



## Innhold

1	<b>Formål</b> .....	1
2	<b>Bakgrunn og grunnlag for samhandling med internrevisjonen</b> .....	1
2.1	Regulering av internrevisjon i statlige virksomheter .....	1
2.2	Revisjonsstandarder .....	2
3	<b>Modellene for internrevisjon i staten</b> .....	3
4	<b>Praksis for samhandling med internrevisjonen</b> .....	3
4.1	Ansvar for dialog med internrevisjonen .....	3
4.2	Etterlevelses- og forvaltningsrevisjon .....	4
4.3	Finansiell revisjon .....	5
4.4	Selskapskontroll .....	5
5	<b>Praktisk gjennomføring av samhandling med internrevisjoner i statlige virksomheter</b> .....	6
5.1	Særlig om samhandling med internrevisjoner som har valgt full outsourcing .....	7

## 1 Formål

Formålet med prosedyren er å beskrive hvordan samhandling og koordinering mellom Riksrevisjonen og internrevisjoner i statlige virksomheter og selskaper skal gjennomføres. Dokumentet er ett av våre styrende dokumenter og skal bidra til at vi etterlever retningslinjene og opptrer enhetlig og profesjonelt i vårt møte med forvaltningen.

## 2 Bakgrunn og grunnlag for samhandling med internrevisjonen

### 2.1 Regulering av internrevisjon i statlige virksomheter

Det følger av bestemmelser om økonomistyring i staten punkt 2.2<sup>1</sup> at virksomheten kan bruke internrevisjon som en del av virksomhetens system for styring og kontroll. Virksomheter som har samlede utgifter eller samlede inntekter på mer enn 300 millioner kroner skal vurdere om de bør bruke internrevisjon.

<sup>1</sup> [Reglement for økonomistyring i staten.pdf \(regjeringen.no\)](#)

Virksomhetene kan velge mellom fem ulike innretninger for internervisjonen; fra egen organisatorisk enhet med egne ansatte til full outsourcing. Innretningen som er valgt kan ha noe å si for vår samhandling.

I [Rundskriv 117 Internrevisjon i statlige virksomheter \(regjeringen.no\)](#) fremkommer nærmere krav til innretning av internervisjonen. Innledningsvis defineres internervisjon som «en uavhengig, objektiv bekreftelses- og rådgivningsfunksjon som har til hensikt å tilføre merverdi og forbedre organisasjonens drift». Direktoratet for forvaltning og økonomistyring (DFØ) forvalter kravene i rundskrivet på vegne av Finansdepartementet. Veiledningsmaterieill er tilgjengelig på [DFØs nettside om internervisjon](#).

Riksrevisjonen og internervisjonen i staten har ulike roller og dekker ulike formål. Riksrevisjonen er Stortingets kontrollorgan, mens internervisjonen er et verktøy for virksomhetens ledelse/styre. Internrevisjonens arbeidsområde er styring og kontroll i virksomheten. Dette innebærer at både internervisjonen og Riksrevisjonen gjennomfører undersøkelser og revisjoner som vurderer virksomhetens etablerte system for styring og kontroll. Med økt antall internervisjoner i staten er det en klar forventning om at vi bidrar til å etablere dialog og regelmessig kontakt med internervisjonene for å legge til rette for effektiv utnyttelse av samlede revisjonsressurser i statsforvaltningen.

## 2.2 Revisjonsstandarder

I Lima-erklæringen omtales samarbeidet mellom riksrevisjoner og internervisjoner.

Grunnleggende prinsipper for revisjon i offentlig sektor

### **INTOSAI - P - 1 (Lima-erklæringen), kapittel 3, punkt 3:**

«As the external auditor, the Supreme Audit Institution has the task of examining the effectiveness of internal audit. If internal audit is judged to be effective, efforts shall be made, without prejudice to the right of the Supreme Audit Institution to carry out an overall audit, to achieve the most appropriate division or assignment of tasks and cooperation between the Supreme Audit Institution and internal audit»

ISSAI 100/39 trekker frem mulighetene for å samhandle og eliminere unødvendig dobbeltarbeid. Prinsippene gjelder for alle revisjonstypene. Det understrekes videre at Riksrevisjonen har det hele og fulle ansvaret for sine konklusjoner og rapporter.

### **Grunnleggende prinsipper for revisjon i offentlig sektor ISSAI 100/39:**

«The objectives of internal audit are different from those of external audit. However, both internal and external audit promote good governance through contributions to transparency and accountability for the use of public resources, as well as economy, efficiency and effectiveness in public administration. This offers opportunities for coordination and cooperation and the possibility of elimination duplication of effort»

IIA-standardene omtaler tilsvarende krav til internervisor om å dele informasjon og koordinere aktiviteter med andre leverandører av bekreftestjenester. Det er altså en forventning til begge parter om å bidra til dialog og informasjonsutveksling.

## IIA (2017) 2050 - Koordinering og tillit

«For å sikre nødvendig dekning og minst mulig dobbeltarbeid bør leder av internrevisjonen dele informasjon, koordinere aktiviteter og vurdere å ha tillit til og bygge på andre interne og eksterne leverandører av bekreftelses- og rådgivningstjenester»

### 3 Modellene for internrevisjon i staten

Internrevisjonen er en organisatorisk enhet i en virksomhet eller en tjeneste som kan kjøpes fra eksterne fagmiljøer. Det finnes fem ulike modeller som virksomhetene kan velge mellom når de organiserer internrevisjonen:

- Modell 1 Egen organisatorisk enhet med fast ansatte revisorer
- Modell 2 Ansatt revisjonssjef med team fra egen virksomhet
- Modell 3 Ansatt revisjonssjef som kjøper eksterne tjenester
- Modell 4 Felles internrevisjonsfunksjon på tvers av likeartede virksomheter
- Modell 5 Full outsourcing

De ulike modellene er nærmere forklart i vedlegg til [Veileder Trenger vi internrevisjon DFØ \(dfo.no\)](#). På nettsidene til DFØ finnes også oversikt over hvilke modeller de ulike virksomhetene har valgt<sup>2</sup>.

### 4 Praksis for samhandling med internrevisjonen

I Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjons- og kontrolloppgaver kapittel 5 om generelle krav til revisjonsprosessen fremgår det at

*«Revisor skal opparbeide seg en forståelse av virksomheten eller saksforholdet som skal revideres, inkludert en forståelse av virksomhetens omgivelser, mål og aktiviteter, samt intern kontroll, finansielle og operasjonelle prosesser, og undersøke potensielle kilder til revisjonsbevis. Revisor skal gjennomføre risikovurderinger eller problemanalyser og justere dem ved behov gjennom revisjonen opp mot innhentet revisjonsbevis».*

Dette innebærer at revisor for alle revisjonstyper skal gjøre seg kjent med internrevisjonsfunksjonen, dens rolle og relevans for vårt arbeid.

Iht. Instruks for Riksrevisjonen § 13 er dokumenter som foreligger hos kontrollert virksomhet og som følger som vedlegg i en sak, eller som innhentes som ledd i Riksrevisjonens kontroll, ikke offentlige hos Riksrevisjonen. Det samme gjelder dokumenter som rutinemessig sendes i kopi til Riksrevisjonen.

#### 4.1 Ansvar for dialog med internrevisjonen

Det er den aktuelle avdelingen i regnskapsrevisjonen som er ansvarlig for å etablere og opprettholde dialog med internrevisjonen. Seksjonsleder har ansvar for å koordinere internt i Riksrevisjonen ved å etablere hensiktsmessig dialog med de andre revisjonstypene og aktuelle seksjoner, slik at disse blir invitert på

---

<sup>2</sup> [Oversikt over statlige virksomheter med internrevisjon - DFØ \(dfo.no\)](#)

aktuelle møter med interntrevisjonen. Selskapskontrollen er ansvarlig for kontakt med interntrevisjonen i sine reviderte selskaper.

## 4.2 Etterlevelses- og forvaltningsrevisjon

God praksis tilsier at det etableres regelmessig dialog med interntrevisjonen. Samhandling/koordinering mellom Riksrevisjonen og interntrevisjonen må bygges over tid og bør være en gjensidig utveksling av informasjon. Dialogen bør være preget av respekt og forståelse for våre ulike roller og oppgaver og bidra til å etablere gjensidig tillit. Et eksempel på et tema det er naturlig å kontakte om er misligheter. Iht. Statens personalhåndbok 10.19 Retningslinjer for behandling av saker om underslag, korrupsjon, tyveri, bedrageri og utroskap i statstjenesten skal virksomheten underrette Riksrevisjonen omgående ved avdekking eller mistanke om misligheter. Det er ofte et område interntrevisjonen har ansvaret for og det vil være naturlig at de er involvert i kontakten med Riksrevisjonen.

Samhandlingen må ikke skje på en måte som svekker vår uavhengighet og vårt selvstendige ansvar for valg av saksforhold<sup>3</sup> (direkte rapporteringsoppdrag). Tilsvarende gjelder for innholdet og gjennomføringen av revisjonsoppgavene.

Alle revisjoner følger en systematisk prosess fra sektorovervåking, planlegging, gjennomføring og rapportering til oppfølging av revisjoner i ettertid. Dialog med interntrevisjonen kan være nyttig i alle fasene av revisjonen, og for alle revisjonstypene.



I første fase, sektorovervåking og risikoanalyse, vil samhandling og dialog med interntrevisjonen kunne bidra til å øke vår sektorkompetanse og være nyttig i arbeidet med å identifisere mulige temaer for revisjon. Dialog om risikovurderinger vil kunne gi oss både grunnlag for valg av tema for revisjonen og utredning av risiko i prosjektutviklingsfasen.

Revisor bør iht. R 117 kapittel 5.4 Informasjon fra virksomheten innhente informasjon om planlagte og gjennomførte interntrevisjoner. Dersom et område skal, eller nylig har vært, undersøkt av interntrevisjonen, vil det kunne ha betydning for vår timing og tilnærming. Informasjonsutveksling vil kunne hindre at unødvendige ressurser går med til å undersøke områder som nylig har vært revidert av interntrevisjonen eller vil kunne fremheve mangler som ikke er utbedret.

Revisor kan ha nytte av samhandling med interntrevisjonen for å opparbeide seg god forståelse av saksforholdet og tilhørende internkontroll i planleggingsfasen. Risiko-, herunder mislighetsrisiko, og vesentlighetsvurderinger, problemanalyser, revisjonskriterier, metoder og datainnhenting kan også være naturlige temaer å ha dialog om. Interntrevisjonen kan være et aktuelt intervjuobjekt, og data innhentet fra interntrevisjonen kan vurderes som mulige sekundærdata. De generelle kravene om å vurdere revisjonsbevisenes fullstendighet og hensiktsmessighet må ivretas. Revisor må legge til grunn profesjonell skeptisk holdning<sup>4</sup> når revisjonsbevisenes pålitelighet skal vurderes.

Gjennomgang av interntrevisjonens relevante revisjonsrapporter og arbeidspapir, samt ledelsens respons på anbefalingene, kan være nyttig informasjon til revisjonsteamet i deres planlegging.

<sup>3</sup>Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjons- og kontrolloppgaver kap 4.1 Uavhengighet

<sup>4</sup>Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjons- og kontrolloppgaver kap 4.3 Profesjonelt skjønn og skepsis

I forbindelse med oppfølgingen av våre revisjoner er det naturlig å ha kontakt med internrevisjonen. Internrevisor har i mange tilfeller en rolle i oppfølging av Riksrevisjonens funn. Revisor bør etterspørre hvordan virksomhetsledelsen har respondert og eventuelle påfølgende tiltak.

## 4.3 Finansiell revisjon

Internrevisjonens hovedarbeidsområde er å vurdere virksomhetens system for styring og kontroll. Enkelte internrevisjoner gjennomfører imidlertid også finansiell revisjon eller operasjonelle revisjoner som omhandler temaer/områder som er interessante for vår finansielle revisjon. Eksempler på dette kan være revisjon av reiseregninger og mislighetsrisiko. Internrevisjonens arbeid vil uansett være nyttig for finansiell revisor for å forstå virksomheten.

I planleggings- og risikovurderingsfasen<sup>5</sup> vil samhandling og dialog med internrevisjonen bidra til vår forståelse av virksomheten og dens omgivelser, våre risikovurderinger og vår vurdering av internkontrollen.

Det følger av faglige retningslinjer for finansiell revisjon kapittel 5.3.3 at revisor i sin vurdering av iboende risiko skal gjennomføre risikovurderingshandlinger. Dette må omfatte forespørsler til internrevisjonen. Kravet er nærmere omtalt i Håndbok for finansiell revisjon, kapittel 3.1.1.

Riksrevisjonen forholder seg til Finansdepartementets fortolkning av revisorlovens krav til uavhengighet fra 2009<sup>6</sup>. Dette innebærer at internrevisjonen vurderes som en del av internkontrollen i virksomheten og revisor bør forholde seg til enheten på samme måte som til andre deler av internkontrollen. Vi kan dermed ikke benytte arbeid utført av internrevisjonen som om det var vårt eget. Vi kan bygge på arbeid utført av internrevisjonen ved å redusere revisjonshandlingenes omfang dersom en virksomhet har en velfungerende internrevisjon.

Vi kan altså ikke gjøre direkte bruk av internrevisjonens arbeid, selv om den norske oversettelsen av ISA 610 åpner for dette.

## 4.4 Selskapskontroll

Nevnte krav i økonomireglementet og rundskrivet om internrevisjon gjelder ikke for statlige selskaper. For enkelte selskaper foreligger det krav om internrevisjon i særlov, f.eks. for regionale helseforetak. I tillegg har endel heleide selskaper og foretak etablert internrevisjon. Selskapskontrollen må i hvert enkelt tilfelle vurdere om - og eventuelt hvordan - det er aktuelt og hensiktsmessig å etablere en systematisk samhandling med internrevisjonen i disse selskapene og foretakene. I denne vurderingen skal det tas hensyn til de hensiktene som framkommer av INTOSAI-P 1 (Lima-erklæringen), ISSAI 100 (jf. kapittel 2.3 ovenfor) og Riksrevisjonens overordnede retningslinjer for revisjons- og kontrolloppgaver (jf. kapittel 4 ovenfor).

Selskapskontrollen er ansvarlig for kontakt med internrevisjonen i sine reviderte selskaper.

<sup>5</sup> Faglige retningslinjer for finansiell revisjon og administrativ uttalelse kapittel 5.3

<sup>6</sup> §§ 4-1 og 4-3. [Ekstern revisors bruk av internrevisjonens arbeid - regjeringen.no](http://regjeringen.no)

## 5 Praktisk gjennomføring av samhandling med internrevisjoner i statlige virksomheter

Hva	Når	Hvem	Tema
<p>Møte 1</p> <p>Første del av planår</p>	<p>Møtet kan gjennomføres i forbindelse med oppstart av finansiell revisjon eller som et eget møte med internrevisjonen.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- seksjonsleder for finansiell revisjon</li> <li>- team leder finansiell revisjon</li> <li>- seksjonsleder/sektoransvarlig/team leder for aktuell etterlevelses- og/eller forvaltningsrevisjon</li> </ul>	<p>Ved førstegangskontakt, og ved oppdateringer, bør revisor innhente mandat for internrevisjonen.</p> <p>Riksrevisjonen presenterer revisjonsplaner for finansiell revisjon og eventuelle etterlevelse- og forvaltningsrevisjoner og selskapskontroll.</p> <p>Internrevisjonen presenterer sin årsrapport.</p> <p>I tillegg kan relevante temaer være:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- risikovurdering</li> <li>- valg av revisjonstema</li> <li>- oppfølging av internrevisjonens revisjoner</li> <li>- oppfølging av Riksrevisjonens revisjoner</li> <li>- revisjonskriterier, revisjonstilnærminger, metode og datakilder for etterlevelses- /forvaltningsrevisjoner</li> </ul>
<p>Møte 2</p> <p>Andre del av planår</p>	<p>Det bør vurderes om det er nyttig å gjennomføre et møte når virksomheten har fastsatt sine revisjonsplaner.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- seksjonsleder for finansiell revisjon</li> <li>- team leder finansiell revisjon</li> <li>- seksjonsleder/sektoransvarlig/teamleder for aktuell etterlevelses- og/eller forvaltningsrevisjon</li> </ul>	<p>Internrevisjonen presenterer risikovurderinger, prioriteringer, revisjonsplaner og gjennomførte revisjoner siden sist.</p> <p>Revisor må få en forståelse for hvordan virksomhetens revisjonsplan blir til.</p>
<p>Møter ved behov</p>		<ul style="list-style-type: none"> <li>- de det er aktuelt for</li> </ul>	<p>I tillegg til møtene nevnt over kan det være behov for egne møter for å presentere gjennomførte revisjoner og dialog om andre hensiktsmessige temaer.</p>

## 5.1 Særlig om samhandling med internrevisjoner som har valgt full outsourcing

Mulighetene for dialog (møtevirksomhet mv.) kan være mer krevende dersom internrevisjonen er outsourcet (modell 5) og internrevisjonssjefen dermed er eksternt ansatt. Riksrevisjonen bør ha kontakt direkte med virksomheten, men det kan være hensiktsmessig å også avholde møter med interrevisor. Det kan være aktuelt å delta på møter med virksomheten hvor interrevisor er til stede, for eksempel ved gjennomgang av rapporter fra interrevisor. Revisor må være oppmerksom på at leverandør av internrevisjonstjenestene kan fakturere virksomheten ved kontakt med Riksrevisjonen og bør vurdere hensiktsmessigheten og omfang av kontakt. Riksrevisjonen skal uansett innhente de obligatoriske dokumentene som kontrakt med leverandør, revisjonsplaner og -rapporter.

