverksetting av systemet. Iverksette tiltak og aktiviteter i etikk-kontrollsystemet**, ansvarlig: Administrasjonsavdelingen (frist 01.05.24). INTOSAINT-workshop avholdes i juni 2024.

Virksomhetsstyring

Vi erkjenner at vi mangler konkrete rutinebeskrivelser i flere av prosessene i virksomhetsstyringen.

Vi jobber med å sikre at alle sentrale prosesser i virksomhetsstyringen er klart definert gjennom rutinebeskrivelser. Som en del av arbeidet med styringsportal gjør vi nå en vurdering av hvilke rutinebeskrivelser som mangler, både i styringen og på andre områder, jf. ISSAI 140. Dette ble besluttet av riksrevisor i TLG møte 25. mai 2023. Oversikten var klar 15. juni 2023.

Det videre arbeidet skjer i fire punkter:

1. Utarbeide et **styrende dokument,** en instruks for den interne styringen. Dette skal beskrive krav til myndighets- og ansvarsstrukturer, styringsprosesser, internkontroll, kontroll av transaksjoner og organisering av oppgavene iht. krav i reglementet for og bestemmelser om økonomistyring i Staten: ansvarlig: Stabsleder, i samarbeid med økonomiseksjonen, Ansvarlig: Stabsleder (frist 01.05.24).

2. **Styringsdata**. Vi systematiserer og utvikler verktøy for oversiktlig presentasjon av data om fremdrift, ressurser og avvikshåndtering, jf. pkt 7, ansvarlig: Stabsleder, i samarbeid med økonomiseksjonen. (frist 01.05.24)

3. **Styringsrutiner**. Vi videreutvikler styringsrutiner rundt et «årshjul» som sikrer systematisk gjennomføring av virksomhetsstyring. Årshjulet organiserer aktiviteter knyttet til strategisk planlegging, organisatorisk struktur, ledelsesprosesser, risikostyring, økonomistyring, personellforvaltning, resultatoppfølging og rapportering, samt internkontroll. Dette sikrer at de ulike temaene blir håndtert på riktig tid, i sammenheng og bidrar til måloppnåelse, ansvarlig: Stabsleder. (frist 01.05.24)

4. **Iverksetting**. Vi implementerer og bruker systemet fullt ut i praksis. Dette inkluderer kommunikasjon, planlegging, ressursallokering, oppfølging og evaluering. Målet er å sikre at alle aktiviteter og temaer håndteres i riktig rekkefølge og på en helhetlig måte, ansvarlig: Stabsleder (frist 01.05.24).

Kostnadstyring

Vi er enig at vi har potensial for mer utstrakt bruk av kostnadsdata for å vurdere egen effektivitet.

Vi skal i større grad bruke kostnadsdata i den løpende styringen og for å vurdere egen effektivitet.

Hvert revisjonsoppdrag og utviklingstiltak har fra 2018 blitt tildelt eget prosjektnummer i regnskapet. Medarbeiderne rapporterer sin tidsbruk mot disse prosjektene i vårt felles plan- og rapportsystem. På denne måten er det mulig å spore kostnader per revisjonsprosjekt og per utviklingstiltak. Prosesser som til nå har vært koplet manuelt skal settes sammen til et helhetlig digitalt system med mer effektiv oppdatering og tilgjengeliggjøring av data. I 2023 er det gjennom det pågående *styringsinformasjonsprosjektet*, utarbeidet en pilot for fremstilling av styringsinformasjon. Prosjektet sammenkobler disse datakildene, noe som gjør slike data langt mer tilgjengelige og mer egnet for styring enn tidligere. Arbeidet med implementering starter i løpet av høsten 2023.

Gjennom løsningene som utarbeides i det pågående *styringsinformasjonsprosjektet***,** vil vi få bedre oversikt over prosjektkostnader i hvert revisjonsprosjekt. Dette gir grunnlag for prioritering ut fra budsjetterte

kostnader per prosjekt. Vi vil også på en bedre måte kunne overvåke status for fremdrift og ressursbruk i revisjonene samlet sett. Dette gjelder for alle revisjonstyper.

Det videre arbeidet skjer i tre punkter:

1. **Dashboard**. Vi utvikler et visuelt verktøy som gir en oversiktlig presentasjon av relevante data om fremdrift, ressurser og avvikshåndtering. Hensikten er på en systematisk måte å overvåke ytelse, vurdere måloppnåelse og tilrettelegge for beslutninger, ansvarlig: Prosjektgruppe/stabsleder. (frist 01.10.23). **UTFØRT**

2. **Avklaring infobruk**. Vi identifiserer behovene til brukerne, avklarer hvilken informasjon som er mest relevant, og hvordan informasjonen skal brukes. Målet er å sikre at informasjonsbruk at informasjonen blir effektivt og hensiktsmessig brukt til å støtte beslutningsprosesser, ansvarlig: Stabsleder (frist 01.05.24).

3. **Iverksetting**. Vi tar systemet i bruk systematisk, integrerer det med eksisterende systemer, gir nødvendig opplæring og overvåker hvordan systemet brukes Ansvarlig: Revisjonsråd. (frist 01.05.24).

Internrevisjon

Daglig leder fattet 25. mai 2023 en prinsippbeslutning om at skal etableres internrevisjon. Endelig beslutning fattes av kollegiet 22. november d.å.

Internrevisjonen vil kunne fungere som en uavhengig og objektiv funksjon som evaluerer, rapporterer og forbedrer effektiviteten av organisasjonens drift. Denne funksjonen vil supplere vårt eksisterende rammeverk og gi oss større mulighet til å identifisere og adressere potensielle svakheter og risikoer, samtidig som vi forbedrer prosesser og kontroller.

Det videre arbeidet skjer i to punkter:

1. **Etablering**, bl.a. utarbeidelse av instruks med roller og formål, organisering og uavhengighet, fullmakter og rettigheter samt rapportering og kommunikasjon. Drøfting og forhandling av etablering med tjenestemannsorganisasjonene, ansvarlig: Stabsleder (frist 01.12.23).

2. **Iverksetting,** herunder utlysning og tilsetting av leder, ansvarlig: Stabsleder. (frist 01.05.24)

Finansiell revisjon

Riksrevisjonens egen kvalitetskontroll, Toppledelsens Etterfølgende Kontroll, avdekket svakheter i den finansielle revisjonen, og vi anerkjenner behovet for forbedringer i finansiell revisjon. Vi har tidligere avdekket behov for forbedringer av gjennomføringen av finansiell revisjon. Vi erkjenner at de iverksatte tiltakene ikke har vært tilstrekkelig.

Kortsiktig tiltaksplan

Den 29. november 2022 sluttet kollegiet seg til plan for umiddelbare tiltak om oppfølging av Toppledelsens Etterfølgende Kontroll som er under implementering.

Det er for finansiell revisjon utarbeidet følgende tiltak:

- Fastsetting av iboende risikoer med tilhørende revisjonshandlinger
- Veiledninger og maler
- Kurs og metodeveiledning
- Økt kvalitetskontroll på ulike nivåer
    - Egenkontroll/kollegakontroll
    - Sjekklister for seksjonsledere og oppdragsansvarlig revisor
    - Uavhengig kvalitetskikring (UKS)
- Etablering av kvalitetskomité

Det er vedtatt at standard iboende risikoer med tilhørende revisjonshandlinger i Handlingsdatabasen skal benyttes. Handlingsdatabasen er en «mal revisjonsfil» med eksempler og veiledning i vårt revisjonsstøtteverktøy NYS. Den gir revisor utgangspunkt for dokumentasjon av både aktivitetsbeskrivelse, kartlegging og vurdering av iboende risiko, kontrollaktiviteter og revisjonshandlinger,

Handlingsdatabasen er supplert med iboende risikoer og revisjonshandlinger. I tillegg er det avholdt flere kurs om dette temaet.

Det er utformet flere nye veiledninger blant annet *Bidrags- og oppdragsfinansierte prosjekter* (BOA) og *Håndtering av anleggsmidler* både for DFØ-virksomheter og for de som ikke er DFØ-kunder. Maler er oppdatert og implementert, herunder malen for ikke-statistisk stikkprøvetesting (detaljtesting).

Vi har økt kvalitetskontrollen på flere nivåer. Det er utarbeidet et eget system for egenkontroll og kollegakontroll Det er også utarbeidet sjekklister for seksjonsledernes og oppdragsansvarlig revisors kvalitetssikring Begge sjekklistene for kvalitetssikring er obligatoriske. Dette inngår i det helhetlige kvalitetssikringssystemet, jf. ISSAI 140.

Uavhengig kvalitetskontroll gjennomføres som et kvalitetssikringstiltak i forkant av avleggelse av revisjonsberetninger.[1] I stedet for uavhengig kvalitetskontroll (UKK) er det for 2022-revisjon etablert uavhengig kvalitetssikring (UKS), jf. ISSAI 2220 pkt. 19 Oppdragskontroll. UKS er også vedtatt for 2023-revisjonen.[2] Denne kvalitetssikringen skal skje i forkant av avgivelse av revisjonsberetningene. Den uavhengige kvalitetssikringen skjedde for 2022-revisjonen i samarbeid mellom eksterne (BDO) og Riksrevisjonen, mens for 2023-revisjonen skjer den med interne ressurser. Den uavhengige kvalitetssikring er spisset mot de utfordringer Toppledelsens Etterfølgende Kontroll avdekket. Våren 2023 har vi arbeidet særskilt med å oppdatere og utvikle støtte- og veiledningsmateriell for finansiell revisjon, herunder tiltak for å bedre og effektivisere nåværende revisjonsverktøy.

Et ytterligere tiltak er at det er etablert Kvalitetskomité for finansiell revisjon. Etableringen er besluttet av daglig leder etter fullmakt fra Kollegiet. Komiteens oppgave skal være å avklare fortolkning av revisjonsfaglige spørsmål opp mot ISSAI 2000-serien og Riksrevisjonens retningslinjer. I de tilfeller at Riksrevisjonen har gjort egne valg og tilpasninger i sine retningslinjer, skal komiteens vurderinger baseres på disse.

[1] Vedtatt av TLG 8. mars 2023
[2] Vedtatt av TLG 28. juni 2023

Langsiktig tiltaksplan

Det er gjort en vurdering av oppfølging av Toppledelsens Etterfølgende Kontroll i et langsiktig perspektiv, der «tyngre» virkemidler inngår:

- Rekruttering og kompetansebygging
- Standardisering og ev. sentralisering
- Spesialisering
- Ledelse
- Organisering

Denne langsiktige tiltaksplanen vil omfatte tiltak som vil kunne innebære omstillinger, og som vil måtte skje i dialog og forhandlinger med de tillitsvalgte.

Faglige avklaringer

Riksrevisjonen skal revidere statsregnskapet og virksomhetenes årsregnskaper i rollen som ekstern finansiell revisor. Riksrevisjonen skal samtidig følge opp at Stortingets vedtak og forutsetninger er fulgt, at lover og regler følges, og at prosesser fungerer effektivt. Riksrevisjonen har foretatt faglige avklaringer og presiseringer for den finansielle revisjonen som skal tas inn i neste oppdatering av retningslinjer og veiledningsmateriell for å støtte revisorene i deres arbeid. Disse faglige avklaringene er etter det Riksrevisjonen forstår i samsvar med forslag til ny lov fra Riksrevisjonsutvalget.

Nytt revisjonsverktøy

TLG vedtok 7. desember 2022 at det skal anskaffes nytt revisjonsverktøy for finansiell revisjon.

Formålet med anskaffelsen er å øke kvalitet og effektivitet i den finansielle revisjonen. Vi ønsker å anskaffe et prosessystem som skal sikre faglig metodestøtte og dokumentasjon tilpasset internasjonale revisjonsstandarder. Denne anskaffelsen er godt i gang.

Vi gjennomførte i juni 2023 produktpresentasjoner med flere tilbydere av revisjonsstøtteverktøy. Vi har til nå hatt dialog med andre lands riksrevisjoner om deres erfaringer og vurderinger i forbindelse med deres anskaffelse av støttesystemer, samt gjennomført en generell kartlegging av tilgjengelige løsninger i markedet.

Det videre arbeidet med finansiell revisjon skjer i fire punkter:

1. Ytterligere tiltak knyttet til **rutiner for kvalitetssikring,** ansvarlig: SUV (frist 01.07.23). **UTFØRT**

2. **Avklaring av enkelte faglige spørsmål** knyttet til bruk av standardene for finansiell revisjon og etterlevelsesrevisjon, ansvarlig: Revisjonsråd (frist 01.10.23). **UTFØRT**

3. Vurdering av ev. justeringer i **styring, ledelse, organisering og kompetanse,** ansvarlig: Revisjonsråd (frist 01.03.24).

4. **Iverksetting** av endringer i metodikk og styring, ledelse, organisering og kompetanse, ansvarlig: Revisjonsråd (frist 01.05.24).

Personalforvaltning og faglig utvikling

Riksrevisjonen har foreløpig ikke et formelt kompetanserammeverk fullt ut på plass, men vi har et pågående prosjekt for å implementere kompetanserammeverket iht. ISSAI 150 - revisorkompetanse. Det gjøres en rekke tiltak innen kompetanseområdet, og vi ønsker at dette skal samles til en helhet, og følges opp under det helhetlige styringsrammeverket som ISSAI 140 gir.

Det videre arbeidet skjer i følgende punkter:

1. Beslutning av **kompetanserammeverk** iht. ISSAI 150 Høring ble sendt ut før sommeren, med frist 1. september. Deretter ferdigstilles saksgrunnlag og saken sendes til behandling Toppledergruppen og Kollegiet, ansvarlig: Administrasjonsavdelingen. (frist 30.11.2023).

2. Implementering av kompetanserammeverket i organisasjonen, ansvarlig Administrasjonsavdelingen (frist 01.05.2024)

3. Identifisere **kompetansebehov** og gjennomføre en kompetanseanalyse ansvarlig: Administrasjonsavdelingen (frist 30.11.2023)

4. **Kompetanseplan**. Arbeidet må ses i sammenhengen med kompetanseanalysen og arbeidsgruppen som skal jobbe med å sikre kompetanse ansvarlig: Administrasjonsavdelingen (frist 01.04.2024).

5. **Bemanningsplanlegging**. Arbeidet må ses i sammenheng med arbeidene i de foregående punktet og arbeidet med å sikre kompetanse, utnytte teknologi og utvikle revisjonstjenester (frist 01.04.2024), ansvarlig: Administrasjonsavdelingen.

Vedlegg 2: Riksrevisjonens nummerering av vedleggene, jf. oversendelse fra Riksrevisjonen 16. desember 2022 som svar på Riksrevisjonutvalgets «Informasjonsforespørsel 1»

[Vedlegg 1_Nummereringen starter på Vedlegg 2]
Vedlegg 2_Fagfellevurdering av forvaltningsrevisjonen i Riksrevisjonen
Vedlegg 3_Riksrevisjonens handlingsplan for oppfølging av SAI PMF-rapporten 2017
Vedlegg 4_ Statusoppdatering_2018
Vedlegg 5_Oppfølging av ekstern evaluering_2017
Vedlegg 6_Oppsummering av professorenes tilbakemelding_2021
Vedlegg 7_Oppsummering oppgaver avdelingsmøte 2021
Vedlegg 8_Oppsummering av gruppearbeidet 2.mars.
Vedlegg 9_Notat TLG kritikkformer
Vedlegg 10_Rapport fa arbeidsgruppe som har vurdert kritikkformer
Vedlegg 11_Rapport fra arbeidsgruppe som har vurdert utarbeidelse og bruk av revisjonskriterier
Vedlegg 12_Strategisk veikart per mars 2019
Vedlegg 13_Årshjul i 2019
Vedlegg 14_Årshjul i 2022
Vedlegg 15_Rapporteringskalender 2022
Vedlegg 16_Status strategiene i Strategisk plan 2018-2024, per februar 2022
Vedlegg 17_Hovedoversikt status portefølje av utviklingstiltak - per desember 2022
Vedlegg 18_Virksomhetsplan 2018-2019
Vedlegg 19_ Virksomhetsplan 2022-2023
Vedlegg 20_ Prosjektplan for digitalisering av rapporter
Vedlegg 21_Prosjektplan ny FORsektor
Vedlegg 22_Prosjektplan for utviklingsprosjekt om effektivitet og produktivitet i offentlig forvaltning
Vedlegg 23_Prosjekt kompetansestyring
Vedlegg 24_Etiske retningslinjer for Riksrevisjonen 2009
Vedlegg 25_Vedlegg _FINAL Management Report Self Assessment IntoSaint
Vedlegg 26_Etikk - introduksjonskurs og nettkurs
Vedlegg 27_Varsling av kritikkverdige forhold
Vedlegg 28_ Verdiene våre
Vedlegg 29_ Policydokument for informasjonssikkerhet_beslutning
Vedlegg 30_Grunnlagsdokument for informasjonssikkerhet i Riksrevisjonen_beslutning
Vedlegg 31_Retningslinjer for sikkerhet og informasjonsbehandling i Riksrevisjonen
Vedlegg 32_Vurdering av internrevisjon i Riksrevisjonen 2015
Vedlegg 33_Sjekkliste for vurdering av behovet for en internrevisjonsfunksjon 2015
Vedlegg 34_Om fornyet vurdering av internrevisjon i Riksrevisjonen
Vedlegg 35_Risikovurdering for planåret 2021-2022
Vedlegg 36_Beslutningsnotat Systematisk prosess for nye revisjoner
Vedlegg 37_Mal til forslag til tema til revisjon
Vedlegg 38_Virksomhetsplan 2022-2023 - forslag til nye revisjonsoppgaver
Vedlegg 39_Vedlegg A - Forslag til nye forvaltningsrevisjoner - prioriteringsskjema mars 2022
Vedlegg 40_ Vedlegg B - Forslag til nye etterlevelsesrevisjoner - prioriteringsskjema

mars 2022
Vedlegg 41_ Vedlegg 1A - Klima - forvaltningsrevisjon 2022
Vedlegg 42_Vedlegg 1B - Klima – etterlevelse 2022
Vedlegg 43_Vedlegg 2A - Sikkerhet og beredskap - forvaltningsrevisjon 2022
Vedlegg 44_Vedlegg 2B - Sikkerhet og beredskap - etterlevelse 2022
Vedlegg 45_Vedlegg 3A - Forbedring - forvaltningsrevisjon 2022
Vedlegg 46_Vedlegg 3B - Forbedring - etterlevelse 2022
Vedlegg 47_Vedlegg 4A - Sårbare grupper - forvaltningsrevisjon 2022
Vedlegg 48_Vedlegg 4B - Sårbare grupper - etterlevelse
Vedlegg 49_Vedlegg 5A - Ressurstilgang - forvaltningsrevisjon 2022
Vedlegg 50_Vedlegg 5B - Ressurstilgang - etterlevelse 2022
Vedlegg 51_Vedlegg 6A - Ressursbruk - forvaltningsrevisjon 2022
Vedlegg 52_Vedlegg 6B - Ressursbruk - etterlevelse 2022.pdf
Vedlegg 53_Virksomhetsplan 2019-2020
Vedlegg 54_VP2019-2020- Vedlegg A - Forvaltningsrevisjon
Vedlegg 55_VP2019-2020- Vedlegg B - Etterlevelsesrevisjon
Vedlegg 56_VP2019-2020- Vedlegg C - Revisjon av selskaper
Vedlegg 57_Vedlegg E – Nye forvaltningsrevisjonsoppgaver 2019-2020
Vedlegg 58_Vedlegg F – Forvaltningsrevisjon av selskaper 2019-2020
Vedlegg 59_Vedlegg H – Nye etterlevelsesrevisjoner 2019-2020
Vedlegg 60_Periodisk inspeksjon-endelig rapport
Vedlegg 61_Endelig Tabell Oppfølging .
Vedlegg 62_Signert revisjonsberetning 2019
Vedlegg 63_Revisjonsberetning Riksrevisjonen 2018
Vedlegg 64 _Riksrevisjonens økonomireglement
Vedlegg 65_Retningslinjer for økonomiforvaltningen
Vedlegg 66_Rammer for et moderniseringsprogram og innhold i et mandat
Vedlegg 67_Dashboard – statusrapportering 2019
Vedlegg 68_Dashboard – statusrapportering 2022
Vedlegg 69_Endelig rapport - service- og støttefunksjoner
Vedlegg 70_Utkast kompetanserammeverk
Vedlegg 71_Kompetansestrategi 2017
Vedlegg 72_Rekruttering - jobbanalyse
Vedlegg 73_Utkast til HR-strategi
Vedlegg 74_Strategi for omdømmebygging
Vedlegg 75_Notat arbeidsgiverprofilering i Riksrevisjonen 2022-2025
Vedlegg 76_Plan for arbeidsgiverprofilering
Vedlegg 77_Kompetansestyring
Vedlegg 78_Forslag til Riksrevisjonens HMSmål for å møte IA-avtalen i staten 2019-2022
Vedlegg 79_Kompetanseanalyse 2018
Vedlegg 80_Kompetanseanalysen 2019
Vedlegg 81_Notat kompetanseanalysen 2020
Vedlegg 82_Kompetanserammeverk og grunnopplæring - presentasjon mai 2022

© Stortingets administrasjon, 2023
Omslag viser Grunnloven av 17. mai 1814
Foto: Stortinget

Svanemerket trykksak, 2041 0654

Ingenieur Brigaden — Kongsberg — Krageröe





A. Hibbern — P. Steenstrup — C. Metsleb Horneman



Laurvig — Laurvigs Grevskab.





Diriks — J. Hulberg — And. Grönneberg — O. Amundröd





Lister Amt



Gabriel Lundjunior — Erichstrup — Hundegaard





Mandals Amt.



Osmund Lönsland — Erich Jaabeck — Sjöwert Eg





Molde — Moss.



F. Motzfeldt — G. Wulfsberg

