

# Global Internal Audit Standards™

Globale  
standarder for  
internrevisjon™



The Institute of  
**Internal Auditors**

Publisert 9. januar 2024

*Globale standarder for internrevisjon* og tilhørende materiale er beskyttet av åndsverkloven og forvaltes av *The Institute of Internal Auditors, Inc.* («The IIA»). © 2024 The IIA. Med enerett.

Denne oversettelsen til norsk ble først publisert 8. januar 2025 av IIA Norge. Oversettelsen er utført av byrået Samtext AS, på oppdrag fra IIA Norge. Leveransen fra Samtext bygger på en oversettelse av «Glossary» i originalen, som ble oversatt av en arbeidsgruppe fra Nettverk internrevisjonsfag og fastsatt av styret etter åpen høring i foreningen. Videre har arbeidsgruppen og andre tillitsvalgte bistått i foreningens kvalitetssikring av leveransen fra Samtext, som også er fastsatt av styret etter åpen høring. IIA Norge retter en stor takk til de av foreningens medlemmer som har bidratt i de ulike delene av denne prosessen. Alt av ansvar for oversettelsen tilligger foreningen.

Ved alle tolkningsspørsmål er den engelske originale utgaven gjeldende. Vi anbefaler derfor å sjekke med ordlyden i den engelske, der lesningen av standardene inngår i grunnlaget for viktige beslutninger. Den norske oversettelsen har vært gjennom omfattende kvalitetssikring, men feil kan likevel forekomme. Spørsmål eller innspill til oversettelsen bes oversendt foreningens sekretariat per e-post til [post@iia.no](mailto:post@iia.no).

Med enerett. Det er ikke lov å kopiere, fotokopiere, reproducere og videre oversette – eller å overføre til et fysisk, elektronisk medium eller et maskinlesbart format – hele eller deler av innholdet i denne publikasjonen, herunder varemerker, grafikk eller logoer, uten skriftlig tillatelse fra IIA Norge. Distribusjon til kommersielle formål er ikke tillatt.

Det er likevel tillatt å sitere fra den norske oversettelsen av standardene i samsvar med god skikk og i den utstrekning formålet betinger, jamfør åndsverkloven § 29. Ved sitat eller annen gjengivelse skal kilden alltid oppgis.

Mer informasjon om kopiering, nedlasting og distribusjon av materiale er tilgjengelig på IIAs nettsted [www.theiia.org/Copyright](http://www.theiia.org/Copyright).

# Innhold

|                                                                                  |           |
|----------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>Takk til.....</b>                                                             | <b>5</b>  |
| <b>Om rammeverket <i>International Professional Practices Framework</i>.....</b> | <b>5</b>  |
| <b>Grunnleggende om <i>Globale standarder for internrevisjon</i>.....</b>        | <b>7</b>  |
| <b>Område I: Formålet med internrevisjon.....</b>                                | <b>10</b> |
| <b>Område II: Etikk og profesjonalitet.....</b>                                  | <b>11</b> |
| <b>Prinsipp 1 Utvise integritet.....</b>                                         | <b>11</b> |
| Standard 1.1 Ærlighet og faglig mot.....                                         | 12        |
| Standard 1.2 Virksomhetens etiske forventninger.....                             | 13        |
| Standard 1.3 Lovlig og etisk atferd.....                                         | 14        |
| <b>Prinsipp 2 Opprettholde objektivitet.....</b>                                 | <b>15</b> |
| Standard 2.1 Individuell objektivitet.....                                       | 15        |
| Standard 2.2 Sikre objektivitet.....                                             | 17        |
| Standard 2.3 Opplyse om svekket objektivitet.....                                | 19        |
| <b>Prinsipp 3 Utvise kompetanse.....</b>                                         | <b>20</b> |
| Standard 3.1 Kompetanse.....                                                     | 21        |
| Standard 3.2 Løpende faglig utvikling.....                                       | 23        |
| <b>Prinsipp 4 Utøve tilbørlig faglig aktsomhet.....</b>                          | <b>24</b> |
| Standard 4.1 Samsvar med <i>Globale standarder for internrevisjon</i> .....      | 24        |
| Standard 4.2 Tilbørlig faglig aktsomhet.....                                     | 26        |
| Standard 4.3 Profesjonell skepsis.....                                           | 28        |
| <b>Prinsipp 5 Opprettholde konfidensialitet.....</b>                             | <b>29</b> |
| Standard 5.1 Bruk av informasjon.....                                            | 29        |
| Standard 5.2 Beskyttelse av informasjon.....                                     | 30        |
| <b>Område III: Styling og oppfølging av internrevisjonen.....</b>                | <b>32</b> |
| <b>Prinsipp 6 Myndighet fastsatt av styret.....</b>                              | <b>34</b> |
| Standard 6.1 Internrevisjonens mandat.....                                       | 34        |
| Standard 6.2 Internrevisjonens instruks.....                                     | 37        |
| Standard 6.3 Støtte i styret og toppledelsen.....                                | 39        |
| <b>Prinsipp 7 Uavhengig posisjonering.....</b>                                   | <b>40</b> |
| Standard 7.1 Organisatorisk uavhengighet.....                                    | 41        |
| Standard 7.2 Kvalifikasjonene til internrevisjonens leder.....                   | 45        |
| <b>Prinsipp 8 Styrets oppfølging.....</b>                                        | <b>46</b> |
| Standard 8.1 Samhandling med styret.....                                         | 47        |
| Standard 8.2 Ressurser.....                                                      | 49        |
| Standard 8.3 Kvalitet.....                                                       | 50        |
| Standard 8.4 Ekstern evaluering.....                                             | 52        |

|                                                                                    |            |
|------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| <b>Område IV: Ledelse av internrevisjonen</b>                                      | <b>55</b>  |
| <b>Prinsipp 9 Planlegge strategisk</b>                                             | <b>55</b>  |
| Standard 9.1 Forstå prosessene for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll   | 56         |
| Standard 9.2 Internrevisjonens strategi                                            | 58         |
| Standard 9.3 Internrevisjonens metodikk                                            | 60         |
| Standard 9.4 Internrevisjonens plan                                                | 61         |
| Standard 9.5 Samordning og bruk av andres arbeid                                   | 64         |
| <b>Prinsipp 10 Administrere ressurser</b>                                          | <b>66</b>  |
| Standard 10.1 Administrere økonomiske ressurser                                    | 67         |
| Standard 10.2 Administrere personalressurser                                       | 68         |
| Standard 10.3 Teknologiske ressurser                                               | 71         |
| <b>Prinsipp 11 Kommunisere målrettet og virkningsfullt</b>                         | <b>72</b>  |
| Standard 11.1 Bygge relasjoner og kommunisere med interessenter                    | 72         |
| Standard 11.2 Målrettet og virkningsfull kommunikasjon                             | 74         |
| Standard 11.3 Formidle resultater                                                  | 75         |
| Standard 11.4 Feil og utelatelser                                                  | 78         |
| Standard 11.5 Rapportere aksept av risiko                                          | 79         |
| <b>Prinsipp 12 Forbedre kvaliteten</b>                                             | <b>80</b>  |
| Standard 12.1 Intern evaluering                                                    | 81         |
| Standard 12.2 Måling av ytelse og leveranser                                       | 83         |
| Standard 12.3 Følge opp og forbedre utførelsen av oppdrag                          | 85         |
| <b>Område V: Utførelse av internrevisjonens tjenester</b>                          | <b>87</b>  |
| <b>Prinsipp 13 Målrettet planlegging av oppdrag</b>                                | <b>88</b>  |
| Standard 13.1 Kommunikasjon gjennom oppdraget                                      | 88         |
| Standard 13.2 Risikovurdering av aktiviteten som gjennomgås                        | 90         |
| Standard 13.3 Oppdragets målsettinger og omfang                                    | 93         |
| Standard 13.4 Vurderingskriterier                                                  | 95         |
| Standard 13.5 Oppdragsressurser                                                    | 96         |
| Standard 13.6 Arbeidsprogram                                                       | 98         |
| <b>Prinsipp 14 Utføre oppdragsarbeidet</b>                                         | <b>99</b>  |
| Standard 14.1 Innhente informasjon for analyse og evaluering                       | 99         |
| Standard 14.2 Analyser og mulige observasjoner i oppdraget                         | 101        |
| Standard 14.3 Vurdering av observasjoner                                           | 102        |
| Standard 14.4 Anbefalinger og handlingsplaner                                      | 104        |
| Standard 14.5 Konklusjon på oppdraget                                              | 105        |
| Standard 14.6 Oppdragsdokumentasjon                                                | 106        |
| <b>Prinsipp 15 Formidle resultatene fra oppdraget og følge opp handlingsplaner</b> | <b>107</b> |
| Standard 15.1 Endelig leveranse av oppdraget                                       | 108        |
| Standard 15.2 Følge opp gjennomføringen av anbefalinger eller handlingsplaner      | 109        |
| <b>Bruk av Globale standarder for internrevisjon i offentlig sektor</b>            | <b>111</b> |
| <b>Ordliste</b>                                                                    | <b>115</b> |

# Takk til

**The Institute of Internal Auditors** vil takke alle interessenter som har bidratt med veiledning og støtte under utarbeidelsen av *Globale standarder for internrevisjon*<sup>TM</sup>. IIA vil særlig takke medlemmer av International Internal Audit Standards Board, en internasjonal gruppe av internrevisorer som sjenerøst har brukt av sin tid og ekspertise for å sikre at standardene bidrar til å øke den faglige kvaliteten på utførelsen av internrevisjon. IIA vil takke IPPF Oversight Council for det viktige bidraget til å sikre at den standardsettende prosessen er i allmennhetens interesse, Professional Certifications Board for gode råd, og IIA Globals stab og tekniske rådgivere for en vellykket gjennomføring og effektiv ledelse av alle sider av prosjektet.

## Om rammeverket *International Professional Practices Framework*

**Et rammeverk skaper** en felles struktur og et sammenhengende system som legger til rette for en ensartet utvikling, tolkning og bruk av en kunnskapssamling som er nyttig for et fagfelt eller en profesjon. Rammeverket *International Professional Practices Framework* (IPPF)<sup>®</sup> organiserer kunnskapssamlingen for faglig utførelse av internrevisjon som publiseres av *The Institute of Internal Auditors*. IPPF inneholder *Globale standarder for internrevisjon*, emnerelaterte krav og global veiledning.

IPPF klargjør gjeldende praksis for internrevisjon. Samtidig hjelper rammeverket internrevisorer og interessenter over hele verden til å på en fleksibel måte imøtekomme det løpende behovet for internrevisjon av høy kvalitet i miljøer og virksomheter som har ulike formål, størrelser og strukturer.

|              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|--------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Obligatorisk | <b>Globale standarder for internrevisjon</b> veileder den profesjonelle utførelsen av internrevisjon over hele verden og brukes som et grunnlag for å evaluere og øke kvaliteten på internrevisjonen. Standardene bygger på 15 veiledende prinsipper som fremmer målrettet og virkningsfull internrevisjon. Hvert prinsipp understøttes av standarder som inneholder krav, vurderinger ved implementering, og eksempler på samsvar. Til sammen hjelper de internrevisorer med å oppfylle prinsippene og oppnå formålet med internrevisjon. |
|              | <b>Emnerelaterte krav</b> er ment å bidra til mer enhetlige og kvalitativt gode internrevisjonstjenester knyttet til bestemte risikoområder samt å støtte internrevisorer som utfører oppdrag innenfor disse risikoområdene. Internrevisorer må overholde de relevante kravene når omfanget av et oppdrag omfatter et av de identifiserte emnene.                                                                                                                                                                                          |
|              | Emnerelaterte krav styrker internrevisjonens fortsatte relevans når det gjelder å håndtere et risikolandskap i endring på tvers av bransjer og sektorer.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |

|                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|--------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Supplerende</p> | <p><b>Global veiledning</b> understøtter standardene ved å gi ikke-obligatorisk informasjon, råd og ledende praksis for utførelsen av internrevisjonens tjenester. Denne veiledningen er godkjent av IIA gjennom formelle prosesser for behandling og godkjenning.</p> <p>Globale veiledere inneholder detaljerte arbeidsmetoder, stegvise prosesser og eksempler på temaer som</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• bekreftelses- og rådgivningstjenester</li> <li>• oppdragsplanlegging, utførelse og kommunikasjon</li> <li>• finansielle tjenester</li> <li>• misligheter og andre gjennomgripende risikoer</li> <li>• strategi og ledelse av internrevisjonen</li> <li>• offentlig sektor</li> <li>• bærekraft</li> </ul> <p><i>Global Technology Audit Guides (GTAG®)</i> gir kunnskapen som skal til for å utføre bekreftelses- eller rådgivningstjenester knyttet til risikoer og kontroller ved virksomhetens informasjonsteknologi og informasjonssikkerhet.</p> |
|--------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

# Grunnleggende om Globale standarder for internrevisjon



**IAs** Globale standarder for internrevisjon veileder den profesjonelle utførelsen av internrevisjon over hele verden og brukes som et grunnlag for å evaluere og heve kvaliteten på internrevisjonens arbeid. Standardene bygger på 15 veiledende prinsipper som fremmer målrettet og virkningsfull internrevisjon. Hvert prinsipp understøttes av standarder som inneholder krav, vurderinger ved implementering og eksempler på samsvar. Til sammen hjelper de internrevisorer med å oppfylle prinsippene og oppnå formålet med internrevisjon.

## Internrevisjon og allmennhetens interesse

Allmennhetens interesse omfatter de sosiale og økonomiske interessene og tilstanden i samfunnet og virksomhetene (herunder arbeidsgivere, arbeidstakere, investorer, næringslivet, finansverdenen, oppdragsgivere, kunder, tilsynsmyndigheter og andre myndigheter). Spørsmål av allmenn interesse avhenger av sammenhengen og bør vekte etikk, rettferdighet, kulturelle normer og verdier samt mulige ufordelaktige konsekvenser for visse individer og grupper i samfunnet.

Internrevisjon spiller en viktig rolle for å forbedre en virksomhets evne til å ivareta allmennhetens interesse. Selv om internrevisjonens primære funksjon er å styrke prosessene for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll, strekker virkningen av arbeidet seg utover selve virksomheten. Internrevisjon bidrar til en stabil og bærekraftig virksomhet ved å gi bekreftelse på effektiviteten av virksomhetens drift, pålitelige rapportering, etterlevelse av lover og forskrifter, beskyttelse av verdier og etisk kultur. Dette styrker igjen den generelle tilliten til virksomheten og de videre systemene den er en del av.

IIA har forpliktet seg til å sette standarder som bygger på synspunkter fra allmennheten, til nytte for allmennheten. *International Internal Audit Standards Board* har ansvar for å fastsette og vedlikeholde standardene på en måte som ivaretar allmennhetens interesse. Dette skjer gjennom en omfattende, løpende prosess under veiledning av det uavhengige organet *International Professional Practices Framework Oversight Council*. Prosessen innebærer blant annet å etterspørre synspunkter fra og vurdere interessene til ulike interessenter – herunder internrevisorer, bransjeeksperter, myndighetsorganer, tilsynsmyndigheter og representanter for allmennheten – slik at standardene gjenspeiler de ulike behovene og prioriteringene i samfunnet.

## Standardenes virkeområde og innhold

Globale standarder for internrevisjon inneholder prinsipper, krav, veiledning og eksempler knyttet til den profesjonelle utførelsen av internrevisjon på verdensbasis. Standardene gjelder for alle personer eller funksjoner som utfører internrevisjon, uansett om virksomheten har fast ansatte internrevisorer og/eller anskaffer tjenester fra en ekstern leverandør. Virksomheter som benytter seg av internrevisjon varierer når det gjelder sektor- og bransjetilhørighet, formål, størrelse, kompleksitet og struktur.

Standardene gjelder for internrevisjonen og de enkelte internrevisorene, herunder lederen av internrevisjonen. Mens lederen har ansvar for at internrevisjonen iverksetter og overholder alle prinsipper og standarder, har de enkelte internrevisorene ansvar for å overholde prinsippene og standardene som er relevante for arbeidet deres. Disse beskrives hovedsakelig i standardenes Område II: *Etikk og profesjonalitet* og Område V: *Utførelse av internrevisjonens tjenester*.

Standardene er delt inn i følgende fem områder:

- Område I: Formålet med internrevisjon
- Område II: Etikk og profesjonalitet
- Område III: Styring av internrevisjonen
- Område IV: Ledelse av internrevisjonen
- Område V: Utførelse av internrevisjonens tjenester

Område II til og med V inneholder følgende elementer:

- Prinsipper: generelle beskrivelser av krav og veiledning
- Standarder, som omfatter:
  - Krav: praksis som er obligatorisk ved internrevisjon
  - Vurderinger ved implementering: utbredt og foretrukket praksis som bør vurderes ved implementering av kravene
  - Eksempler på samsvar: ulike måter å vise at kravene i standardene er blitt hensyntatt og fulgt på

Standardene bruker ordene «skal» og «må» i avsnittene krav, og ordene «bør» og «kan» for å beskrive utbredt og foretrukket praksis i avsnittene *vurderinger ved implementering*. Hver standard avsluttes med en liste over *eksempler på samsvar*. Eksempelene er verken krav eller den eneste måten å dokumentere samsvar på, men er ment som en hjelp for internrevisjoner i forberedelsen til interne og eksterne evalueringer av internrevisjonen. Slike evalueringer bygger på dokumentert grunnlag for vurdering av samsvar med standardene. Noen av begrepene i standardene er definert i ordlisten i slutten av disse standardene. For å forstå og implementere standardene riktig, er det nødvendig å forstå betydningen av begrepene og bruke dem slik de er beskrevet i denne ordlisten.

### **Vise samsvar med standardene**

Krav, vurderinger ved implementering og eksempler på samsvar er ment å hjelpe internrevisorer med å overholde standardene. Selv om det forventes at internrevisorer overholder kravene, hender det noen ganger at de ikke kan overholde et krav, men likevel oppnå hensikten med standarden. Omstendigheter som kan kreve justeringer, er ofte knyttet til ressursbegrensninger eller egenskaper ved en sektor, bransje og/eller jurisdiksjon. Under slike omstendigheter bør det iverksettes alternative tiltak for å oppnå hensikten med den aktuelle standarden. Internrevisjonens leder har ansvar for å dokumentere og formidle begrunnelsen for avviket og de alternative tiltakene som er iverksatt til de berørte partene. Krav og mer informasjon finnes i standard 4.1 *Samsvar med Globale standarder for internrevisjon* og i Område III: *Styring av internrevisjonen* med tilhørende prinsipper og standarder. Omstendigheter som krever justeringer er for varierte til å kunne føres opp her, men de to neste avsnittene løfter frem to former for internrevisjoner der det kan være behov for tilpasninger: små internrevisjoner og internrevisjoner i offentlig sektor.

### **Anvendelse i små internrevisjoner**

Internrevisjonens evne til å overholde standardene fullt ut kan påvirkes av størrelsen på internrevisjonen eller virksomheten. Med begrensede ressurser kan det være utfordrende å utføre visse oppgaver. Videre, hvis internrevisjonen består av bare én person, vil det være nødvendig med ekstern bistand for å opprettholde et tilstrekkelig kvalitets- og forbedringsprogram. (Se også standardene 10.1 *Administrere økonomiske ressurser*, 12.1 *Intern evaluering* og 12.3 *Følge opp og forbedre utførelsen av oppdrag*.)

### **Anvendelse i offentlig sektor**

Selv om *Globale standarder for internrevisjon* gjelder for alle internrevisjoner, kan internrevisorer i offentlig sektor arbeide i et politisk miljø som har andre styrings-, organisasjons- og finansieringsstrukturer enn de som finnes i privat sektor. Disse strukturene og tilhørende vilkår kan påvirkes av jurisdiksjonen og forvaltningsnivået som internrevisjonen opererer i. I tillegg er en del av terminologien som brukes i offentlig sektor forskjellig fra den som brukes i privat sektor. Disse forskjellene kan påvirke hvordan internrevisjoner i offentlig sektor anvender standardene. Seksjonen *Bruk av Globale standarder for internrevisjon i offentlig sektor*, som kommer etter Område V: *Utførelse av internrevisjonens tjenester*, beskriver strategier for å overholde standardene under omstendigheter og vilkår som er spesielle for internrevisjon i offentlig sektor.

# Område I: Formålet med internrevisjon

**Formålserklæringen** er ment å bistå internrevisorer og interessenter med å forstå og gi uttrykk for verdien av internrevisjon.

---



## Formålserklæring

Internrevisjon styrker virksomhetens evne til å skape, beskytte og opprettholde verdi, ved å gi styret og ledelsen uavhengig, risikobasert og objektiv bekreftelse, råd, innsikt og fremtidsrettede vurderinger.

Internrevisjon forbedrer virksomhetens

- evne til å nå sine mål
- prosesser for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll
- beslutningstaking og oppfølging
- omdømme og troverdighet hos interessenter
- evne til å ivareta allmennhetens interesser

Internrevisjon er mest målrettet og virkningsfull når

- den utføres av kompetente internrevisorer i samsvar med *Globale standarder for internrevisjon*, som er utformet for å ivareta allmennhetens interesser
- internrevisjonen har en uavhengig organisatorisk plassering og rapporterer direkte til styret
- internrevisjonen sikres mot utilbørlig påvirkning og forplikter seg til objektive vurderinger

## Område II: Etikk og profesjonalitet



Prinsippene og standardene på dette området av standardene erstatter IIAs tidligere etiske regler. De beskriver hvilke forventninger man har til internrevisors atferd, herunder ledere av internrevisjoner, andre personer og enheter som leverer internrevisjonens tjenester. Ved å overholde disse prinsippene og standardene bidrar man til å skape tillit til internrevisjon som profesjon, fremme en etisk kultur i internrevisjonen og sikre at andre har tillit til og kan bygge på internrevisors arbeid og dømmekraft.

Alle internrevisorer er forpliktet til å overholde standardene for etikk og profesjonalitet. I de tilfellene der internrevisorer forventes å følge andre regler for etikk og atferd, for eksempel reglene til en virksomhet, er det fortsatt forventet at de overholder prinsippene og standardene for etikk og profesjonalitet som er beskrevet her. Det at en gitt atferd ikke er nevnt i disse prinsippene og standardene, betyr ikke at den ikke vil kunne anses som uakseptabel eller illegitim.

Selv om internrevisorene selv har ansvar for å overholde prinsippene og standardene på dette området av standardene, er det forventet at internrevisjonens leder legger forholdene til rette ved å gi dem mulighet til opplæring og veiledning. Lederen kan velge å delegere visse ansvarsoppgaver for å håndtere etterlevelse, men vil fortsatt ha det overordnede ansvaret for internrevisjonens etikk og profesjonalitet.

### Prinsipp 1 Utvise integritet

***Internrevisorer utviser integritet i sitt arbeid og opptre ærlig og redelig.***

Integritet er en holdning der man handler ut fra moralske og etiske prinsipper, herunder opptre ærlig og med faglig mot til å handle på grunnlag av tilgjengelig informasjon, selv når man utsettes for press eller når det kan få negative personlige eller organisatoriske konsekvenser. Enkelt sagt forventes det at internrevisorer sier sannheten og gjør det som er riktig, selv når det er ubehagelig eller vanskelig.

Integritet er grunnlaget for de andre prinsippene for etikk og profesjonalitet, herunder objektivitet, kompetanse, tilbørlig faglig aktsomhet og konfidensialitet. Internrevisors integritet er avgjørende for å skape tillit og få respekt.

## Standard 1.1 Ærlighet og faglig mot

### Krav

Internrevisorer må utføre sitt arbeid med ærlighet og faglig mot.

Internrevisorer må være sannferdige, nøyaktige, tydelige, åpne og respektfulle i alle yrkesmessige relasjoner og i all sin kommunikasjon, selv når de gir uttrykk for skepsis eller har et motstridende synspunkt. Internrevisorer må ikke komme med uriktige, misvisende eller villedende uttalelser, og må heller ikke skjule eller utelate observasjoner eller annen relevant informasjon i sin kommunikasjon. Internrevisorer må opplyse om alle vesentlige fakta de er kjent med og som, hvis de ikke opplyser om dem, kan påvirke virksomhetens evne til å ta informerte beslutninger.

Internrevisorer må utvise faglig mot ved å opptre ærlig og handle med integritet, selv når de står overfor dilemmaer og vanskelige situasjoner.

Lederen av internrevisjonen må sørge for et arbeidsmiljø der internrevisorene opplever at de har støtte til å gi uttrykk for legitime, kunnskapsbaserte resultater fra oppdraget, uavhengig av om disse er positive eller negative.

### Vurderinger ved implementering

Internrevisorer bør øke sin bevissthet om og forståelse av ærlighet og faglig mot ved å benytte seg av muligheten til å ta etterutdanning i temaer knyttet til etikk. Mens utdanning bidrar til å skape bevissthet i hypotetiske situasjoner, sørger intern opplæring, mentorordning og veiledning for at internrevisorer både lærer og utøver ferdigheter som taktfullhet og respektfull kommunikasjon. Dette er ferdigheter som kreves for å opptre med faglig mot i virkelige situasjoner. Når internrevisorer står overfor situasjoner som utfordrer deres ærlighet eller faglige mot, bør de ta forholdet opp med en ansvarlig leder for å finne den beste veien videre.

For å støtte internrevisorene, bør lederen legge til rette for utdanning og opplæring, så vel som diskusjoner om hypotetiske og virkelige situasjoner der det kreves at de tar etiske valg. Måltrettet ledelse av internrevisjonen innebærer god oppfølging og kvalitetssikring av internrevisjonsoppdrag og periodiske gjennomganger av internrevisors ytelse og leveranser. Ved godkjenning av arbeidsprogrammer eller gjennomgang av arbeidspapirer kan lederen for internrevisjonen eller en oppnevnt kvalitetsansvarlig for oppdraget veilede internrevisorene i hvordan de skal håndtere potensielle eller reelle forhold som kan utfordre deres ærlighet og integritet. Ved evaluering av internrevisors ytelse og leveranser kan lederen be om tilbakemelding på ærlighet og faglig mot fra interessentene som internrevisorene har vært i kontakt med.

### Eksempler på samsvar

- En opplæringsplan som omfatter utdanning og opplæring i etikk
- Dokumenter som viser at internrevisorer har deltatt på utdanning eller opplæring i etikk
- Evalueringer innrettet mot å vurdere ærlighet og faglig mot i internrevisorenes ytelse og leveranser
- Tilbakemelding fra sentrale interessenter på internrevisorenes ærlighet og mot

## Standard 1.2 Virksomhetens etiske forventninger

### Krav

Internrevisorer må forstå, respektere, innfri og bidra til virksomhetens legitime og etiske forventninger og være i stand til å gjenkjenne oppførsel som strider mot disse forventningene.

Internrevisorer må oppmuntre til og fremme en etikkbasert kultur i virksomheten. Hvis internrevisjonen finner atferd i virksomheten som ikke stemmer overens med virksomhetens etiske forventninger, må de rapportere forholdet i henhold til gjeldende retningslinjer og rutiner.

### Vurderinger ved implementering

En virksomhets etiske forventninger er vanligvis dokumentert i etiske regler, regler for god oppførsel og/eller retningslinjer for profesjonell og etisk fremferd. Slike retningslinjer, sammen med virksomhetens mål og prosesser for å fremme etikk og verdier, danner grunnlaget for en etisk kultur.

Internrevisjonens plan kan inneholde vurderinger av virksomhetens etikkrelaterte risikoer for å avklare om eksisterende retningslinjer og kontrollprosesser håndterer disse risikoene på en tilfredsstillende og målrettet måte. Virksomhetens retningslinjer kan for eksempel angi kriterier og prosesser for å håndtere og behandle etikkrelaterte saker, hvem som skal motta disse, og hvordan uløste saker skal løftes i linjen. Lederen av internrevisjonen bør også utarbeide retningslinjer for hvordan internrevisorene skal håndtere etiske spørsmål, og legge disse frem for styret og toppledelsen for å sikre at tilnærmingene er samstemte.

Internrevisorer bør vurdere etikkrelaterte risikoer og kontroller under hvert enkelt oppdrag. Hvis internrevisorer identifiserer atferd i virksomheten som avviker fra virksomhetens etiske forventninger, bør de rapportere forholdet i henhold til retningslinjene utarbeidet av internrevisjonens leder. Retningslinjene skal både ta hensyn til virksomhetens overordnede retningslinjer og prosesser, og til krav fastsatt i lover og forskrifter.

Hvis internrevisjonen finner at noen i toppledelsen har opptrådt på en måte som avviker fra virksomhetens etiske forventninger – uansett om de er dokumentert i et personalreglement, i etiske retningslinjer eller på annet vis – bør internrevisjonens leder rapportere forholdet til styret. Hvis et etikkrelatert forhold involverer styreleder, bør lederen rapportere forholdet til hele styret. Internrevisjonen bør følge opp etikkrelaterte forhold som involverer styret eller toppledelsen, og forsikre seg om at det er iverksatt egnede tiltak.

### Eksempler på samsvar

- Dokumentasjon på at internrevisorer har deltatt på workshoper, opplæringsarrangementer eller møter der etiske forventninger og spørsmål er blitt drøftet
- Erklæring undertegnet av de enkelte internrevisorer, der de bekrefter at de har forstått og forplikter seg til å følge virksomhetens etiske retningslinjer og rutiner

- Internrevisjonens plan, arbeidsprogram eller arbeidspapirer som viser at virksomhetens etikkrelaterte mål, risikoer samt styrings- og kontrollprosesser blir hensyntatt
- Dokumentasjon som viser at etiske spørsmål er lagt frem for styret, toppledelsen og tilsynsmyndigheter i samsvar med virksomhetens retningslinjer og relevante lover og forskrifter

## Standard 1.3 Lovlig og etisk atferd

### Krav

Internrevisorer må ikke delta i eller medvirke til noen aktivitet som er ulovlig eller bringer virksomheten eller internrevisjonsprofesjonen i vanry, eller som kan skade virksomheten eller de ansatte.

Internrevisorer må forstå og følge de lovene og forskriftene som er relevante for bransjen og jurisdiksjonene som virksomheten opererer i, og opplyse om forhold i de tilfeller der dette er pålagt.

Hvis internrevisorer finner brudd på lover eller forskrifter, må de rapportere hendelsene til personer eller enheter som har myndighet til å iverksette egnede tiltak, som angitt i lov, forskrift og gjeldende retningslinjer og rutiner.

## Vurderinger ved implementering

Hvis virksomhetens retningslinjer ikke er detaljerte nok til å håndtere situasjoner som internrevisjonen støter på, kan lederen av internrevisjonen utarbeide og iverksette retningslinjer som angir hvilke tiltak internrevisorer skal iverksette hvis de blir kjent med brudd på lover eller forskrifter. Disse kan inneholde en rutine for å bekrefte at det er iverksatt tilfredsstillende tiltak for å håndtere forholdet.

Lederen bør utarbeide rutiner for å sikre at internrevisorer får tilstrekkelig oppfølging, etterlever *Globale standarder for internrevisjon* og opptrer i tråd med etiske og yrkesmessige verdier.

Følgende er eksempler på upassende atferd:

- å mobbe, trakassere eller diskriminere
- å lyve, lure eller forsettlig villedde andre, herunder å gi uriktige opplysninger om sine kvalifikasjoner eller kompetanse (for eksempel å påstå at man har en sertifisering, diplomering eller annen formell kvalifikasjon når denne er utløpt eller inaktiv, trukket tilbake eller aldri har blitt oppnådd)
- å forsettlig avgi uriktige rapporter eller gi uriktige opplysninger, eller tillate eller oppmuntre andre til å gjøre det, herunder å minimere, skjule eller utelate observasjoner, konklusjoner eller graderinger i rapporter eller overordnede vurderinger
- å overse ulovlige aktiviteter som virksomheten tolererer eller ser gjennom fingrene med
- å be om eller utlevere konfidensiell informasjon uten nødvendig tillatelse
- å utføre internrevisjonstjenester uten å opplyse om svakheter og potensielle svakheter ved egen objektivitet eller uavhengighet

- å påstå at internrevisjonen drives i samsvar med *Globale standarder for internrevisjon* når det ikke finnes støtte for påstanden
- å ikke ta ansvar for egne feil

## Eksempler på samsvar

- Dokumentasjon på at internrevisorer har fått opplæring i lover, forskrifter samt etisk og yrkesmessig atferd
- Internrevisorers bekreftelse på at de forstår og forplikter seg til å handle i samsvar med relevante regulatoriske og yrkesmessige forventninger
- Retningslinjer for å håndtere ulovlig eller upassende atferd hos internrevisorer samt brudd på lover eller forskrifter som er begått av personer i virksomheten
- Skriftlig kommunikasjon mellom internrevisorer, deres overordnede og/eller juridisk ekspertise som tar opp spørsmål om ulovlige eller uprofesjonelle handlinger
- Kvittering på at arbeidspapirer er gjennomgått
- Endelig leveranse av oppdrag, hvis det er relevant

## Prinsipp 2 Opprettholde objektivitet

***Internrevisorer opprettholder en saklig og upartisk holdning når de utfører internrevisjon og tar beslutninger.***

Objektivitet er en saklig og upartisk holdning som lar internrevisorer gjøre profesjonelle vurderinger, ivareta sitt ansvar og oppfylle formålet med internrevisjon uten å inngå kompromisser. En uavhengig plassering av internrevisjonen i organisasjonen bidrar til internrevisorenes evne til å opprettholde objektivitet.

### Standard 2.1 Individuell objektivitet

#### Krav

Internrevisorer må opptre med yrkesmessig objektivitet i utførelsen av alle sider av internrevisjonens tjenester. Yrkesmessig objektivitet krever at internrevisorene har et saklig og upartisk tankesett og gjør vurderinger basert på en avveining av alle relevante forhold.

Internrevisorer må ha kjennskap til og kunne håndtere mulige kilder til skjevoppfatninger.

## Vurderinger ved implementering

Objektivitet betyr at internrevisorer utfører sitt arbeid uten å inngå kompromisser eller underordne seg andres oppfatninger. *Globale standarder for internrevisjon*, sammen med etablerte retningslinjer og opplæring iverksatt av internrevisjonens leder, fremmer objektivitet. Krav, rutiner og veiledning bidrar til en systematisk tilnærming og strukturert metode for å innhente og vurdere informasjon, slik at man kan gjøre en balansert vurdering av aktiviteten som gjennomgås. Opplæring kan styrke internrevisorenes forståelse av forhold som kan svekke objektiviteten, og av hvordan disse best kan håndteres.

Objektive vurderinger krever et saklig tankesett som er fritt for skjevoppfatninger og utilbørlig påvirkning. Et slikt tankesett er avgjørende for å kunne gi objektive bekreftelser og råd til styret og toppledelsen. Internrevisorer bør utvikle sin forståelse av hvordan situasjoner, aktiviteter og relasjoner kan påvirke deres evne til å være objektive.

Internrevisorer bør ta hensyn til den menneskelige tendensen til å feiltolke informasjon eller gjøre antakelser eller feil som svekker evnen til å vurdere informasjon og revisjonsbevis på en objektiv måte.

Følgende er eksempler på kilder til skjevoppfatninger:

- individuelle fordommer
- forutinntatte antakelser
- skjevt eller mangelfullt erfaringsgrunnlag
- manglende forståelse av og/eller respekt for kompleksiteten i temaet

## Eksempler på samsvar

- Henvisninger i internrevisjonens instruks til internrevisors ansvar for å opprettholde objektivitet
- Retningslinjer og rutiner knyttet til objektivitet
- Dokumentasjon på planlagt og fullført opplæring knyttet til objektivitet, herunder en deltakerliste
- Erklæring som bekrefter at internrevisorer er gjort klar over betydningen av objektivitet og forpliktelsen til å opplyse om forhold som kan true denne
- Dokumenter som inneholder opplysninger om mulige interessekonflikter eller andre forhold som kan føre til svekket objektivitet
- Notater fra kvalitetssikring og oppfølging

## Standard 2.2 Sikre objektivitet

### Krav

Internrevisorer må identifisere og unngå, eller minimere, faktiske, mulige og opplevde svekkelser ved egen objektivitet.

Internrevisorer må ikke ta imot materielle eller immaterielle goder, for eksempel en gave, belønning eller fordel, som kan svekke, eller kan antas å svekke, deres objektivitet.

Internrevisorer må unngå interessekonflikter og ikke bli utilbørlig påvirket av egne eller andres interesser, herunder interessene til toppledelsen, andre personer med myndighet, det politiske miljøet eller andre deler av omgivelsene.

Ved utførelse av internrevisjonens tjenester gjelder følgende:

- Internrevisorer må avstå fra å vurdere aktiviteter som de tidligere har hatt ansvar for. Objektiviteten antas å være svekket hvis en internrevisor leverer bekreftelsestjenester for en aktivitet som internrevisoren har hatt ansvar for innenfor de 12 siste månedene.
- Hvis internrevisjonen skal levere bekreftelsestjenester der den tidligere har levert rådgivningstjenester, må internrevisjonens leder bekrefte at typen rådgivningstjenester ikke svekker objektiviteten. Videre må lederen tildele ressurser på en slik måte at individuell objektivitet opprettholdes. Bekreftelsesoppdrag for funksjoner som lederen selv har ansvar for, må følges opp av en uavhengig part utenfor internrevisjonen.
- Hvis internrevisorer skal levere rådgivningstjenester knyttet til aktiviteter de tidligere har hatt ansvar for, må de informere den som bestiller tjenestene om mulig svekket objektivitet før de aksepterer oppdraget.

Internrevisjonens leder skal utarbeide retningslinjer for å håndtere trusler mot objektiviteten. Internrevisjonen må vurdere slike trusler, og iverksette egnede tiltak i samsvar med retningslinjene.

### Vurderinger ved implementering

Objektiviteten svekkes der situasjoner, aktiviteter eller relasjoner kan påvirke internrevisorers vurderinger og beslutninger på en måte som kan endre internrevisjonens observasjoner og konklusjoner. Svekket objektivitet kan forekomme, eller oppfattes å forekomme, selv om det er utilsiktet. Andre kan oppfatte at objektiviteten er svekket selv om det ikke er tilfellet. Internrevisorer bør anvende skjønn for å identifisere ytterligere omstendigheter som kan svekke eller oppfattes å svekke objektiviteten.

Interessekonflikt er en situasjon der en internrevisor har en konkurrerende yrkesmessig eller personlig interesse som kan gjøre det vanskelig å utføre arbeidet på en upartisk måte. Interessekonflikter kan skape et inntrykk av manglende ryddighet som kan undergrave tilliten til en internrevisor, internrevisjonen og internrevisjonsprofesjonen, selv om ingen uetiske eller upassende handlinger faktisk har forekommet.

Eksempler på interessekonflikter er situasjoner, handlinger og forhold som faktisk eller tilsynelatende kan

- motarbeide eller konkurrere med virksomhetens interesser

- skape en mulighet for utilbørlig økonomisk eller annen personlig vinning
- være etablert utelukkende for å beskytte seg selv mot mulig eller faktisk tap eller skade
- favorisere familie, venner eller andre nærstående

Internrevisjonens retningslinjer bør angi hvilke forventninger og krav som stilles til internrevisorer når det gjelder

- å motta gaver, fordeler og belønninger
- å identifisere situasjoner som kan svekke objektiviteten
- å håndtere avdekkede trusler mot objektiviteten tilfredsstillende

Mange virksomheter har retningslinjer for å motta gaver, belønninger og fordeler, for eksempel retningslinjer som angir en øvre beløpsgrense på gaver som kan mottas. Gitt hvor viktig objektivitet er for utøvelsen av internrevisjon, kan internrevisjonens leder her etablere strengere retningslinjer enn de som gjelder virksomheten for øvrig. Internrevisorer bør følge de strengeste retningslinjene og nøye overveie hvorvidt en gave, belønning eller fordel kan oppfattes å påvirke deres vurderinger eller kan oppfattes å bli gitt i bytte mot fordelaktige observasjoner, konklusjoner eller resultater.

Virksomhetens og/eller internrevisjonens retningslinjer kan forby visse aktiviteter eller relasjoner som kan skape interessekonflikter. Internrevisorer bør være klar over at nære personlige relasjoner utenfor arbeidet og relasjoner som gir økonomiske bindinger, for eksempel investeringer, kan utgjøre eller oppfattes å utgjøre en interessekonflikt.

Lederen av internrevisjonen bør ta forholdsregler for å redusere mulige svekkelser av objektiviteten som kan følge av utformingen av evalueringer av ytelse og leveranser, samt av godtgjørelsesordninger, bonuser og insentiver. Eksempler på godtgjørelsesordninger som kan svekke objektiviteten er:

- å basere evalueringer av ytelse og leveranser samt godtgjørelse primært på spørreundersøkelser til eller synspunkter fra ledelsen av aktiviteten som gjennomgås
- å måle ytelse og leveranser opp mot antall observasjoner av avvik som identifiseres under oppdrag, eller opp mot inntektsøkning, kostnadsbesparelser eller nedskjæringer hos de i virksomheten som blir revidert
- å tillate at ledelsen gir indirekte kompensasjon i form av gaver og bonuser

Internrevisorer bør anvende sin forståelse av objektivitet og relevante retningslinjer og rutiner for å vurdere om situasjoner, aktiviteter eller relasjoner kan svekke eller antas å svekke deres objektivitet. Det bør tas hensyn til hvordan andre oppfatter situasjonen.

Kravene til bemanning og oppfølging av oppdrag er ment å sikre at internrevisorene som er tildelt et oppdrag ikke nylig har hatt ansvar for noen del av aktiviteten som gjennomgås, ettersom det kan påvirke deres vurderinger, gi dem en egeninteresse i et bestemt resultat eller skape en oppfatning eller et inntrykk av at deres objektivitet er svekket. Internrevisorer som utfører og følger opp oppdrag, bør alltid være uavhengige av aktiviteten som gjennomgås.

Ved planlegging av ressurser for et oppdrag bør internrevisjonens leder eller en oppnevnt kvalitetsansvarlig for oppdraget diskutere oppdraget med internrevisorene, for å identifisere eksisterende eller mulige forhold som kan svekke objektiviteten. Diskusjonen bør omfatte en vurdering av forhold som er avdekket tidligere.

Som en del av prosessen for å følge opp og kvalitetssikre oppdrag, gjennomgås arbeidspapirer for å sikre at observasjoner og konklusjoner er tilstrekkelig underbygd. Oppfølging og kvalitetssikring av oppdrag gir også mer erfarne internrevisorer mulighet til å gi tilbakemelding og veiledning ved mulige problemer knyttet til objektivitet. (Se også standardene 12.3 *Følge opp og forbedre utførelsen av oppdrag* og 13.5 *Oppdragsressurser*.) Hvis svekkelser ved objektiviteten ikke er til å unngå, skal forholdet opplyses om og minimeres som beskrevet i standarden 2.3 *Opplyse om svekket objektivitet*.

## Eksempler på samsvar

- Retningslinjer og rutiner for å identifisere mulig svekket objektivitet og nødvendige sikringstiltak
- Dokumentasjon av gjennomført opplæring knyttet til objektivitet
- Dokumentasjon der internrevisorer bekrefter at de enten ikke er kjent med forhold som kan innebære en svekkelse av deres objektivitet eller har opplyst om slike forhold
- Tilbakemeldinger på hvordan internrevisorerers objektivitet blir oppfattet, for eksempel gjennom spørreundersøkelse til interessentene
- Notater fra oppfølging og kvalitetssikring av oppdraget
- Godtgjørelsesordninger
- Protokoller fra styremøter der spørsmål knyttet til svekket objektivitet har vært tema
- Planer som viser alternative løsninger for å gjennomføre aktivitetene i internrevisjonens plan der svekkelser ved objektiviteten ikke har vært til å unngå
- Resultater av eksterne evalueringer utført av en uavhengig sakkyndig

## Standard 2.3 Opplyse om svekket objektivitet

### Krav

Hvis objektiviteten er eller oppfattes å være svekket, må det uten opphold opplyses om forholdet til berørte parter.

Hvis internrevisorer blir kjent med et forhold som kan påvirke deres objektivitet, må de opplyse om forholdet til lederen av internrevisjonen eller en oppnevnt kvalitetsansvarlig for oppdraget. Hvis lederen fastslår at et forhold påvirker en internrevisors evne til å utføre sine oppgaver på en objektiv måte, må lederen ta forholdet opp med ledelsen av aktiviteten som gjennomgås, styret og/eller toppledelsen. På grunnlag av denne dialogen må lederen så fastsette egnede tiltak for å håndtere situasjonen.

Hvis det oppdages et forhold som påvirker påliteligheten eller den oppfattede påliteligheten av observasjoner, anbefalinger og/eller konklusjoner etter at et oppdrag er fullført, må internrevisjonens leder ta forholdet opp med ledelsen av aktiviteten som gjennomgås, styret, toppledelsen og/eller andre berørte interessenter og fastsette egnede tiltak for å håndtere situasjonen. (Se også standard 11.4 *Feil og utelatelser*.)

Hvis objektiviteten til internrevisjonens leder er eller oppfattes å være svekket, må lederen informere styret om forholdet. (Se også standard 7.1 *Organisatorisk uavhengighet*.)

## Vurderinger ved implementering

Krav om å opplyse om forhold som kan svekke objektiviteten, og hvilke tiltak som da skal iverksettes, vil vanligvis være angitt i internrevisjonens retningslinjer. Fremgangsmåten for å opplyse om og minimere virkningen av svekket objektivitet bestemmes vanligvis av internrevisjonens leder, i samråd med styret og toppledelsen.

Hvis svekket objektivitet ikke er til å unngå, kan lederen av internrevisjonen vurdere alternative løsninger for å håndtere situasjonen, eksempelvis:

- omfordele internrevisorer for å fjerne den berørte internrevisoren fra oppdraget
- planlegge oppdraget på nytt for å sikre riktig bemanning
- justere omfanget av oppdraget
- utkontraktere utførelsen eller oppfølgingen og kvalitetssikringen av oppdraget

Hvis det under planlegging av et oppdrag dukker opp et spørsmål som utelukkende dreier seg om hvordan et forhold kan bli oppfattet, kan internrevisjonens leder velge å ta forholdet opp med ledelsen av aktiviteten som gjennomgås og/eller toppledelsen, forklare hvorfor risikoen er minimal og hvordan den vil bli håndtert, samt dokumentere behandlingen og den endelige beslutningen om videre fremgangsmåte.

Standard 7.1 *Organisatorisk uavhengighet* inneholder ytterligere krav og informasjon knyttet til situasjoner der internrevisjonens leder har roller eller ansvar utover internrevisjon.

## Eksempler på samsvar

- Angivelse av plikt til å opplyse om svekket objektivitet i internrevisjonens retningslinjer
- Dokumentasjon som viser forekomsten eller bekrefter fraværet av svekket objektivitet
- Dokumenter som inneholder opplysninger om svekket objektivitet, med svar og/eller godkjenning av håndteringen fra berørte parter

## Prinsipp 3 Utvise kompetanse

***Internrevisorer anvender kunnskap, ferdigheter og evner for å ivareta sin rolle og utføre sine oppgaver på en vellykket måte.***

For å utvise kompetanse, kreves det at man utvikler og anvender kunnskap, ferdigheter og evner som er nødvendige for å levere internrevisjonens tjenester. Ettersom internrevisorer utfører mange ulike tjenester, vil det variere hvilken kompetanse den enkelte internrevisor må ha. I tillegg til å ha eller skaffe seg den kompetansen som er nødvendig for å utføre tjenestene, forbedrer internrevisorene kvaliteten på sine tjenester gjennom løpende faglig utvikling.

## Standard 3.1 Kompetanse

### Krav

Internrevisorer må ha eller skaffe seg den kompetansen som er nødvendig for å utføre sine oppgaver på en tilfredsstillende måte. Kompetansen som kreves omfatter kunnskap, ferdigheter og evner som er nødvendige for den aktuelle stillingen og det ansvaret som tilsvarer internrevisorens erfaringsnivå. Internrevisorer må ha eller skaffe seg kunnskap om IIAs *Globale standarder for internrevisjon*.

Internrevisorer skal kun utføre tjenester der de har, eller kan skaffe seg, den nødvendige kompetansen.

Den enkelte internrevisor er ansvarlig for løpende å utvikle og anvende den kompetansen som er nødvendig for å utføre sine faglige oppgaver. I tillegg må internrevisjonens leder sikre at internrevisjonen som helhet har den kompetansen som kreves for å utføre tjenestene som er beskrevet i internrevisjonens instruks, eller skaffe den nødvendige kompetansen. (Se også standardene 7.2 *Kvalifikasjonene til internrevisjonens leder* og 10.2 *Administrere personalressurser*.)

## Vurderinger ved implementering

Internrevisorer bør utvikle kompetanse innenfor

- kommunikasjon og samarbeid
- prosesser for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll
- forretningsfunksjoner, eksempelvis økonomistyring og informasjonsteknologi
- gjennomgripende risikoer, eksempelvis misligheter
- verktøy og teknikker for innsamling, analyse og evaluering av data
- risikoer og mulige konsekvenser av ulike økonomiske, miljømessige, regulatoriske, politiske og sosiale forhold
- lover, forskrifter og praksis som er relevante for virksomheten, sektoren og bransjen
- trender og nye utfordringer som er aktuelle for virksomheten og for internrevisjon
- oppfølging, kvalitetssikring og ledelse

For å utvikle og utvise kompetanse, kan internrevisorer

- skaffe seg relevante yrkesmessige sertifiseringer, for eksempel *Certified Internal Auditor*® eller annen sertifisering eller diplomering;
- identifisere muligheter for forbedring og kompetanse som trenger å utvikles, basert på tilbakemeldinger fra interessenter, kollegaer og overordnede;
- etterspørre relevant opplæring ikke bare innenfor internrevisjonens metodikk, men også innenfor forretningsaktiviteter som er relevante for virksomheten. Muligheter for opplæring kan være å delta på kurs, arbeide med en mentor eller gjøre nye oppgaver i oppdrag under veiledning

Selv om internrevisorer selv er ansvarlige for sin egen faglige utvikling og også selv kan vurdere sine egne ferdigheter og utviklingsmuligheter, bør internrevisjonens leder legge til rette for den profesjonelle

utviklingen av internrevisorer. Lederen kan fastsette minimumskrav til faglig utvikling og bør oppmuntre internrevisorer til å strebe etter faglige kvalifikasjoner. Lederen bør inkludere midler til opplæring og faglig utvikling i internrevisjonens budsjett og gi muligheter til utvikling gjennom etterutdanning, opplæring og deltagelse på konferanser, både internt og eksternt. (Se også standardene 10.1 *Administrere økonomiske ressurser* og 10.2 *Administrere personalressurser*.)

For å sikre at internrevisjonen som helhet har den kompetansen som kreves for å utføre internrevisjonens tjenester, bør lederen

- ha kjennskap til internrevisorers kompetanse ved tildeling av arbeidsoppgaver, identifisering av opplæringsbehov og rekruttering av internrevisorer til ledige stillinger
- delta i gjennomganger av internrevisorers ytelser og leveranser
- identifisere områder der internrevisjonens kompetanse bør forbedres
- oppmuntre internrevisorers intellektuelle nysgjerrighet og investere i opplæring og andre muligheter for å forbedre internrevisjonens ytelse og leveranser
- ha kjennskap til kompetansen til andre leverandører av bekreftelses- og rådgivningstjenester og vurdere å benytte seg av disse leverandørene som en kilde til supplerende kompetanse eller spesialistkompetanse som internrevisjonen selv mangler
- vurdere å engasjere en uavhengig, ekstern leverandør når internrevisjonen som helhet ikke har kompetansen som kreves for å utføre forespurte tjenester
- etablere et egnet kvalitets- og forbedringsprogram

## Eksempler på samsvar

- Dokumentasjon som angir internrevisorenes sertifiseringer, utdanning, erfaring, jobbhistorikk og andre kvalifikasjoner
- Internrevisorenes egne evalueringer av sin kompetanse, og planer for egen faglig utvikling
- Dokumentasjon på at internrevisorene har gjennomført relevant etterutdanning, eksempelvis kurs, konferanser, workshoper og seminarer
- Gjennomganger av internrevisorenes ytelse og leveranser
- Dokumentasjon på oppfølging og kvalitetssikring av oppdrag utført av en overordnet, spørreundersøkelser som internrevisjonens interessenter har fylt ut etter fullført oppdrag, og andre former for tilbakemelding som indikerer kompetansen som er utvist av de enkelte internrevisorene og internrevisjonsfunksjonen
- Resultatene av interne og eksterne evalueringer av internrevisjonen
- Dokumentasjon av kompetansen som kreves for å gjennomføre internrevisjonens plan, en analyse av hva man mangler og hva man trenger av opplæring og budsjett for å dekke behovet
- Dokumentasjon fra en kartlegging av kompetanse hos eksterne leverandører av bekreftelses- og rådgivningstjenester som internrevisjonen kan ha behov for å benytte seg av

## Standard 3.2 Løpende faglig utvikling

### Krav

Internrevisorer må vedlikeholde og kontinuerlig utvikle sin kompetanse for å forbedre effekten av og kvaliteten på internrevisjonens tjenester. Internrevisorer må tilstrebe løpende faglig utvikling, herunder utdanning og opplæring. Praktiserende internrevisorer som har oppnådd yrkesmessige sertifiseringer innenfor internrevisjon, må følge retningslinjene for etterutdanning og oppfylle kravene som gjelder for sertifiseringene.

### Vurderinger ved implementering

Løpende faglig utvikling kan omfatte selvstudier, intern opplæring, muligheter for å lære nye ferdigheter på spesialoppdrag (for eksempel rotasjonsprogrammer), mentorordning, tilbakemeldinger fra overordnede samt kostnadsfri og betalt utdanning. For å forbedre utførelsen av internrevisjonens tjenester, bør internrevisorer se etter muligheter for å lære om trender og ledende praksis, så vel som nye temaer, risikoer, trender og endringer som kan påvirke virksomheten de arbeider for eller internrevisjon som profesjon.

Internrevisorer har selv ansvar for å utvikle sin egen kompetanse, og bør søke muligheter for å lære. Internrevisjonens leder er imidlertid ansvarlig for internrevisjonens samlede kompetanse og bør budsjettere og planlegge for muligheter til å lære opp og utdanne sine medarbeidere. Internrevisorer kan for eksempel opparbeide seg ny kunnskap når de får god oppfølging og blir tildelt oppdrag som involverer prosesser eller områder som de har begrenset erfaring med. Internrevisorer bør søke og ta imot muligheter for oppfølging og mentorveiledning som kan gi dem robust tilbakemelding, veiledning og innsikt.

Mange yrkesmessige sertifiseringer krever et minimum antall timer med relevant etterutdanning innenfor en bestemt periode, for eksempel årlig. Internrevisjonens leder bør vurdere å etablere en plan som krever at internrevisorer oppnår bestemte etterutdanninger og det nødvendige antallet timer.

Internrevisorer med sertifiseringer, eksempelvis *Certified Internal Auditor®*, bør være kjent med kravene i sertifiseringsorganets retningslinjer for å vedlikeholde sertifiseringene. Hvis internrevisorer ikke oppfyller disse kravene, kan de blant annet risikere å miste retten til å bruke sertifiseringene. Alle internrevisorer bør utarbeide en plan og en tidsplan for løpende opplæring og utdanning. Som en del av den obligatoriske etterutdanningen krever IIA at innehavere av deres sertifiseringer gjennomfører opplæring i etikk. Selv om dette kravet er spesifikt knyttet til IIA-sertifiseringer, bør alle ledere og medarbeidere i internrevisjonen få regelmessig opplæring i etikk.

Ved å abonnere på nyhetstjenester, webinarer og faglige arrangementer kan internrevisorer holde seg oppdatert på den siste utviklingen innenfor internrevisjonsprofesjonen og innenfor bransjer som er relevante for virksomhetene de arbeider for. Opplæring kan brukes til å introdusere ny teknologi eller endringer i internrevisjonens praksis.

Tiltak for faglig utvikling bør omfatte en regelmessig gjennomgang og vurdering av internrevisorers karriereveier og behov for faglig utvikling. Internrevisjonens leder bør sikre at planer og budsjetter for opplæring gjenspeiler en balanse mellom å investere i kompetanseutvikling for internrevisjonen som helhet og å gi de enkelte internrevisorene muligheter for faglig vekst.

## Eksempler på samsvar

- Planer for deltakelse på opplæringstiltak, fagkonferanser og annen løpende opplæring
- Dokumentasjon av gjennomført relevant etterutdanning og oppnådde sertifiseringer
- Gjennomgang av internrevisorers ytelse og leveranser og/eller planer for faglig utvikling
- Bekreftelse på aktivt engasjement i IIA og andre relevante yrkesmessige foreninger, herunder frivillig arbeid

## Prinsipp 4 Utøve tilbørlig faglig aktsomhet

***Internrevisorer anvender tilbørlig faglig aktsomhet ved planlegging og utførelse av internrevisjonens tjenester.***

Standardene for utøvelse av tilbørlig faglig aktsomhet krever

- samsvar med *Globale standarder for internrevisjon*
- at man vurderer typen av, omstendighetene rundt og kravene til arbeidet som skal utføres
- at man anvender profesjonell skepsis for kritisk å vurdere informasjon

Tilbørlig faglig aktsomhet krever at internrevisjonstjenester planlegges og utføres med den aktsomheten, vurderingsevnen og skepsisen som forventes av en aktsom og kompetent internrevisor. Når internrevisorer utøver tilbørlig faglig aktsomhet, er dette til mottakernes beste. Internrevisorer forventes likevel ikke å være ufeilbarlige.

## Standard 4.1 Samsvar med Globale standarder for internrevisjon

### Krav

Internrevisorer skal planlegge og utføre internrevisjonens tjenester i samsvar med *Globale standarder for internrevisjon*.

Internrevisjonens metodikk og retningslinjer skal fastsettes, dokumenteres og vedlikeholdes i tråd med standardene. Internrevisorer må følge standardene og internrevisjonens metodikk og retningslinjer når de planlegger og utfører internrevisjonens tjenester og formidler resultater.

Hvis standardene brukes sammen med krav fra andre regulerende eller standardiserende myndigheter eller organisasjoner, skal internrevisjonen også henvise til disse kravene på en hensiktsmessig måte.

Hvis lover eller forskrifter er til hinder for at internrevisorer eller internrevisjonen kan følge bestemte deler av standardene, skal begrensningene i etterlevelsen av standardene minimeres og opplyses om på egnet vis.

Når internrevisorer ikke er i stand til å oppfylle et krav, må internrevisjonens leder dokumentere omstendighetene, alternative tiltak som er iverksatt, konsekvenser av disse tiltakene samt begrunnelsen for manglende oppfyllelse. Videre skal lederen rapportere forholdet. Krav til å opplyse om manglende samsvar med standardene er beskrevet i standardene 8.3 *Kvalitet*, 12.1 *Intern evaluering* og 15.1 *Endelig leveranse av oppdraget*.

## Vurderinger ved implementering

Lederen av internrevisjonen bør gjennomgå standardene når disse endres, og tilpasse internrevisjonens metodikk og retningslinjer deretter. Hvis det er manglende samsvar mellom standardene og kravene fra andre regulerende eller standardiserende myndigheter og organisasjoner, kan internrevisorer og internrevisjonen være pålagt, eller selv velge, å oppfylle de strengeste kravene.

Internrevisjonens leder eller en oppnevnt kvalitetsansvarlig for oppdraget bør sikre at arbeidsprogrammer er i tråd med kravene i standardene og at internrevisjonsoppdrag utføres i samsvar med kravene i standardene.

Selv om det forventes at internrevisorer eller internrevisjonen oppfyller kravene, hender det at de ikke er i stand til å oppfylle et krav og at de iverksetter alternative tiltak for å oppfylle det relevante prinsippet. Slike omstendigheter er vanligvis knyttet til bestemte sektorer, bransjer og jurisdiksjoner. Ved å dokumentere omstendighetene, de alternative tiltakene som er iverksatt, konsekvensene og begrunnelsen bidrar internrevisjonens leder med relevant informasjon til den eksterne evalueringen, slik at internrevisjonen kan oppnå etterlevelse av et prinsipp selv der samsvar med en standard ikke er mulig.

Hvis internrevisorene ved utførelsen av et oppdrag ikke er i stand til å overholde en standard, bør de ta opp årsaken til og konsekvensene av manglende samsvar med internrevisjonens leder eller en oppnevnt kvalitetsansvarlig for oppdraget. Lederen eller en kvalitetsansvarlig for oppdraget bør gi veiledning i hvordan det manglende samsvaret skal rapporteres, og til hvem. (Se standard 15.1 *Endelig leveranse av oppdraget*.)

I tillegg kan lover, forskrifter, virksomhetens retningslinjer og internrevisjonens metodikk og retningslinjer inneholde bestemmelser om når og hvordan manglende samsvar skal rapporteres.

## Eksempler på samsvar

- Dokumentasjon av internrevisjonens metodikk og retningslinjer, med informasjon om når den sist ble oppdatert
- Hvis det er relevant, endelig leveranse av oppdraget og kommunikasjon med styret og toppledelsen der det er opplyst om manglende samsvar

- Dokumentasjon som refererer til lover og forskrifter som internrevisorer har vært pålagt å følge, og som har vært til hinder for etterlevelsen av standardene
- Dokumentasjon som refererer til krav fra andre regulerende eller standardiserende myndigheter og organisasjoner som internrevisjonen er pålagt å følge
- Resultater av kvalitets- og forbedringsprogrammet

## Standard 4.2 Tilbørlig faglig aktsomhet

### Krav

Internrevisorer skal utøve tilbørlig faglig aktsomhet ved å vurdere typen av, omstendighetene rundt og kravene til tjenestene som skal leveres, herunder

- virksomhetens strategi og målsettinger
- interessene til dem som internrevisjonens tjenester utføres for og interessene til andre interessenter
- hvorvidt prosesser for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll er målrettede og virkningsfulle
- kost/nytte-vurderinger av tjenestene som internrevisjonen skal levere
- omfang av og tidspunkt for arbeidet som må utføres for å oppnå målsettingene for oppdraget
- relativ kompleksitet, vesentlighet eller betydning av risikoer ved aktiviteten som gjennomgås
- sannsynlighet for betydelige feil, misligheter, manglende etterlevelse og andre risikoer som kan påvirke målsettinger, operasjonelle forhold eller ressurser
- bruk av egnede metoder og verktøy samt egnet teknologi

### Vurderinger ved implementering

For å utføre tjenester med tilbørlig faglig aktsomhet, kreves det at internrevisorer tar hensyn til og forstår selve formålet med internrevisjon og egenarten til internrevisjonens tjenester. Internrevisorer bør starte med å forstå internrevisjonens instruks, internrevisjonens plan og hvilke faktorer som har vært bestemmende for oppdragene som er inkludert i planen. Ved planlegging og utførelse av internrevisjonens tjenester tar internrevisorer også hensyn til interessene til virksomhetens kunder og andre interessenter (herunder allmennheten) som påvirkes av virksomhetens handlinger. Slike interesser omfatter interessenters forventninger (for eksempel rettferdig og ærlig forretningspraksis), behov (for eksempel sikkerhet) og mulig eksponering for underliggende risiko som ikke nødvendigvis er åpenbart knyttet til virksomhetens strategi og målsettinger.

Tilbørlig faglig aktsomhet innebærer også å ta hensyn til omstendighetene og sider ved risikobildet som lederen av internrevisjonen må ta hensyn til i risikovurderingen som internrevisjonens plan bygger på. Relevante omstendigheter omfatter virksomhetens strategi og målsettinger og hvorvidt prosessene for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll er målrettede og virkningsfulle.

Internrevisorer tar også hensyn til disse omstendighetene i forhold til en aktivitet som gjennomgås under planleggingen av oppdraget, som beskrevet i Område V: *Utførelse av internrevisjonens tjenester*.

Kompleksiteten, vesentligheten og betydningen av risikoer som vurderes, er relativ. En risiko er ikke nødvendigvis vesentlig for virksomheten, men kan være vesentlig i et oppdrag eller for en aktivitet som gjennomgås. Derfor er det nødvendig å forstå kompleksiteten, vesentligheten og betydningen i sin sammenheng for å vurdere hvilke risikoer som er relevante og som dermed bør prioriteres for videre evaluering.

Tilbørlig faglig aktsomhet krever også at kostnadene til internrevisjonens tjenester (for eksempel krav til ressurser) veies opp mot den mulige nytteverdien. Hvis for eksempel kontrollene i en aktivitet som gjennomgås ikke er hensiktsmessig utformet, er det lite sannsynlig at nytten av å vurdere effekten av kontrollene vil være verdt kostnadene. Internrevisorer streber etter å skape størst mulig verdi eller nytte for virksomhetens investering i internrevisjonens tjenester. Nøyte planlegging krever dessuten at internrevisorer vurderer hvilke metoder, verktøy og teknologiske løsninger som skal brukes – og omfanget av og tidspunktet for arbeidet som må utføres – for å oppnå målsettingene for oppdraget på en mest mulig målrettet og virkningsfull måte. Internrevisorer, og da særlig internrevisjonens leder, bør vurdere å bruke programvare for dataanalyse og annen teknologi som kan støtte prosessene for gjennomgang og evaluering.

God oppfølging av oppdrag og et kvalitets- og forbedringsprogram fremmer tilbørlig faglig aktsomhet. (Se også standardene 8.3 *Kvalitet* og 8.4 *Ekstern evaluering* samt prinsipp 12 *Forbedre kvaliteten* med tilhørende standarder.)

## Eksempler på samsvar

- Planleggingsnotater som dokumenterer strategien og målsettingene til virksomheten og aktiviteten som gjennomgås
- Dokumenter som inneholder vurderinger av prosesser for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll
- Notater som viser en vurdering av risikoer, herunder feil, manglende etterlevelse og misligheter
- Notater fra møter eller vurderinger av forventet kost og nytte av internrevisjonens tjenester, samt om omfanget av og tidspunktet for arbeidet med oppdrag
- Arbeidspapirer som dokumenterer oppfølging og kvalitetssikring av oppdrag
- Gjennomganger av internrevisorers ytelse og leveranser
- Notater fra møter, opplæring eller diskusjoner om tilbørlig faglig aktsomhet
- Tilbakemelding fra interessenter innhentet gjennom spørreundersøkelser eller andre verktøy
- Interne og eksterne vurderinger som er utført som en del av internrevisjonens kvalitets- og forbedringsprogram

## Standard 4.3 Profesjonell skepsis

### Krav

Internrevisorer skal utøve profesjonell skepsis ved planlegging og utførelse av internrevisjonens tjenester.

For å utøve profesjonell skepsis, må internrevisorer

- ha en åpen og nysgjerrig tilnærming
- kritisk vurdere påliteligheten av informasjon
- være direkte og ærlige når de tar opp bekymringer og stiller spørsmål ved motstridende informasjon
- søke etter ytterligere revisjonsbevis for å kunne vurdere informasjon og uttalelser som kan være ufullstendige, motstridende, uriktige eller villedende

### Vurderinger ved implementering

Profesjonell skepsis gjør det mulig for internrevisorer å gjøre objektive vurderinger basert på fakta, informasjon og logikk snarere enn tillit eller antakelser. Skepsis er en holdning som innebærer at man alltid stiller spørsmål ved eller tviler på gyldigheten av og sannhetsgehalten i påstander, uttalelser og annen informasjon. Internrevisorer anvender profesjonell skepsis når de innhenter revisjonsbevis for å underbygge og bekrefte uttalelser fra ledelsen, snarere enn å bare stole på at informasjonen som gis er sann eller ekte. Profesjonell skepsis krever nysgjerrighet og en vilje til å undersøke et gitt emne i dybden.

Internrevisorer bør anvende profesjonell skepsis ved innsamling og analyse av informasjon for å avgjøre om informasjonen er relevant, pålitelig og tilstrekkelig. Hvis internrevisorer fastslår at informasjon er ufullstendig, motstridende, uriktig eller villedende, bør de utføre ytterligere analyser for å identifisere den riktige og fullstendige informasjonen som trengs for å underbygge resultater fra oppdraget. Ytterligere kvalitetssikring oppnås når internrevisjonens leder eller en oppnevnt kvalitetsansvarlig for oppdraget gjennomgår og godkjenner arbeidspapirer og/eller kommunikasjon underveis i oppdraget.

Internrevisjonens leder bør hjelpe internrevisorer med å utvikle sin kompetanse når det gjelder profesjonell skepsis. Workshoper og andre opplæringsmuligheter kan hjelpe internrevisorer med å utvikle og lære å anvende profesjonell skepsis og forstå hvor viktig det er å opptre upartisk og ha et åpent og spørrende tankesett. Internrevisorer kan lære å gjenkjenne informasjon som er motstridende, ufullstendig, uriktig og/eller villedende.

### Eksempler på samsvar

- Dokumentasjon av relevant opplæring som er planlagt og gjennomført, herunder en deltakerliste
- Arbeidspapirer som viser metoden som er benyttet for å vurdere og bekrefte informasjon som er innhentet under et oppdrag
- Dokumentasjon på at uriktig eller villedende informasjon er blitt håndtert som en observasjon i oppdraget

- Arbeidspapirer og kommunikasjon underveis i oppdraget som er gjennomgått og undertegnet av internrevisjonens leder eller en oppnevnt kvalitetsansvarlige for oppdraget

## Prinsipp 5 Opprettholde konfidensialitet

### ***Internrevisorer bruker og beskytter informasjon på riktig måte.***

Internrevisorer har ubegrenset tilgang til data, dokumenter og annen informasjon som kreves for å oppfylle internrevisjonens mandat. Derfor får de ofte informasjon som er konfidensiell, opphavsrettslig beskyttet og/eller som kan identifisere personer. (Se også prinsipp 6 *Myndighet fastsatt av styret* med tilhørende standarder.) Dette omfatter informasjon i fysisk og digital form, så vel som muntlig informasjon fra for eksempel diskusjoner i formelle og uformelle møter. Internrevisorer skal respektere verdien av og eiendomsretten til informasjon de får tilgang til. De skal kun bruke informasjonen til jobbrelevante formål. Videre skal de beskytte den mot uautorisert tilgang og utlevering, internt og eksternt.

## Standard 5.1 Bruk av informasjon

### Krav

Ved bruk av informasjon skal internrevisorer følge relevante retningslinjer, rutiner, lover og forskrifter. Informasjonen må ikke brukes til personlig vinning, eller på en måte som strider mot eller er skadelig for virksomhetens legitime og etiske mål.

## Vurderinger ved implementering

For uhindret å kunne utøve internrevisjon har internrevisorer ubegrenset tilgang til informasjon. Den enkelte internrevisor har imidlertid et ansvar for å bruke og behandle informasjon på riktig måte. Uriktig bruk og behandling av informasjon som er konfidensiell, opphavsrettslig beskyttet og/eller som kan identifisere personer kan få utilsiktede konsekvenser, for eksempel tap av omdømme og bøter eller gebyrer for brudd på lover og forskrifter.

Virksomhetens og internrevisjonens retningslinjer og rutiner styrer internrevisorerens behandling og bruk av informasjon gjennom hele dens livssyklus, fra tilgang til innsamling, overføring, lagring og/eller sletting. I tillegg bør internrevisorene kjenne til og følge alle retningslinjer og rutiner knyttet til tredjepartsopplysninger som de får tilgang til.

Internrevisjonens leder og internrevisorene bør vurdere retningslinjene, rutinene og forventningene knyttet til riktig bruk av informasjon som de har tilgang til. Lederen kan kreve at internrevisorene bekrefter sin forståelse ved å undertegne erklæringer eller lignende.

Internrevisjonen bør iverksette egnede digitale sikkerhetstiltak ved behandling av sensitive opplysninger og/eller personopplysninger. Eksempler på slike tiltak er automatiserte kontroller som passord og kryptering.

Misbruk av informasjon vil eksempelvis være bruk, salg eller offentliggjøring av intern informasjon om finansielle, strategiske eller operasjonelle forhold i virksomheten, for å påvirke beslutninger om kjøp og salg av aksjer eller for å utvikle et konkurrerende produkt.

## Eksempler på samsvar

- Måltrettet utformede og velfungerende kontroller av tilgang til og bruk av informasjon
- Dokumentasjon av relevante retningslinjer, retningslinjer og opplæring knyttet til riktig bruk av informasjon
- Protokoller fra møter der riktig bruk av informasjon har vært oppe til vurdering
- Dokumentasjon knyttet til deltakelse på opplæring i korrekt bruk av informasjon
- Dokumentasjon der internrevisorer bekrefter at de forstår relevante retningslinjer, rutiner, lover og forskrifter
- Gjennomgang av ytelse og leveranser som viser at relevante retningslinjer, rutiner, lover og forskrifter er fulgt

## Standard 5.2 Beskyttelse av informasjon

### Krav

Internrevisorer skal være bevisst sitt ansvar for å beskytte informasjon og respektere konfidensialiteten, personvernet og eiendomsretten til informasjon de får når de utfører internrevisjonens tjenester eller som følge av yrkesmessige forhold.

Internrevisorer skal forstå og følge de lovene, forskriftene, retningslinjene og rutinene knyttet til konfidensialitet, personvern og informasjonssikkerhet som gjelder for virksomheten og internrevisjonen.

For internrevisjonen er følgende punkter særlig relevant:

- oppbevaring, lagring og sletting av opplysninger fra oppdraget
- utlevering av opplysninger fra oppdraget til interne og eksterne parter
- behandling av, tilgang til eller kopier av konfidensiell informasjon når det ikke lenger er nødvendig

Internrevisorer skal ikke utlevere konfidensiell informasjon til uautoriserte parter, med mindre det finnes en juridisk eller yrkesmessig forpliktelse til å gjøre det.

Internrevisorer må håndtere risikoen for utilsiktet eksponering eller utlevering av informasjon.

Lederen av internrevisjonen skal se til at internrevisjonen og de som bistår den følger de samme kravene til beskyttelse.

## Vurderinger ved implementering

Informasjon som internrevisjonen innhenter, benytter og produserer er beskyttet av lover og forskrifter samt virksomhetens og internrevisjonens retningslinjer og rutiner. Disse dekker vanligvis fysisk og digital sikkerhet, samt tilgang til, lagring og sletting av informasjon.

Lederen av internrevisjonen bør søke juridisk bistand for bedre å forstå konsekvensene av regulatoriske krav og vern (for eksempel yrkesmessig taushetsplikt). Virksomhetens retningslinjer og rutiner kan kreve at bestemte funksjoner gjennomgår og godkjenner forretningsinformasjon før den gis ut til eksterne. For å kontrollere om retningslinjene følges, kan tilgang til informasjon overvåkes. Informasjon kan beskyttes mot tilsiktet eller utilsiktet utlevering ved hjelp av kontroller som datakryptering, passordbeskyttelse, e-postdistribusjon, begrensninger i bruk av sosiale medier og begrensninger av fysisk tilgang til informasjon. Når internrevisorene ikke lenger har behov for tilgang til dataene, bør digitale tilganger trekkes tilbake. Trykte kopier bør behandles i tråd med retningslinjene.

Eksempler på konfidensiell informasjon som kan være beskyttet mot utlevering er opplysninger om lønnsbetingelser og personlige forhold.

Lederen bør periodisk vurdere og bekrefte internrevisorenes behov for tilgang til informasjon og hvorvidt tilgangskontroller fungerer etter hensikten.

## Eksempler på samsvar

- Dokumentasjon som viser at relevante retningslinjer anvendes
- Dokumentasjon knyttet til etablert tilgangsstyring og tiltak for å unngå at denne blir omgått
- Dokumentasjon knyttet til deltakelse på opplæring i beskyttelse av informasjon
- Dokumentasjon der internrevisorene bekrefter at de forstår relevante retningslinjer, rutiner, lover og forskrifter
- Dokumentasjon på begrensninger i distribusjonen av arbeidspapirer og endelig leveranse av oppdrag
- Dokumentasjon på godkjente utleveringer og godkjent distribusjon
- Dokumentasjon av opplysninger som er utlevert i henhold til lov eller etter godkjenning fra juridisk ekspertise og/eller styret og toppledelsen
- Undertegnede taushetserklæringer eller lignende
- Gjennomganger av ytelse og leveranser som viser at retningslinjer og rutiner knyttet til beskyttelse og utlevering av informasjon er blitt fulgt

# Område III: Styring og oppfølging av internrevisjonen



**Egnede former for styring og oppfølging** er avgjørende for at internrevisjonen skal fungere etter hensikten. Dette området i standardene beskriver kravene til at ledere av internrevisjoner skal samarbeide tett med styret ved etableringen av internrevisjonen, gi den en uavhengig plassering og følge opp internrevisjonens ytelse og leveranser. Området beskriver også toppledelsens ansvar for å bistå styret med å ivareta sine ansvarsoppgaver og bidra til god styring og oppfølging av internrevisjonen.

Selv om lederen av internrevisjonen har ansvar for kravene i dette området i standardene, er styrets og toppledelsens aktiviteter avgjørende for internrevisjonens evne til å oppfylle formålet med internrevisjon. Disse aktivitetene er identifisert som «sentrale forutsetninger» i hver standard, og må være til stede for å muliggjøre en god dialog mellom styret, toppledelsen og internrevisjonens leder, og dermed også en målrettet og virkningsfull internrevisjon.

## Møte med styret og toppledelsen

Internrevisjonens leder skal legge innholdet i Område III frem for styret og toppledelsen for diskusjon og behandling, og bør fokusere på

- formålet med internrevisjon, som beskrevet i Område I: *Formålet med internrevisjon*
- de sentrale forutsetningene beskrevet under hver standard i Område III: *Styring og oppfølging av internrevisjonen*
- de mulige konsekvensene for internrevisjonens evne til å tilføre verdi, dersom styret eller toppledelsen ikke gir den støtten som er beskrevet i disse sentrale forutsetningene

Denne behandlingen er nødvendig for å informere styret og toppledelsen om betydningen av de sentrale forutsetningene, og for å oppnå samsvar mellom deres respektive ansvarsområder overfor internrevisjonen.

Innholdet i behandlingen og hvor ofte den skal gjennomføres avhenger av situasjonen og endringer i virksomheten. Internrevisjonens leder bør for eksempel ta de sentrale forutsetningene opp med styret og toppledelsen hvis

- det er betydelige endringer i standardene;
- internrevisjonen er nyopprettet;
- internrevisjonens leder er ny i rollen eller i virksomheten;
- det er betydelige endringer i forholdet mellom styret og internrevisjonens leder. Dette kan eksempelvis være der virksomheten får en ny styreleder som internrevisjonens leder skal rapportere til, eller der en endring i styrets struktur eller sammensetning påvirker denne rapporteringslinjen;
- det er betydelige endringer i toppledelsens struktur eller sammensetning som påvirker den organisatoriske plasseringen av internrevisjonens leder.

For lederen av internrevisjonen er det viktig å få innspill både fra styret og fra toppledelsen. Selv om styret har det øverste ansvaret for å behandle og godkjenne internrevisjonens mandat, instruks og andre krav som beskrives her, har toppledelsen en viktig rolle når det gjelder å bidra med synspunkter til styret og internrevisjonens leder. Toppledelsens perspektiv er verdifullt og bidrar til å støtte internrevisjonens plassering og myndighet i virksomheten.

### **Uenighet om sentrale forutsetninger**

Hvis styret eller toppledelsen er uenig i én eller flere av de sentrale forutsetningene, skal lederen av internrevisjonen tydeliggjøre og gi eksempler på hvordan dette kan påvirke internrevisjonens evne til å oppfylle sitt formål eller overholde bestemte standarder. Internrevisjonens leder bør også legge frem alternativer til de sentrale forutsetningene som kan gi de samme resultatene.

Internrevisjonens leder kan bli enig med styret og toppledelsen om at én eller flere av de sentrale forutsetningene ikke er nødvendige for å overholde standardene. I så fall må lederen dokumentere

- årsakene til at de er blitt enige om at en bestemt forutsetning ikke er nødvendig
- alternative løsninger som oppveier for de manglende forutsetningene, og som er i tråd med styrets og toppledelsens vurderinger

Hvis internrevisjonens leder er uenig i styrets og/eller toppledelsens begrunnelse for at internrevisjonen ikke oppfyller én eller flere av forutsetningene, kan lederen måtte konkludere med at internrevisjonen ikke kan overholde standardene. I så fall bør lederen dokumentere årsakene til at styret og/eller toppledelsen ikke vil oppfylle de sentrale forutsetningene. Denne dokumentasjonen bør da deles med styret og toppledelsen slik at alle er informert om beslutningen, og fremlegges ved ekstern evaluering av internrevisjonen.

Hvis stillingen som leder av internrevisjonen er ubesatt, bør styret oppnevne én eller flere personer midlertidig i stillingen.

### **Definisjon av styre**

I ordlisten til *Globale standarder for internrevisjon* er «styre» definert som det øverste styrende organet i en virksomhet. Dette kan for eksempel være:

- et styre, herunder styrets revisjonsutvalg
- en folkevalgt komite eller et politisk nedsatt utvalg
- et annet organ som har myndighet over de aktuelle styringsfunksjonene

I en virksomhet som har mer enn ett styrende organ, refererer «styre» til organet eller organene som beslutter internrevisjonens myndighet, rolle og ansvar.

Der virksomheten ikke har noe av dette, viser «styre» til den eller de som fungerer som virksomhetens øverste styrende organ – eksempelvis virksomhetsleder og toppledelse.

Hvis innretningen av virksomhetens styre avviker fra definisjonen i ordlisten presentert i disse standardene, bør internrevisjonens leder dokumentere styringsstrukturen som internrevisjonen er underlagt og hvordan denne strukturen samsvarer med definisjonen av styre. Dette kan være miljøer der det er flere styrer, noe som iblant forekommer i multinasjonale virksomheter eller offentlig sektor, eller der det er en struktur med flere nivåer.

### **Virkeområdet til Område III**

Standardene gjelder for personer og funksjoner som leverer internrevisjonstjenester. Slike tjenester kan leveres av personer i eller utenfor virksomheten, til virksomheter som varierer i formål, størrelse, kompleksitet og struktur. Standardene gjelder uavhengig av om en virksomhet har fast ansatte internrevisorer og/eller anskaffer internrevisjon som en tjeneste fra en ekstern leverandør. Ansvarsoppgavene til lederen av internrevisjonen utføres av én eller flere personer som er oppnevnt av styret. Uavhengig av om lederen er ansatt direkte av virksomheten eller engasjert fra en ekstern leverandør, har lederen ansvar for å sikre samsvar med standardene og for å kunne dokumentere dette gjennom et kvalitets- og forbedringsprogram. I alle tilfeller har styret ansvar for å støtte og følge opp virksomhetens internrevisjon.

## **Prinsipp 6 Myndighet fastsatt av styret**

**Styret fastsetter, godkjenner og støtter internrevisjonens mandat.**

Internrevisjonen får sitt mandat fra styret, eller fra gjeldende lov. Mandatet beskriver internrevisjonens myndighet, rolle og ansvar, og dokumenteres i internrevisjonens instruks. Gjennom mandatet får internrevisjonen myndighet til å gi styret og toppledelsen objektive bekreftelser, råd, innsikt i nåsituasjon og mulig fremtidig utvikling. Internrevisjonen utfører mandatet gjennom en systematisk og strukturert fremgangsmåte for å vurdere om prosessene for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll er målrettede og virkningsfulle, og ved å forbedre dem.

## **Standard 6.1 Internrevisjonens mandat**

### **Krav**

Lederen av internrevisjonen skal gi styret og toppledelsen den informasjonen som er nødvendig for å fastsette internrevisjonens mandat. I de jurisdiksjonene og bransjene der internrevisjonens mandat helt eller delvis er bestemt i lov eller forskrift, skal internrevisjonens instruks inneholde de regulatoriske kravene til mandatet. (Se også standard 6.2 *Internrevisjonens instruks* og avsnittet *Bruk av Globale standarder for internrevisjon i offentlig sektor*.)

For å bistå styret og toppledelsen i å bestemme omfanget og typen av internrevisjonens tjenester, må internrevisjonens leder samordne med andre interne og eksterne leverandører av bekreftelsestjenester for å skape forståelse av hverandres roller og ansvar. (Se også standard 9.5 *Samordning og bruk av andres arbeid*.)

Lederen må enten inkludere mandatet i internrevisjonens instruks, eller inkludere en henvisning i instruksene til hvor mandatet er dokumentert. Instruksene behandles og godkjennes av styret. (Se også standard 6.2 *Internrevisjonens instruks*.)

Internrevisjonens leder skal periodisk vurdere om endringer i omstendigheter gir grunn til å ta mandatet opp med styret og toppledelsen på nytt. I så fall skal lederen legge frem mandatet for styret og toppledelsen for å vurdere om internrevisjonens myndighet, rolle og ansvar fortsatt gjør det mulig for internrevisjonen å gjennomføre sin strategi og oppnå sine målsettinger.

## Sentrale forutsetninger

### Styret

- Vurdere internrevisjonens myndighet, rolle og ansvar med internrevisjonens leder og toppledelsen
- Behandle og godkjenne internrevisjonens instruks, som blant annet inneholder internrevisjonens mandat og omfanget og typen av internrevisjonens tjenester

### Toppledelsen

- Delta i diskusjoner sammen med styret og internrevisjonens leder, og her gi synspunkter på hvilke forventninger til internrevisjonen styret bør vurdere når de fastsetter mandatet
- Støtte opp under internrevisjonens mandat på tvers av virksomheten, og fremme den myndigheten som er gitt til internrevisjonen

## Vurderinger ved implementering

Lederen av internrevisjonen informerer styret og toppledelsen om hva som kjennetegner en målrettet og virkningsfull internrevisjon, ved å informere om standardene, relevante lover og forskrifter, samt studier av ledende praksis for internrevisjon.

Lederen bør legge frem internrevisjonens mandat og andre viktige forhold i internrevisjonens instruks for styret og toppledelsen, for å bistå dem i å forstå betydningen av det følgende:

- Myndighet – Internrevisjonens myndighet følger av at internrevisjonen rapporterer direkte til styret. En slik myndighet gir fri og ubegrenset tilgang til styret så vel som til alle aktiviteter på tvers av virksomheten (for eksempel til skriftlig informasjon, medarbeidere, eiendeler og lokaler).
- Rolle(r) – Internrevisjonens primære rolle er å levere internrevisjon som en tjeneste og gjennomføre aktiviteter knyttet til dette. Det kan være situasjoner der roller utover internrevisjon inngår i ansvaret til internrevisjonens leder, for eksempel risikostyring eller etterlevelse. Roller som ikke er knyttet til internrevisjon er nærmere behandlet i standard 7.1 *Organisatorisk uavhengighet*.
- Ansvar – Internrevisjonens ansvar omfatter oppgaver og plikter til å utøve sin(e) rolle(r) og til å oppfylle sentrale interessenters forventninger. Ansvaret omfatter vanligvis forventninger knyttet til utførelse av revisjonstjenester, kommunikasjon, etterlevelse av lover, forskrifter og retningslinjer, samsvar med Globale standarder for internrevisjon og andre aktiviteter som inngår i internrevisjonens rolle(r).

- **Omfang** – Omfanget av internrevisjonens tjenester dekker hele bredden av virksomheten internrevisjonen leverer tjenester til. Dette kan omfatte alle aktiviteter, eiendeler og ansatte i virksomheten eller være begrenset til en del av virksomheten basert på geografisk eller annen inndeling. Omfanget kan angi typen av internrevisjonens tjenester (for eksempel bare bekreftelse eller bekreftelse og rådgivning, fokus på regnskap, etterlevelse av lover og forskrifter), eller angi andre avgrensninger i det som skal dekkes av internrevisjonens tjenester.
- **Internrevisjonens tjenester** – Internrevisjonens tjenester kan være definert som bekreftelses- og rådgivningstjenester, eller de kan være definert mer detaljert, for eksempel forvaltningsrevisjon, bekreftelse av internkontroll over finansiell rapportering, samt granskninger.

Visse omstendigheter kan medføre behov for en oppfølgende behandling av mandatet eller andre deler av instruksen med styret og toppledelsen. Slike omstendigheter kan for eksempel være:

- en vesentlig endring i *Globale standarder for internrevisjon*
- et betydelig oppkjøp eller en betydelig omorganisering av virksomheten
- viktige endringer i styret og/eller toppledelsen
- betydelige endringer i virksomhetens strategier, målsettinger, risikoprofil eller i omgivelsene som virksomheten virker i
- nye lover eller forskrifter som kan påvirke typen og/eller omfanget av internrevisjonens tjenester

Disse omstendighetene kan inntreffe når som helst i løpet av året. Lederen bør imidlertid minst én gang i året formelt vurdere om slike endringer har funnet sted.

Lederen samordner med virksomhetens andre leverandører av bekreftelsestjenester og gir styret råd om hvordan andre funksjoner kan bidra til mandatet. Ved å bistå styret i å forstå rollene og ansvaret til andre interne og eksterne leverandører av bekreftelsestjenester, samt tilsynsmyndigheter, kan lederen skape klarhet i hva som er et egnet mandat for internrevisjonen. (Se også standard 9.5 *Samordning og bruk av andres arbeid*.)

## Eksempler på samsvar

- Protokoller fra styremøter der mandatet har vært tema, for eksempel i forbindelse med behandling av internrevisjonens instruks
- Protokoller fra styremøter der endringer i internrevisjonens instruks er blitt behandlet og godkjent av styret

## Standard 6.2 Internrevisjonens instruks

### Krav

Lederen av internrevisjonen skal utarbeide og vedlikeholde en instruks for internrevisjonen som minimum angir

- formålet med internrevisjon
- internrevisjonens plikt til å følge *Globale standarder for internrevisjon*
- internrevisjonens mandat, herunder omfanget og typen av tjenester som skal leveres og styrets ansvar for, og forventninger til, at toppledelsen støtter opp om internrevisjonen (se også standard 6.1 *Internrevisjonens mandat*)
- internrevisjonens organisatoriske plassering og rapporteringslinjer (se også standard 7.1 *Organisatorisk uavhengighet*)

Lederen skal legge den foreslåtte instruks frem for styret og toppledelsen, for å få bekreftet at den gjenspeiler deres forståelse av, og forventninger til, internrevisjonen på en nøyaktig måte.

### Sentrale forutsetninger

#### Styret

- Vurdere om det er andre temaer som bør tas med i internrevisjonens instruks for å sikre en målrettet og virkningsfull internrevisjon, i dialog med internrevisjonens leder og toppledelsen
- Behandle internrevisjonens instruks
- Gjennomgå internrevisjonens instruks med lederen av internrevisjonen for å se på endringer som påvirker virksomheten, for eksempel ansettelse av en ny leder av internrevisjonen eller endringer i virksomhetens risikobilde (type, alvorlighetsgrad, gjensidig avhengighet)

#### Toppledelsen

- Legge frem ledelsens forventninger til internrevisjonen, som bør vurderes tatt inn i internrevisjonens instruks, for styret og internrevisjonens leder

## Vurderinger ved implementering

Sentrale krav til internrevisjonens instruks er beskrevet i standardene 6.1 *Internrevisjonens mandat* og 7.1 *Organisatorisk uavhengighet*.

Internrevisjonens instruks bør beskrive det administrative rapporteringsansvaret, for eksempel prosessene for å

- behandle og godkjenne internrevisjonens personaladministrasjon og budsjett
- behandle og godkjenne kostnadene til internrevisjonens leder
- gjennomgå og vurdere ytelsen og leveransene til internrevisjonens leder

Når rapporteringslinjene er angitt i lover eller forskrifter, bør instruksene vise til disse. Hvis kravene som stilles til en instruks er dekket i lov eller forskrift, kan de erstatte den formelle instruks.

Formen på internrevisjonens instruks kan variere fra én virksomhet til en annen. Selv om det finnes modeller for hvordan en instruks kan utformes, bør internrevisjonens leder tilpasse instruksene for å ivareta sider ved virksomhetens egenart som kan påvirke internrevisjonens mandat, omfang og tjenester.

Internrevisjonens leder legger vanligvis frem et endelig utkast til instruks for behandling og godkjenning i et styremøte.

Lederen av internrevisjonen og styret bør også bli enige om hvor ofte de skal gjennomgå instruksens bestemmelser for å påse at internrevisjonen er i stand til å oppnå sine målsettinger. Ledende praksis er å gjennomgå instruksene periodisk, henvise til den når det dukker opp spørsmål om internrevisjonens mandat og oppdatere den ved behov.

Følgende er eksempler på andre emner som kan vurderes tatt med i internrevisjonens instruks:

- tiltak for å sikre objektivitet og uavhengighet, herunder prosesser for å håndtere mulige svekkelser, samt hvor ofte tiltakene skal evalueres for å sikre at de gir ønsket resultat (se også standard 7.1 *Organisatorisk uavhengighet*)
- ubegrenset tilgang til data, dokumenter, informasjon, personale og lokaler som kreves for å oppfylle internrevisjonens mandat, herunder hvordan internrevisjonen gis nødvendige tilganger
- kommunikasjon, herunder typen og tidspunktet for kommunikasjon med styret og toppledelsen
- revisjonsprosessen, herunder forventninger knyttet til kommunikasjon med ledelsen av aktiviteten som gjennomgås (før, under og etter et oppdrag) og hvordan uenigheter med ledelsen skal håndteres
- kvalitetssikring og forbedring, herunder forventninger knyttet til utarbeidelse og gjennomføring av interne og eksterne vurderinger av internrevisjonen og formidling av resultatene av vurderingene (se også standardene 8.3 *Kvalitet* og 8.4 *Ekstern evaluering* og prinsipp 12 *Forbedre kvaliteten* med tilhørende standarder)
- godkjenninger, herunder eventuelle omstendigheter spesifisert av styret og toppledelsen

## Eksempler på samsvar

- Protokoller fra styremøter der internrevisjonens instruks er blitt behandlet og godkjent
- Den godkjente instruks, med dato for godkjenning
- Protokoller fra styremøter som bekrefter at internrevisjonens leder periodisk gjennomgår instruksene med styret og toppledelsen

## Standard 6.3 Støtte i styret og toppledelsen

### Krav

Lederen av internrevisjonen skal gi styret og toppledelsen den informasjonen som er nødvendig for å støtte og fremme anerkjennelse av internrevisjonens rolle og funksjon i hele virksomheten.

Internrevisjonens leders kommunikasjon med styret må samordnes med toppledelsen, for å legge til rette for at styret skal kunne oppfylle sine forpliktelser.

### Sentrale forutsetninger

#### Styret

- Støtte internrevisjonen slik at den er i stand til å oppfylle formålet med internrevisjon, gjennomføre sin strategi og oppnå sine målsettinger
- Samarbeide med toppledelsen for å gi internrevisjonen uhindret tilgang til de dataene, dokumentene, opplysningene, medarbeiderne og lokalene som er nødvendige for å oppfylle internrevisjonens mandat
- Støtte internrevisjonens leder gjennom regelmessig, direkte kommunikasjon
- Vise støtte ved å
  - fastsette at internrevisjonens leder rapporterer til et nivå i virksomheten som gjør det mulig for internrevisjonen å oppfylle sitt mandat
  - behandle og godkjenne internrevisjonens instruks, plan, budsjett og ressursplan
  - stille relevante spørsmål til toppledelsen og lederen av internrevisjonen for å fastslå om eventuelle begrensninger i internrevisjonens omfang, tilgang, myndighet eller ressurser påvirker internrevisjonens evne til å ivareta sitt ansvar på en god måte
  - ha periodiske møter med internrevisjonens leder uten at toppledelsen er til stede

#### Toppledelsen

- Støtte anerkjennelse av internrevisjonens rolle og funksjon på tvers av virksomheten
- Samarbeide med styret og ledelsen i hele virksomheten for å gi internrevisjonen uhindret tilgang til de dataene, dokumentene, opplysningene, medarbeiderne, eiendelene og lokalene som er en forutsetning for å oppfylle internrevisjonens mandat

## Vurderinger ved implementering

Styret og lederen av internrevisjonen bør minst én gang i året møtes uten at toppledelsen er til stede. Kvartalsvise møter anses å være ledende praksis. Slike møter holdes gjerne som en lukket del av et ordinært styremøte.

Internrevisjonens leder bør også ha annen kontakt med styret mellom de offisielle møtene for å holde styret orientert om internrevisjonens fremdrift. Begge parter bør bli enige om hvilken type informasjon lederen skal legge frem for styret, og på hvilket detaljnivå.

Som beskrevet i standard 7.1 *Organisatorisk uavhengighet*, er det viktig at lederen av internrevisjonen rapporterer administrativt til en person i virksomheten som kan støtte opp under og hjelpe internrevisjonen med å oppfylle sitt mandat. Ledende praksis er at lederen rapporterer til administrerende direktør eller tilsvarende.

Selv om det er nødvendig at lederen av internrevisjonen møter styret alene, bør lederen holde toppledelsen informert om innholdet i disse samtalene, unntatt i tilfeller der det ville være upassende (for eksempel dersom saken skulle gjelde en upassende handling begått av en person i toppledelsen).

Internrevisjonens leder bør samarbeide med toppledelsen for å forstå hverandres rapporteringskrav til styret og på den måten bidra til rettidig, tydelig og transparent rapportering som ikke er overflødig eller motstridende. Dette vil legge til rette for at styret kan utøve sitt tilsynsansvar og bidra til et godt samarbeid mellom internrevisjonens leder og toppledelsen.

Styrets behandling og godkjenning av internrevisjonens budsjett og ressursplan er viktig, ettersom disse viser at internrevisjonen har de nødvendige ressursene for å gjennomføre de planlagte revisjonsaktivitetene. Internrevisjonens leder avgjør hvilken underliggende informasjon som skal legges frem for styret.

## Eksempler på samsvar

- Protokoller fra styremøter som viser at styret har behandlet og godkjent internrevisjonens plan, budsjett og ressursplan
- Protokoller eller annen dokumentasjon på kommunikasjon mellom styret og toppledelsen der internrevisjonens ubegrensede tilgang har vært tema
- En avtalt matrise eller lignende dokumentasjon som viser hvilken informasjon lederen av internrevisjonen skal legge frem for styret og for toppledelsen, og hvor ofte det skal skje

## Prinsipp 7 Uavhengig posisjonering

***Styret fastsetter og beskytter internrevisjonens uavhengighet og kvalifikasjoner.***

Styret har ansvaret for å legge til rette for internrevisjonens uavhengighet. Uavhengighet er definert som fravær av forhold som er egnet til å svekke evnen og muligheten til å utføre oppgaver på en upartisk måte. Internrevisjonen kan bare oppfylle formålet med internrevisjon når lederen av internrevisjonen rapporterer direkte til styret, er kvalifisert, og er plassert på et nivå i virksomheten som gjør det mulig for internrevisjonen å uhindret utføre sine tjenester og ivareta sitt ansvar.

## Standard 7.1 Organisatorisk uavhengighet

### Krav

Lederen av internrevisjonen skal minst årlig bekrefte internrevisjonens organisatoriske uavhengighet overfor styret. Bekreftelsen skal inkludere hendelser der uavhengigheten kan ha blitt svekket, og hvilke tiltak som er iverksatt for å håndtere denne svekkelsen.

Lederen skal dokumentere internrevisjonens rapporteringslinjer og organisatoriske plassering i internrevisjonens instruks, som fastsatt av styret. (Se også standard 6.2 *Internrevisjonens instruks*.)

Lederen skal legge frem for styret og toppledelsen alle eksisterende eller planlagte roller og ansvar som utgjør en faktisk eller tilsynelatende trussel mot internrevisjonens uavhengighet. Lederen skal orientere styret og toppledelsen om hvilke typer beskyttelsestiltak som er iverksatt for å håndtere faktiske, mulige eller oppfattede trusler mot uavhengigheten.

Når lederen har én eller flere roller utover internrevisjon, skal ansvarsområdene, arbeidets art og de iverksatte beskyttelsestiltakene dokumenteres i internrevisjonens instruks. Hvis disse ansvarsområdene blir gjenstand for internrevisjon, skal det etableres alternative prosesser for å oppnå bekreftelse. Dette kan for eksempel gjøres ved å inngå avtale med en objektiv og kompetent leverandør av bekreftelsestjenester, som rapporterer uavhengig til styret.

Når lederen midlertidig gis et ansvar som ikke er knyttet til internrevisjon, skal bekreftelse for disse ansvarsområdene leveres av en uavhengig tredjepart – både i den aktuelle perioden og de påfølgende tolv månedene. Lederen av internrevisjonen må også utarbeide en plan for overføring av disse ansvarsområdene til ledelsen.

Hvis styringsstrukturen ikke støtter organisatorisk uavhengighet, skal lederen dokumentere egenskapene ved styringsstrukturen som begrenser uavhengighet, og eventuelle tiltak som kan iverksettes for å oppfylle prinsippet om uavhengighet.

### Sentrale forutsetninger

#### Styret

- Etablere en direkte rapporteringslinje med internrevisjonens leder og internrevisjonen for å gjøre det mulig for funksjonen å oppfylle sitt mandat
- Behandle og godkjenne ansettelse og avsettelse av internrevisjonens leder
- Gi synspunkter til toppledelsen ved evalueringer av ytelsen og leveransene til internrevisjonens leder og fastsettelse av dennes godtgjørelse
- Gi internrevisjonens leder muligheter til å legge viktige og sensitive forhold frem for styret, herunder ved å møte styret uten at toppledelsen er til stede

- Fastsette at lederen av internrevisjonen skal plasseres på et nivå i virksomheten som gjør det mulig å utføre internrevisjonens tjenester og ivareta sitt ansvar uten innblanding fra ledelsen. Denne plasseringen gir den organisatoriske myndigheten og statusen til å ta opp spørsmål direkte med toppledelsen og løfte saker til styret ved behov
- Vurdere og erkjenne de faktiske eller mulige truslene mot internrevisjonens uavhengighet, i tilfeller der man gir lederen roller eller ansvar som faller utenfor internrevisjon
- Samarbeide med toppledelsen og internrevisjonens leder for å fastsette egnede tiltak hvis rollene og ansvaret til lederen svekker eller oppfattes å svekke funksjonens uavhengighet
- Samarbeide med toppledelsen for å sikre at internrevisjonen uten hinder kan fastsette sitt omfang, utføre sine oppdrag og avgi resultatene fra disse

### **Toppledelsen**

- Plassere internrevisjonen på et nivå i virksomheten som gjør det mulig for den å utføre sine tjenester og ivareta sitt ansvar uten hinder, som fastsatt av styret
- Anerkjennelse at internrevisjonens leder rapporterer direkte til styret
- Samarbeide med styret og internrevisjonens leder for å forstå hvordan roller som ikke er internrevisjon eller andre omstendigheter kan svekke internrevisjonens uavhengighet, og støtte implementeringen av egnede tiltak for å håndtere disse forholdene
- Gi synspunkter til styret ved ansettelse og avsettelse av internrevisjonens leder
- Etterspørre synspunkter fra styret ved evaluering av ytelsen og leveransene til internrevisjonens leder og fastsettelse av dennes godtgjørelse

## **Vurderinger ved implementering**

Internrevisjon er mest målrettet og virkningsfull når internrevisjonen er direkte ansvarlig overfor styret (også kjent som «funksjonell rapportering til styret») og ikke direkte ansvarlig overfor ledelsen av de aktivitetene som den utfører bekreftelses- og rådgivningstjenester for. En direkte rapporteringslinje mellom styret og lederen av internrevisjonen gjør det mulig for internrevisjonen å utføre sine tjenester og legge frem resultatene fra sine oppdrag uhindret og uten utilbørlige begrensninger. Eksempler på hindringer er når ledelsen ikke i tide gir internrevisjonen den informasjonen den har etterspurt og/eller begrenser dens tilgang til informasjon, personale eller lokaler. Et eksempel på utilbørlig begrensning er når internrevisjonens budsjett eller ressurser begrenses på en måte som påvirker dens evne til å fungere etter hensikten. (Se også standard 11.3 *Formidle resultater*.)

Selv om internrevisjonens leder rapporterer funksjonelt til styret, skjer den administrative rapporteringen ofte til en person i ledelsen. Dette gir tilgang til toppledelsen og myndighet til å utfordre ledelsens perspektiver. For å få denne myndigheten, er ledende praksis at internrevisjonens leder rapporterer administrativt til administrerende direktør eller tilsvarende. Hvis egnede beskyttelsestiltak er på plass, kan imidlertid det samme oppnås ved rapportering til en annen av virksomhetens toppledere. Ledere for internrevisjoner i datterselskaper, filialer og divisjoner bør kunne kommunisere direkte med dem i toppledelsen som har ansvaret for disse områdene.

Ved vurdering av om uavhengigheten er svekket, bør internrevisjonens leder vurdere rapporteringslinjer, roller og ansvar for å fastslå om det foreligger faktiske, mulige eller oppfattede trusler mot uavhengigheten. I tilfeller der internrevisjonens uavhengighet oppfattes å være svekket uten at dette faktisk er tilfellet, kan lederen avklare dette i dialog med de berørte partene.

Følgende er eksempler på situasjoner som kan svekke internrevisjonens uavhengighet:

- Internrevisjonens leder står uten direkte kommunikasjon eller kontakt med styret.
- Ledelsen forsøker å begrense det omfanget av internrevisjonstjenester som styret har fastsatt i henhold til internrevisjonens instruks.
- Ledelsen forsøker å begrense tilgang til de dataene, dokumentene, opplysningene, medarbeiderne og lokalene internrevisjonen trenger for å kunne levere sine tjenester.
- Ledelsen presser internrevisjonen til å utelate eller endre observasjoner av avvik i et oppdrag.
- Internrevisjonens budsjett reduseres til et nivå som gjør at internrevisjonen ikke er i stand til å ivareta det ansvaret som følger av instruks.
- Et bekreftelsesoppdrag utføres av internrevisjonen eller følges opp av dens leder på et område lederen har ansvar for eller på annen måte kan utøve betydelig innflytelse over.
- Internrevisjonen utfører, eller lederen følger opp, bekreftelsestjenester knyttet til en aktivitet som ledes av en toppleder (ikke administrerende direktør) som internrevisjonens leder rapporterer administrativt til. Dette vil eksempelvis gjelde der en internrevisjonsleder som rapporterer til økonomidirektøren gis i oppdrag å revidere en annen avdeling underlagt den samme direktøren.

I tillegg til ansvaret for å lede internrevisjonen kan lederen i noen tilfeller bli bedt om å påta seg roller som ikke er knyttet til internrevisjon, og som kan svekke eller gi inntrykk av å svekke internrevisjonens uavhengighet. Følgende er eksempler på slike situasjoner:

- Et nytt regulatorisk krav skaper et umiddelbart behov for å utarbeide kontroller og andre risikohåndterende tiltak for å sikre etterlevelse.
- Internrevisjonens leder er den som har den mest relevante ekspertisen når det gjelder å tilpasse eksisterende risikostyringsaktiviteter til et nytt forretningssegment eller et geografisk marked.
- Virksomheten har for begrensede ressurser eller er for liten til å ha råd til en egen etterlevelsesfunksjon.

Ved vurdering av roller og ansvar som ikke er knyttet til internrevisjon i dialog med styret og toppledelsen, bør internrevisjonens leder identifisere egnede beskyttelsestiltak. Dette bør gjøres utfra om rollene er permanente, eller midlertidige og skal overføres til ledelsen.

Når styret anser at internrevisjonens uavhengighet er svekket, bør internrevisjonens leder foreslå mulige risikohåndterende tiltak for styret og toppledelsen. Det er også viktig å overfor ledelsen angi en tidsplan for overføring av midlertidig ansvar for oppgaver som ikke er knyttet til internrevisjon.

Kravet angir at i de tolv påfølgende månedene etter at lederen av internrevisjonen ikke lenger har midlertidig ansvar innenfor det aktuelle området, skal bekreftelsesaktiviteter følges opp av en uavhengig tredjepart. Her bør det imidlertid anvendes skjønn, ettersom det kan finnes omstendigheter der uavhengigheten oppfattes å være svekket i mer enn tolv måneder. Lederen bør avklare med styret og toppledelsen om tolv måneder er tilstrekkelig eller ikke.

Lederen av internrevisjonen bør vurdere hvilke forhold som kan svekke uavhengigheten på påliteligheten av resultatene av internrevisjonens tjenester, hvordan de vil påvirke påliteligheten, og hvilke forventninger relevante interessenter vil ha. Dette er nødvendig for å avgjøre hvilke andre parter som skal informeres om forholdet. Det kan skje at man etter at et oppdrag er fullført oppdager et forhold som kan påvirke eller oppfattes å påvirke påliteligheten av observasjoner, anbefalinger og/eller konklusjoner i oppdraget. I slike tilfeller bør internrevisjonens leder legge forholdet frem for ledelsen av aktiviteten som gjennomgås, styret, toppledelsen og/eller andre berørte interessenter, og fastsette egnede tiltak for å håndtere situasjonen. (Se også standardene 2.3 *Opplyse om svekket objektivitet* og 11.4 *Feil og utelatelser*.)

Styret bør delta i rekrutterings- og ansettelsesprosessen av internrevisjonens leder. Styret kan for eksempel vurdere hvilke kvalifikasjoner og hvilken kompetanse som kreves for å lede internrevisjonen og ivareta eventuelle andre roller og ansvar i stillingen. Styret bør også vurdere å gjennomgå kandidatens CV-er og delta i intervjuer før man beslutter innstillingen.

## Eksempler på samsvar

- Internrevisjonens instruks, som dokumenterer internrevisjonens rapporteringslinjer
- Møteprotokoller eller annen bekreftelse på at internrevisjonens leder legger forhold som kan svekke uavhengigheten, og planlagte beskyttelsestiltak, frem for styret og toppledelsen
- Protokoller fra styremøter eller annen dokumentasjon som viser at lederen har bekreftet internrevisjonens fortsatte uavhengighet overfor styret, samt dokumentasjon som viser at lederen har informert om forhold som kan påvirke internrevisjonens evne til å oppfylle sitt mandat, samt tiltak for å håndtere situasjonen
- Internrevisjonens instruks, som dokumenterer styrets behandling og godkjenning av langvarige roller og ansvar som ikke er internrevisjon og tilhørende beskyttelsestiltak for å sikre uavhengighet – herunder varigheten av rollene, ansvaret og beskyttelsestiltakene, og hvordan man sikrer at beskyttelsestiltakene er tilstrekkelige
- Retningslinjer som skal følges når man har mistanke om eller identifiserer et forhold som kan svekke uavhengigheten
- Formelle handlingsplaner som beskriver bestemte tiltak for å håndtere trusler mot uavhengigheten
- Dokumentasjon av bekreftelsestjenester som skal leveres av andre interne eller eksterne leverandører som et tiltak for å sikre uavhengighet
- Protokoller eller annen dokumentasjon som bekrefter at styret har behandlet og godkjent ansettelsen eller avsettelsen av internrevisjonens leder

## Standard 7.2 Kvalifikasjonene til internrevisjonens leder

### Krav

Internrevisjonens leder skal bistå styret i å forstå hvilke kvalifikasjoner og hvilken kompetanse lederen av internrevisjonen skal ha. Lederen bidrar til denne forståelsen ved å gi informasjon og eksempler på etablerte og ledende kvalifikasjoner og kompetanse.

Lederen skal vedlikeholde og forbedre kvalifikasjonene og kompetansen som kreves for å ivareta rollene og ansvaret som styret forventer. (Se også prinsipp 3 *Utvise kompetanse* med tilhørende standarder.)

### Sentrale forutsetninger

#### Styret

- Gjennomgå kravene som er nødvendige for at internrevisjonens leder skal kunne lede funksjonen, som beskrevet i Område IV: *Ledelse av internrevisjonen*
- Behandle og godkjenne rollene og ansvaret til lederen og identifisere hvilke kvalifikasjoner og hvilken erfaring og kompetanse som kreves for å ivareta rollene og ansvaret
- Samarbeide med toppledelsen for å ansette en leder med de kvalifikasjonene og den kompetansen som kreves for å sikre god ledelse og høy kvalitet i utførelsen av internrevisjonens tjenester

#### Toppledelsen

- Samarbeide med styret for å fastsette hvilke kvalifikasjoner, erfaring og kompetanse internrevisjonens leder må ha
- Legge til rette for ansettelse, utvikling og godtgjørelse av lederen gjennom virksomhetens personalprosesser

## Vurderinger ved implementering

Styret samarbeider med toppledelsen for å fastsette hvilke kvalifikasjoner og hvilken kompetanse virksomheten forventer fra en leder av internrevisjonen. Kompetansen kan variere avhengig av blant annet internrevisjonens mandat, virksomhetens kompleksitet, særskilte behov og risikoprofil samt bransjen og jurisdiksjonen som virksomheten virker i. Ønskede kvalifikasjoner og kompetanse dokumenteres vanligvis i en stillingsbeskrivelse og omfatter

- en dekkende forståelse av *Globale standarder for internrevisjon*, samt ledende praksis innen faget
- erfaring med å bygge og lede en målrettet og virkningsfull internrevisjon ved å rekruttere, ansette og lære opp internrevisorer og hjelpe dem til å utvikle relevant kompetanse
- *Certified Internal Auditor*®-sertifisering eller annen relevant faglig utdanning, sertifisering eller diplomering
- ledererfaring
- bransje- eller sektorerfaring

Selv om denne listen inneholder ideelle kvalifikasjoner og kompetanse, kan internrevisjonens leder velges på grunnlag av andre egenskaper eller ekspertise som suppleres av kompetansen til andre personer i internrevisjonen. Dette gjelder særlig når lederen kommer fra en annen rolle, bransje eller sektor. I så fall bør lederen samarbeide med kunnskapsrike medarbeidere i internrevisjonen og bygge nettverk med andre i profesjonen for å skaffe seg relevant erfaring.

Styret kan gjennomgå og fastsette lederens stillingsbeskrivelse, for å sikre at den gjenspeiler kvalifikasjonene og kompetansen som forventes.

Styret bør oppmuntre lederen til å ta relevant etterutdanning, bli medlem av yrkesmessige foreninger, skaffe seg yrkesmessige sertifiseringer og utforske andre muligheter for faglig utvikling. (Se også prinsipp 3 *Utvise kompetanse* med tilhørende standarder.)

Det bør utarbeides en plan for å identifisere interne eller eksterne kandidater som kan erstatte lederen av internrevisjonen. Planen bør tilpasses virksomhetens overordnede prosess for å erstatte ledere, og legges frem for styret og toppledelsen.

## Eksempler på samsvar

- Dokumentasjon fra styrets behandling og godkjenning av stillingsbeskrivelsen for og/eller ansettelsen av lederen av internrevisjonen eller annen bekreftelse på at styret har evaluert kvalifikasjonene og kompetansen som kreves for å ivareta rollen
- Plan for utvikling av lederens kompetanse, og bekreftelse på at denne er gjennomført
- Dokumentasjon knyttet til deltakelse i faglige foreninger
- Dokumentasjon knyttet til samtaler om plan for erstatning av leder for internrevisjonen med styret, toppledelsen og/eller virksomhetens personalfunksjon

## Prinsipp 8 Styrets oppfølging

***Styret følger opp internrevisjonen, for å sikre at den er målrettet og virkningsfull.***

Oppfølging fra styret er nødvendig for sikre en målrettet og virkningsfull internrevisjon. For å oppfylle dette prinsippet, kreves det kommunikasjon og samhandling mellom styret og internrevisjonens leder. Videre kreves det at styret sikrer at internrevisjonen får tilstrekkelige ressurser til å oppfylle sitt mandat. I tillegg får styret en bekreftelse på kvaliteten på arbeidet til internrevisjonens leder og internrevisjonen gjennom kvalitets- og forbedringsprogrammet, og en gjennomgang av resultatene fra den eksterne evalueringen (se standard 8.4).

## Standard 8.1 Samhandling med styret

### Krav

Internrevisjonens leder skal gi styret den informasjonen som er nødvendig for at styret skal kunne ivareta sitt tilsynsansvar. Informasjonen kan fremlegges etter anmodning fra styret eller på initiativ fra internrevisjonens leder, der denne anser at informasjonen kan være av verdi for styrets grunnlag for å oppfylle sitt tilsynsansvar.

Lederen av internrevisjonen skal rapportere følgende til styret og toppledelsen:

- internrevisjonens plan og budsjett, samt betydelige endringer i disse (se også standardene 6.3 *Støtte i styret og toppledelsen* og 9.4 *Internrevisjonens plan*)
- endringer som potensielt kan påvirke mandatet eller instruksene (se også standardene 6.1 *Internrevisjonens mandat* og 6.2 *Internrevisjonens instruks*)
- forhold som kan svekke uavhengigheten (se også standard 7.1 *Organisatorisk uavhengighet*)
- resultater av internrevisjonens tjenester, herunder konklusjoner, temaer, bekreftelse, råd, innsikt og oppfølging (se også standardene 11.3 *Formidle resultater*, 14.5 *Konklusjon på oppdraget* og 15.2 *Bekreft gjennomføringen av anbefalinger eller handlingsplaner*)
- resultater fra kvalitets- og forbedringsprogrammet (se også standardene 8.3 *Kvalitet*, 8.4 *Ekstern evaluering*, 12.1 *Intern evaluering* og 12.2 *Måling av ytelse og leveranser*)

Det kan være tilfeller der internrevisjonens leder er uenig med toppledelsen eller andre interessenter når det gjelder omfanget av, observasjonene i eller andre sider av et oppdrag, som kan påvirke internrevisjonens evne til å utøve sitt ansvar. I slike tilfeller skal lederen informere styret om de faktiske forholdene, slik at styret, ut fra sin tilsynsrolle, kan vurdere om det bør gripe inn overfor toppledelsen eller andre interessenter.

### Sentrale forutsetninger

#### Styret

- Ha dialog med internrevisjonens leder for å forstå hvordan internrevisjonen oppfylle sitt mandat
- Dele styrets perspektiv på virksomhetens strategier, målsettinger og risikoer for å hjelpe lederen med å fastsette internrevisjonens prioriteringer
- Sammen med lederen fastsette forventninger til
  - hvor hyppig styret ønsker å motta informasjon og andre henvendelser fra internrevisjonens leder
  - kriteriene for å avgjøre hvilke saker som skal løftes til styret, for eksempel betydelige risikoer som overskrider styrets risikotoleranse
  - prosessen for å løfte viktige saker til styret

- Få en forståelse av om virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene i virksomheten virker som de skal, basert på resultater fra internrevisjonens oppdrag og dialog med toppledelsen
- Ta opp uenigheter med toppledelsen eller andre interessenter med internrevisjonens leder, og gi den støtten som er nødvendig for at lederen skal kunne ivareta sitt ansvar i tråd med internrevisjonens mandat

### **Toppledelsen**

- Formidle toppledelsens perspektiv på virksomhetens strategier, målsettinger og risikoer for å hjelpe internrevisjonens leder med å fastsette internrevisjonens prioriteringer
- Hjelpe styret med å forstå om virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene virker som de skal
- Samarbeide med prosessen for å løfte viktige saker til styret, med styret og internrevisjonens leder

## **Vurderinger ved implementering**

For at styret skal få den informasjonen som er nødvendig for å ivareta sitt tilsynsansvar, må det være toveiskommunikasjon. Internrevisjonens leder kan bruke en rekke ulike former for kommunikasjon, for eksempel skriftlige eller muntlige rapporter og presentasjoner, formelle møter og uformell dialog. Lederen kan dokumentere styrets forventninger i internrevisjonens metodikk. Lederen bør periodisk få bekreftet av styret at kommunikasjonens hyppighet, type og innhold oppfyller styrets forventninger og er til hjelp for styret når det skal ivareta sitt tilsynsansvar.

Hvor ofte styret og internrevisjonens leder skal ha kontakt bør vurderes ut fra behovet for rettidig dialog om viktige saker. Lederen bør også spørre styret om hvilke perspektiver og forventninger de har når det gjelder informasjon om ikke bare finansiell risikostyring, men også ikke-finansielle spørsmål knyttet til virksomhetsstyring og risikostyring, for eksempel strategiske forhold, cybersikkerhet, arbeidsmiljø, bærekraft, virksomhetens robusthet og omdømme.

For å identifisere hvilke saker internrevisjonens leder skal løfte til nivået over toppledelsen, kan man fastsette kriterier som beskriver betydningen eller vesentligheten som overskrider risikotoleransen. Kriteriene bør være knyttet til en prosess som lederen skal følge for å løfte saker fra ledelsen opp til styret. Vanligvis bør uenigheter mellom lederen og toppledelsen først tas opp med toppledelsen, for å sikre at informasjonen som legges frem for styret er korrekt og også gjenspeiler toppledelsens syn.

Formelle styremøter gir vanligvis mulighet for formell kommunikasjon minst én gang i kvartalet. I tillegg vil lederen av internrevisjonen og styremedlemmer ved behov ha kontakt mellom møter, noen ganger uformelt.

## Eksempler på samsvar

- Sakslistor og protokoller fra styremøter som dokumenterer type, temaer og hyppighet på dialogen med internrevisjonens leder
- Presentasjoner som lederen av internrevisjonen har holdt for styret
- Informasjon og andre henvendelser fra internrevisjonen til styremedlemmer
- Dokumentasjon av kriteriene for å identifisere saker som skal legges frem for styret, og en prosess for å legge frem eller løfte slike saker

## Standard 8.2 Ressurser

### Krav

Internrevisjonens leder skal vurdere om internrevisjonen har tilstrekkelige ressurser til å oppfylle sitt mandat og gjennomføre sin plan. Hvis dette ikke er tilfellet skal lederen utarbeide en strategi for å sikre tilstrekkelige ressurser, og informere styret om konsekvensene av utilstrekkelige ressurser og hvordan ressursmangelen vil bli håndtert.

### Sentrale forutsetninger

#### Styret

- Samarbeide med toppledelsen for å gi internrevisjonen tilstrekkelige ressurser til å kunne oppfylle sitt mandat og gjennomføre sin plan
- Minst én gang i året ta opp med lederen av internrevisjonen om internrevisjonens ressurser er tilstrekkelige til å oppfylle internrevisjonens mandat og gjennomføre internrevisjonens plan, både når det gjelder kapasitet og kompetanse
- Vurdere konsekvensene av utilstrekkelige ressurser for internrevisjonens mandat og plan
- Samarbeide med toppledelsen og internrevisjonens leder for å håndtere situasjonen hvis det viser seg at ressursene er utilstrekkelige

#### Toppledelsen

- Samarbeide med styret for å gi internrevisjonen tilstrekkelige ressurser til å kunne oppfylle internrevisjonens mandat og gjennomføre internrevisjonens plan
- Samarbeide med styret og internrevisjonens leder for å løse eventuelle problemer knyttet til utilstrekkelige ressurser

## Vurderinger ved implementering

For å avklare om internrevisjonen har tilstrekkelige ressurser til å oppfylle sitt mandat og gjennomføre sin plan, kan lederen av internrevisjonen utføre en gapanalyse for å sammenligne ressursene som er tilgjengelige i internrevisjonen og ressursene som kreves for å utføre internrevisjonens tjenester. (Se også prinsipp 10 *Administrere ressurser med tilhørende standarder*.) Strategien til internrevisjonens leder bør omfatte en ressursplan, som kan inneholde et forslag til budsjettet, og bør vurdere ulike løsninger for å bemanne internrevisjonen samt bruk av tekniske løsninger til å utføre tjenestene. Planen kan også inneholde en kost/ nytte-analyse av de ulike tilnærmingene som skal legges frem for styret.

Selv om styret og lederen av internrevisjonen vanligvis legger frem ressursbehov minst én gang i året i forbindelse med presentasjonen av internrevisjonens plan, er ledende praksis å se på dette én gang i kvartalet. I denne sammenheng bør man også vurdere de alternative løsningene for å oppnå ønsket internrevisjonsdekning, herunder utkontraktering eller bruk av midlertidige revisorer fra andre deler av virksomheten, og å ta i bruk tekniske løsninger for å forbedre internrevisjonens mål- og kostnadseffektivitet.

## Eksempler på samsvar

- Sakslister, møteprotokoller og kommunikasjon mellom lederen av internrevisjonen og styret og/eller toppledelsen som dokumenterer vurdering av internrevisjonens ressursbehov
- Internrevisjonens ressursplaner som viser at ressursene er tilstrekkelige til å kunne gjennomføre internrevisjonens plan
- Budsjettforslag knyttet til internrevisjonens ressurser
- Gapanalyser av internrevisjonens plan sammenlignet med tilgjengelige ressurser
- Dokumentasjon av en kost/nytte-analyse
- Dokumentasjon av ressursstrategien til internrevisjonens leder

## Standard 8.3 Kvalitet

### Krav

Lederen av internrevisjonen skal utarbeide, iverksette og vedlikeholde et kvalitets- og forbedringsprogram som dekker alle sider ved internrevisjonen. Programmet inneholder to typer vurderinger:

- eksterne evalueringer (se også standard 8.4 *Ekstern evaluering*)
- interne evalueringer (se også standard 12.1 *Intern evaluering*)

Internrevisjonens leder skal presentere resultatene av den interne evalueringen for styret og toppledelsen minst én gang i året. Resultatene av eksterne evalueringer skal rapporteres når de foreligger. I begge tilfeller skal denne kommunikasjonen omfatte

- internrevisjonens samsvar med standardene og oppnåelse av resultatmål
- hvis relevant, etterlevelse av lover og/eller forskrifter som er relevante for internrevisjon
- hvis relevant, planer for å håndtere internrevisjonens svakheter og muligheter for forbedring

### Sentrale forutsetninger

#### Styret

- Gjennomgå kvalitets- og forbedringsprogrammet med internrevisjonens leder, som beskrevet i Område IV: *Ledelse av internrevisjonen*
- Behandle internrevisjonens resultatmål minst én gang i året (se også standard 12.2 *Måling av ytelse og leveranser*)

- Evaluere internrevisjonens mål- og kostnadseffektivitet. Denne evalueringen innebærer blant annet å
  - gjennomgå internrevisjonens resultatmål, herunder samsvaret med standardene, lover og forskrifter, evnen til å oppfylle internrevisjonens mandat og fremdrift for gjennomføring av internrevisjonens plan
  - vurdere resultatene av internrevisjonens kvalitets- og forbedringsprogram
  - fastsette i hvilken utstrekning internrevisjonens resultatmål er nådd

### **Toppledelsen**

- Gi synspunkter på internrevisjonens resultatmål
- Delta sammen med styret i en årlig evaluering av internrevisjonens leder og internrevisjonsfunksjonen

## Vurderinger ved implementering

Internrevisjonens leders presentasjon til styret og toppledelsen om kvalitets- og forbedringsprogrammet bør omfatte

- omfanget, hyppigheten og resultatene av interne og eksterne evalueringer som er gjennomført under ledelse av, eller med bistand fra, internrevisjonens leder;
- handlingsplaner som håndterer mangler og muligheter for forbedring. Tiltak bør fastsettes i samråd med styret;
- fremdrift for arbeidet med å iverksette de avtalte tiltakene.

En vurdering av internrevisjonens kvalitet kan omhandle

- i hvilken utstrekning internrevisjonen har bidratt til en forbedring av prosessene for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll
- personalets produktivitet (for eksempel planlagte timer sammenlignet med faktiske timer på prosjekter, eller tid som er brukt på revisjonsprosjekter, sammenlignet med tid som er brukt til administrasjon)
- etterlevelse av lover og forskrifter som gjelder for internrevisjon
- hvor kostnadseffektive internrevisjonens prosesser er
- hvor gode relasjonene er med toppledelsen og andre sentrale interessenter
- andre målinger av ytelse og leveranser (se også standard 12.2 *Måling av ytelse og leveranser*)

## Eksempler på samsvar

- Sakslister og protokoller fra styremøter som dokumenterer behandlingen av internrevisjonens kvalitets- og forbedringsprogram
- Presentasjoner og annen informasjon fra lederen som omhandler resultatene fra evalueringer og status for handlingsplaner for å håndtere eventuelle muligheter for forbedring
- Arbeidspapirer fra kvalitets- og forbedringsprogrammet eller annen bekreftelse på at planlagte aktiviteter er gjennomført

## Standard 8.4 Ekstern evaluering

### Krav

Lederen av internrevisjonen skal utarbeide en plan for ekstern evaluering, og legge planen frem for styret. Den eksterne evalueringen skal utføres minst én gang hvert femte år av en kvalifisert, uavhengig person eller evalueringsgruppe. Kravet til en ekstern evaluering kan også oppfylles gjennom en egevaluering med en ekstern og uavhengig validering.

Ved valg av uavhengig person eller evalueringsgruppe skal internrevisjonens leder forsikre seg om at minst én person i gruppen har en aktiv *Certified Internal Auditor*®-sertifisering.

### Sentrale forutsetninger

#### Styret

- Gjennomgå planene for en ekstern evaluering av internrevisjonen, utført av en uavhengig, kvalifisert person eller evalueringsgruppe, med internrevisjonens leder
- Samarbeide med toppledelsen og internrevisjonens leder om å fastsette omfanget av den eksterne evalueringen, og hvor ofte den skal utføres
- Vurdere ansvaret og de regulatoriske kravene til internrevisjonen og dens leder, som beskrevet i internrevisjonens instruks, når omfanget av den eksterne evalueringen skal defineres
- Behandle og godkjenne planen for gjennomføring av en ekstern evaluering utarbeidet av lederen av internrevisjonen. En slik godkjent plan skal som et minimum dekke
  - omfanget av vurderinger og hvor ofte de skal utføres
  - den eksterne personens eller evalueringsgruppens kompetanse og uavhengighet
  - begrunnelsen for at man eventuelt velger å gjennomføre en egevaluering med uavhengig validering, i stedet for en ekstern evaluering
- Be om å få hele den eksterne evalueringen, eller egevalueringen med uavhengig validering, direkte fra den som har stått for evalueringen/bekreftelsen
- Behandle og godkjenne handlingsplanene som internrevisjonens leder har fastsatt for å håndtere identifiserte svakheter og, hvis det er relevant, muligheter for forbedring
- Behandle og godkjenne en tidsplan for gjennomføringen av handlingsplanene og følge opp fremdriften

### Toppledelsen

- Samarbeide med styret og internrevisjonens leder om å fastsette omfanget av den eksterne evalueringen og hvor ofte den skal utføres
- Gjennomgå resultatene av den eksterne evalueringen, samarbeide med internrevisjonens leder og styret for å bli enige om handlingsplaner som håndterer eventuelle identifiserte svakheter og muligheter for forbedring, og bli enige om en tidsplan for gjennomføringen av disse handlingsplanene

## Vurderinger ved implementering

Styret og lederen av internrevisjonen kan beslutte at det er hensiktsmessig å gjennomføre en ekstern evaluering oftere enn hvert femte år. Det finnes flere grunner til at man kan overveie en hyppigere gjennomgang, herunder endringer i ledelsen (for eksempel toppledelsen eller internrevisjonens leder), viktige endringer i internrevisjonens metodikk og retningslinjer, sammenslåing av to eller flere internrevisjoner eller høy utskifting av personale. I tillegg kan enkelte virksomheter, for eksempel de som driver innenfor strengt regulerte bransjer, foretrekke eller være pålagt å øke hyppigheten eller omfanget av eksterne evalueringer.

Den eksterne evalueringen bør innebære en fullstendig gjennomgang av internrevisjonens

- samsvar med *Globale standarder for internrevisjon*
- mandat, instruks, strategi, metodikk, retningslinjer, prosesser, risikovurdering og plan
- etterlevelse av gjeldende lover og forskrifter
- kriterier for og målinger av ytelse og leveranser, samt resultater fra evalueringer
- kompetanse og tilbørlig faglig aktsomhet, herunder tilstrekkelig bruk av verktøy og teknikker samt fokus på løpende utvikling
- kvalifikasjoner og kompetanse, også de som kreves i rollen som leder av internrevisjonen, som definert av virksomhetens stillingsbeskrivelser og ansettelsesprofil
- integrering i virksomhetens styringsprosesser, herunder relasjonene mellom dem som er involvert i å innplassere internrevisjonen på en måte som sikrer dens uavhengighet
- bidrag til virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosesser
- bidrag til forbedringen av virksomhetens drift og evne til å nå sine mål
- evne til å oppfylle forventninger fra styret, toppledelsen og andre interessenter

I tillegg til kravet om at minst én person i den eksterne evalueringsgruppen skal være sertifisert som *Certified Internal Auditor*®, er det andre viktige kvalifikasjoner for evalueringsgruppen som også bør vurderes, deriblant:

- erfaring med og kunnskap om standardene og ledende internrevisjonspraksis
- erfaring som leder av en internrevisjon, eller annen stilling innen ledelse av internrevisjon
- erfaring innenfor virksomhetens bransje eller sektor
- tidligere erfaring med å gjennomføre eksterne evalueringer
- gjennomført opplæring i ekstern evaluering som er anerkjent av *The Institute of Internal Auditors*
- bekreftelse fra medlemmene i evalueringsgruppen på at de ikke har noen faktiske eller oppfattede interessekonflikter

Lederen av internrevisjonen bør vurdere mulige trusler mot uavhengigheten til den eller dem som står for evalueringen, som følge av tidligere, nåværende eller forventede fremtidige relasjoner med virksomheten, personalet eller internrevisjonen. Hvis en potensiell deltaker i evalueringen har vært ansatt i virksomheten, bør man vurdere hvor lenge vedkommende har vært uavhengig. Følgende er eksempler på mulige trusler mot uavhengigheten:

- ekstern revisjon av regnskap
- bistand til internrevisjonen
- personlige relasjoner
- tidligere eller planlagt deltakelse i interne evalueringer
- rådgivningstjenester knyttet til prosesser for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll, finansiell rapportering eller andre områder

Personer fra andre avdelinger i virksomheten anses ikke som uavhengige når det gjelder å gjennomføre en ekstern evaluering, selv om disse er organisatorisk atskilt fra internrevisjonen. Personer fra en nærstående virksomhet (for eksempel et morselskap, et datterselskap i samme konsern eller en enhet med ansvar for regelmessig tilsyn, oppfølging eller kvalitetssikring av den aktuelle virksomheten) anses heller ikke som uavhengige. I offentlig sektor anses ikke internrevisjoner i ulike etater eller enheter på samme myndighetsnivå som uavhengige, hvis de rapporterer til samme internrevisjonsleder.

Gjensidige evalueringer mellom to virksomheter anses ikke som uavhengige. Derimot kan evalueringer som roterer mellom tre eller flere virksomheter – for eksempel virksomheter innenfor samme bransje, regionale sammenslutning eller annen interessegruppe – anses som uavhengige. Det bør utvises aktsomhet for å sikre at uavhengighet og objektivitet ikke er svekket, og at alle gruppemedlemmer er i stand til å utøve sitt ansvar fullt ut.

En egenevaluering med uavhengig validering omfatter vanligvis følgende:

- en dekkende og fullt dokumentert intern evaluering som tilsvarende prosessen for ekstern evaluering når det gjelder å evaluere internrevisjonens samsvar med standardene;
- bekreftelse utført av en kvalifisert, uavhengig person eller evalueringsgruppe. Den uavhengige bekreftelsen bør fastslå om den interne evalueringen er gjennomført på en fullstendig og nøyaktig måte;
- sammenligninger, ledende praksis og intervjuer med sentrale interessenter som styremedlemmer, toppledelse og operasjonell ledelse.

## Eksempler på samsvar

- Protokoller fra styremøter der internrevisjonens leders plan for den eksterne evalueringen har blitt behandlet og godkjent av styret
- Formell rapport fra den eksterne evalueringen, utarbeidet og ferdigstilt av en kvalifisert, uavhengig person eller evalueringsgruppe
- Presentasjoner av resultatene fra den eksterne evalueringen til styret, fra de som har stått for evalueringen
- Presentasjoner for styret av resultatene av den eksterne evalueringen og eventuelle handlingsplaner, fra internrevisjonens leder

## Område IV: Ledelse av internrevisjonen



**Lederen av internrevisjonen** har ansvaret for å lede funksjonen i samsvar med instruksen og *Globale standarder for internrevisjon*. Dette ansvaret omfatter å planlegge strategisk, skaffe og utnytte ressurser, bygge relasjoner, kommunisere med interessenter samt kvalitetssikre og forbedre internrevisjonens ytelse og leveranser.

Personen som har ansvaret for å lede internrevisjonen forventes å overholde standardene, herunder å utøve ansvaret som er beskrevet i dette området i standardene, uansett om personen er ansatt i virksomheten eller engasjert gjennom en ekstern leverandør. Stillingstittel og ansvar kan variere mellom ulike virksomheter.

Lederen kan delegere ansvar til andre kvalifiserte personer i internrevisjonen, men beholder alltid det overordnede ansvaret.

Den direkte rapporteringslinjen mellom styret og lederen av internrevisjonen gjør det mulig for internrevisjonen å oppfylle sitt mandat. (Se også standard 7.1 *Organisatorisk uavhengighet*.) I tillegg har internrevisjonens leder vanligvis en administrativ rapporteringslinje til den øverste personen i toppledelsen, for eksempel administrerende direktør. Dette støtter internrevisjonens aktiviteter, og gir den nødvendige status og myndighet for å sikre at resultatene av internrevisjonens tjenester gis tilstrekkelig oppmerksomhet.

### Prinsipp 9 Planlegge strategisk

**Lederen av internrevisjonen planlegger strategisk for å posisjonere internrevisjonen slik at den kan oppfylle sitt mandat og lykkes over tid.**

Strategisk planlegging krever at internrevisjonens leder både forstår internrevisjonens mandat, og virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene i virksomheten. En internrevisjon som er gitt tilstrekkelige ressurser og som er godt posisjonert i virksomheten utarbeider og gjennomfører en strategi for å støtte virksomhetens evne til å nå sine mål. I tillegg etablerer og iverksetter lederen retningslinjer for å veilede internrevisjonen og utarbeide internrevisjonens plan.

## Standard 9.1 Forstå prosessene for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll

### Krav

For å utarbeide en målrettet strategi og plan for internrevisjonen, kreves det at internrevisjonens leder forstår virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene i virksomheten.

For å forstå prosessene for virksomhetsstyring, må lederen vurdere hvordan virksomheten

- fastsetter strategiske målsettinger og tar strategiske og operasjonelle beslutninger
- følger opp risikostyring og kontroll
- fremmer en etisk kultur
- sikrer målrettet resultatoppfølging og stiller krav til ansvarlighet
- strukturerer sine ledelses- og styringsfunksjoner
- distribuerer informasjon om risikostyring og kontroll ut i organisasjonen
- samordner aktiviteter og kommunikasjon mellom styret, interne og eksterne leverandører av bekreftelsestjenester og ledelsen

For å forstå prosessene for risikostyring og kontroll, må internrevisjonens leder vurdere hvordan virksomheten identifiserer og vurderer betydelige risikoer og velger egnede prosesser for risikostyring og kontroll. Dette innebærer å forstå hvordan virksomheten identifiserer og håndterer følgende sentrale risikoområder:

- påliteligheten og riktigheten av informasjon om finansielle og operasjonelle forhold
- mål- og kostnadseffektivitet i operasjonelle forhold og programmer
- beskyttelse av verdier
- etterlevelse av lover og forskrifter

### Vurderinger ved implementering

Lederen av internrevisjonen opparbeider seg en forståelse ved å innhente informasjon bredt og skaffe seg et helhetsbilde. Informasjon kan blant annet innhentes gjennom dialog med styret og toppledelsen, gjennomganger av styrets og toppledelsens møteprotokoller og presentasjoner, kommunikasjon og arbeidspapirer fra internrevisjonsoppdrag samt evalueringer og rapporter utarbeidet av andre leverandører av bekreftelses- og rådgivningstjenester.

#### **Forstå prosessene for virksomhetsstyring**

Internrevisjonens leder bør ha god kjennskap til ledende prinsipper for virksomhetsstyring, globalt aksepterte rammeverk og modeller samt faglig veiledningsmateriale knyttet til bransjen og sektoren som virksomheten opererer i. Basert på denne kunnskapen bør lederen identifisere om noen av disse er blitt iverksatt i virksomheten og vurdere modenheten til prosessene for virksomhetsstyring. Virksomhetens struktur, prosesser og praksis for virksomhetsstyring kan påvirkes av unike organisatoriske egenskaper, for eksempel virksomhetens type, størrelse, kompleksitet, struktur og prosessmodenhet så vel som de regulatoriske kravene som virksomheten er underlagt.

Internrevisjonens leder kan gjennomgå styrets og komiteenes instruksjoner samt sakslister og protokoller fra møter for å få ytterligere innsikt i hvilken rolle styret har i styringen av virksomheten, særlig når det gjelder å fatte strategiske og operasjonelle beslutninger.

Lederen kan snakke med personer i sentrale virksomhetsstyringsroller (for eksempel styreleder, den øverste folkevalgte eller utnevnte tjenestepersonen i en statlig virksomhet samt personer som har ansvar for etikk, personale, etterlevelses- og risikostyringsfunksjoner) for å få en bedre forståelse av virksomhetens prosesser og bekreftelsesaktiviteter. Lederen kan gjennomgå rapportene og/eller resultatene fra tidligere evalueringer av virksomhetsstyring, med særlig fokus på eventuelle identifiserte problemer.

### **Forstå prosessene for risikostyring**

Internrevisjonens leder bør ha kjennskap til globalt aksepterte prinsipper, rammeverk og modeller for risikostyring så vel som faglig veiledningsmateriale knyttet til bransjen og sektoren som virksomheten opererer i. Lederen bør innhente informasjon for å vurdere modenheten til virksomhetens risikostyringsprosesser, og avklare om virksomheten har definert sin risikoappetitt og iverksatt en strategi og/eller et rammeverk for risikostyring. Dialog med styret og toppledelsen hjelper lederen med å forstå deres perspektiver og prioriteringer knyttet til virksomhetens risikostyring.

For å innhente risikoinformasjon, bør lederen gjennomgå nylig gjennomførte risikovurderinger med tilhørende kommunikasjon fra toppledelsen og øvrig ledelse, dem som har overordnet ansvar for risikostyring, eksterne revisorer, tilsynsmyndigheter og andre interne og eksterne leverandører av bekreftelsestjenester.

### **Forstå kontrollprosessene**

Internrevisjonens leder bør gjøre seg kjent med globalt aksepterte rammeverk for styring og kontroll, og vurdere rammeverkene som anvendes av virksomheten. Lederen bør opparbeide og opprettholde en bred forståelse av kontrollprosessene i virksomheten, og i hvilken grad disse virker etter hensikten. Lederen kan utarbeide en virksomhetsovergripende risiko- og kontrollmatrise for å

- dokumentere identifiserte risikoer som kan påvirke virksomhetens evne til å nå målene
- angi risikoenes relative betydning
- forstå sentrale kontroller i virksomhetens prosesser
- forstå hvilke kontroller som er gjennomgått med hensyn til hensiktsmessig utforming og som anses å fungere som tiltenkt

En grundig forståelse av virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene gjør det mulig for lederen å identifisere og prioritere muligheter for å levere internrevisjonstjenester som kan øke virksomhetens evne til å nå sine mål. De identifiserte mulighetene danner grunnlaget for internrevisjonens strategi og plan.

## **Eksempler på samsvar**

- Dokumentasjon på at lederen har etterspurt, innhentet, gjennomgått og vurdert de rammeverkene og prosessene for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll som brukes av virksomheten, herunder
  - styrets og komiteenes instruksjoner som beskriver virksomhetens forventninger til virksomhetsstyringen
  - vurdering av lover, forskrifter og andre krav som er knyttet til prosesser for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll

- Gjennomgang av sakslister og protokoller fra styremøter som dokumenterer dialog om virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene, herunder strategier, angrepsvinkel og overordnet oppfølging av hver av disse
- Møteprotokoller eller notater fra dialog mellom internrevisjonens leder og personer i virksomheten som har roller innenfor virksomhetsstyring og risikostyring
- Gjennomgang av virksomhetens uttalelse om risikoappetitt eller dokumentasjon av kommunikasjon med styret og toppledelsen om virksomhetens risikoappetitt og risikotoleranse
- Dokumentasjon på at internrevisjonens medarbeidere har fått innføring eller opplæring i virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene
- Gjennomgang av forretningsstrategier og forretningsplaner
- Gjennomgang av henvendelser fra tilsynsmyndigheter til virksomheten
- Utvist forståelse av virksomhetens risiko- og kontrollmatrise

## Standard 9.2 Internrevisjonens strategi

### Krav

Internrevisjonens leder skal utarbeide og iverksette en strategi for internrevisjonen som støtter virksomhetens evne til å nå sine strategiske målsettinger, og som er i tråd med forventningene fra styret, toppledelsen og andre sentrale interessenter.

Internrevisjonens strategi er en handlingsplan som er utformet for å oppnå en langsiktig eller overordnet målsetting. Strategien skal inneholde en visjon, strategiske målsettinger og en tiltaksplan for internrevisjonen. Internrevisjonens strategi hjelper internrevisjonen med å oppfylle sitt mandat.

Lederen skal periodisk gjennomgå strategien med styret og toppledelsen.

## Vurderinger ved implementering

For å utarbeide visjonen og de strategiske målsettingene i internrevisjonens strategi, bør lederen av internrevisjonen begynne med å vurdere virksomhetens strategi og målsettinger samt styrets og toppledelsens forventninger. Lederen kan også vurdere hvilke typer tjenester som skal utføres og forventningene fra andre interessenter som internrevisjonen arbeider for, som avtalt i internrevisjonens instruks.

Visjonen beskriver den ønskede fremtidige tilstanden til internrevisjonen – for eksempel de neste tre til fem årene – og gir retning for å hjelpe funksjonen med å oppfylle sitt mandat. Visjonen er også ment å inspirere internrevisorene til kontinuerlig forbedring. De strategiske målsettingene definerer oppnåelige mål for å oppfylle visjonen. Tiltaksplanen beskriver mer bestemte tilnærminger og steg for å oppnå hver strategisk målsetting.

En måte å utarbeide en strategi på er å identifisere og analysere internrevisjonens styrker, svakheter,

muligheter og trusler – en øvelse som har til hensikt å finne ut hvordan funksjonen kan forbedres. En annen måte er å utføre en gapanalyse ved å sammenligne internrevisjonens aktuelle tilstand med ønsket tilstand.

Strategiens tiltaksplan bør omfatte:

- muligheter for å hjelpe internrevisorene med å utvikle sin kompetanse
- innføring og bruk av teknologi når den forbedrer internrevisjonens mål- og kostnadseffektivitet
- muligheter for å forbedre internrevisjonen som helhet

Når lederen fastsetter de strategiske målsettingene og tiltaksplanen, bør tiltakene som skal iverksettes prioriteres og tidfestes.

Internrevisjonens strategi bør justeres hver gang det skjer endringer i virksomhetens strategiske målsettinger eller interessenters forventninger. Faktorer som kan føre til en hyppigere gjennomgang av internrevisjonens strategi omfatter:

- endringer i virksomhetens strategi eller i modenheten til prosessene for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll
- endringer i virksomhetens retningslinjer og rutiner, eller i lover og forskrifter som virksomheten er underlagt
- endringer i styrets eller toppledelsens sammensetning, eller utskifting av internrevisjonens leder
- resultater av interne og eksterne evalueringer av internrevisjonen

Internrevisjonens leder kan utarbeide en tidsplan for gjennomføring av internrevisjonens strategi og tilhørende målinger av internrevisjonens ytelse og leveranser. (Se også standard 12.2 *Måling av ytelse og leveranser*.) En periodisk gjennomgang av internrevisjonens strategi bør omfatte en vurdering med styret og toppledelsen om hvor langt internrevisjonen har kommet med gjennomføringen.

## Eksempler på samsvar

- Dokumentasjon av internrevisjonens strategi, herunder visjon, strategiske målsettinger og tiltaksplan
- Protokoller eller korrespondanse fra møter med styret, toppledelsen og/eller andre interessenter der forventninger har vært tema
- Notater som viser informasjonen og analysene som ligger til grunn for strategien
- Retningslinjer for å utforme og gjennomgå internrevisjonsstrategien og følge opp gjennomføringen
- Resultater av periodiske egenevalueringer eller andre gjennomganger av fremdriften på tiltak

## Standard 9.3 Internrevisjonens metodikk

### Krav

Lederen av internrevisjonen skal etablere en metodikk for på en systematisk og strukturert måte veilede internrevisjonens arbeid med å iverksette internrevisjonens strategi, utarbeide internrevisjonens plan og overholde standardene. Lederen skal evaluere om internrevisjonens metodikk er målrettet og virkningsfull. Ved behov skal metodikken oppdateres for å utvikle internrevisjonen og håndtere viktige endringer som påvirker funksjonen. Lederen skal sørge for at internrevisorene får opplæring i metodikken. (Se også prinsippene 13 *Målrettet planlegging av oppdrag*, 14 *Utføre oppdraget* og 15 *Formidle resultater fra oppdraget og følge opp handlingsplaner*, med tilhørende standarder.)

### Vurderinger ved implementering

Metodikkens form, innhold, detaljnivå og dokumentasjonsgrad kan variere avhengig av virksomhetens og internrevisjonens størrelse, struktur, kompleksitet og modenhet samt bransjespesifikke/regulatoriske forventninger. Metodikken kan opprettes som enkeltdokumenter (for eksempel fastsatte rutiner for ulike arbeidsoppgaver), samles i en internrevisjonshåndbok eller integreres i programvare for internrevisjon. Internrevisjonens metodikk supplerer standardene ved å gi spesifikke instruksjoner og kriterier som hjelper internrevisorene med å etterleve standardene og utføre tjenester av høy kvalitet. I tillegg beskriver internrevisjonens metodikk prosesser og rutiner for kommunikasjon, håndtering av operasjonelle og administrative forhold og oppfølging av internrevisjonen. (Se også standardene 14.3 *Vurdering av observasjoner*, 14.5 *Konklusjon på oppdraget* og 15.2 *Bekreftelse gjennomføringen av anbefalinger eller handlingsplaner*.)

Den metodikken som mest sannsynlig er nødvendig for å iverksette strategien, gjennomføre internrevisjonens plan og overholde standardene omfatter blant annet internrevisjonens tilnærming for å

- vurdere risikoer for virksomheten og for hvert oppdrag
- utarbeide og oppdatere internrevisjonens plan
- fastsette balansen mellom bekreftelses- og rådgivningsoppdrag
- samordne med interne og eksterne leverandører av bekreftelsestjenester
- håndtere eksterne leverandører når disse brukes
- utføre internrevisjonsoppdrag
- kommunisere underveis i gjennomføringen av oppdragene
- oppbevare og utlevere oppdragsdokumenter og annen informasjon i tråd med virksomhetens retningslinjer og gjeldende regulatoriske krav eller andre krav
- følge opp og bekrefte implementeringen av internrevisjonens anbefalinger eller ledelsens handlingsplaner
- sikre kvalitet i og forbedring av internrevisjonen
- utarbeide målinger av ytelse og leveranser for å evaluere fremdrift mot måloppnåelse
- utføre andre tjenester som er identifisert i internrevisjonens mandat

I forbindelse med evalueringer av internrevisjonen bør det også vurderes om internrevisjonens metodikk er målrettet og virkningsfull. Det kan være behov for å oppdatere metodikken ved viktige endringer i faglige standarder for internrevisjon, regulatoriske krav, teknologi og avdelingens størrelse eller sammensetning. En ny leder av internrevisjonen eller en ny styreleder kan også føre til at internrevisjonens metodikk bør gjennomgås og revideres.

## Eksempler på samsvar

- Dokumentasjon av programvare som inneholder metodikk
- Sakslister og protokoller fra møter, e-postmeldinger, undertegnede bekreftelser, opplæringsplaner eller lignende dokumentasjon som viser kommunikasjon til internrevisjonens medarbeidere om internrevisjonens metodikk
- Dokumentasjon fra evalueringer av revisjonsarbeid som viser at metodikken er fulgt
- Henvisninger til standarden som innholdet viser til i metodikken eller internrevisjonens håndbok
- Dokumentasjon av oppdateringer i metodikken

## Standard 9.4 Internrevisjonens plan

### Krav

Lederen av internrevisjonen skal utarbeide en plan for internrevisjonen som støtter virksomhetens måloppnåelse.

Lederen skal basere internrevisjonens plan på en dokumentert vurdering av virksomhetens strategier, målsettinger og risikoer. Vurderingen skal bygge på synspunkter fra styret og toppledelsen, så vel som lederens egen forståelse av virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene i virksomheten. Dette skal gjøres minst én gang i året.

Internrevisjonens plan skal

- ta utgangspunkt i internrevisjonens mandat og de tjenestene internrevisjonen skal utføre
- spesifisere internrevisjonstjenester som underbygger evalueringen og forbedringen av virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene
- vurdere dekning av IT-styring, mislighetsrisiko, hvor målrettet virksomhetens programmer for etterlevelse og etikk er, samt andre høyrisikoområder
- angi hvilke personalmessige, økonomiske og teknologiske ressurser som kreves for å gjennomføre planen
- være dynamisk og oppdateres raskt ved endringer i virksomhetens forretningsaktiviteter, risikohåndtering, programmer, systemer, kontroller og kultur

Lederen skal gjennomgå og revidere planen ved behov, og i rett tid informere styret og toppledelsen om

- konsekvensene av eventuelle ressursbegrensninger for internrevisjonens dekning av revisjonsuniverset
- begrunnelsen for å ikke ta med et bekreftelsesoppdrag innenfor et område eller en aktivitet med høy risiko
- motstridende krav fra viktige interessenter, for eksempel høyt prioriterte forespørsler basert på fremvoksende risikoer, eller forespørsler om å erstatte planlagte bekreftelsesoppdrag med rådgivningsoppdrag
- begrensninger i omfang eller begrenset tilgang til informasjon

Internrevisjonens leder skal legge frem planen, herunder betydelige midlertidige endringer, for styret og toppledelsen. Planen og betydelige endringer i denne skal behandles og godkjennes av styret.

## Vurderinger ved implementering

Denne standarden krever at det utføres en virksomhetsovergripende risikovurdering minst én gang i året som grunnlag for planen. Internrevisjonens leder bør imidlertid holde seg løpende oppdatert om risikorelatert informasjon, og oppdatere risikovurderingen og internrevisjonens plan deretter. Hvis virksomhetens omgivelser er dynamiske, kan det være behov for å oppdatere planen så ofte som én gang i halvåret, kvartalet eller hver måned. Når nivået på arbeidet med å oppdatere risikovurderingen skal fastsettes, bør man vurdere virksomhetens størrelse og kompleksitet samt typen endringer som skjer i virksomheten i forhold til modenheten til virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene.

Én måte å utarbeide planen på er å organisere mulige reviderbare enheter i virksomheten i et revisjonsunivers, for å gjøre det enklere å identifisere og vurdere risikoer. Et revisjonsunivers er mest anvendelig når det bygger på en forståelse av virksomhetens målsettinger og strategiske tiltak og er tilpasset virksomhetens struktur eller risikorammeverk. Reviderbare enheter kan omfatte forretningsenheter, prosesser, programmer og systemer. Lederen kan koble disse enhetene til nøkkelrisikoer som en forberedelse til en dekkende risikovurdering og kartlegging av hvilke av virksomhetens aktiviteter som er dekket av ulike funksjoners bekreftelseshandlinger. Denne prosessen gjør det mulig for lederen å prioritere hvilke risikoer som skal vurderes nærmere underveis i internrevisjonens oppdrag.

For å sikre at revisjonsuniverset og risikovurderingen dekker virksomhetens nøkkelrisikoer, bør internrevisjonen gjøre en uavhengig gjennomgang og bekrefte de nøkkelrisikoene som er identifisert i virksomhetens risikostyringssystem. Internrevisjonen bør bare bygge på ledelsens informasjon om risikoer når den har konkludert med at virksomhetens risikostyringsprosesser er målrettede og virkningsfulle.

For å fullføre den virksomhetsovergripende risikovurderingen, bør internrevisjonens leder vurdere målsettinger og strategier ikke bare på virksomhetsnivå, men også for bestemte reviderbare enheter. I tillegg bør lederen gjøre en tilbørlig vurdering av risikoer som kan være knyttet til mer enn én forretningsenhet eller prosess og som dermed kan kreve en mer kompleks evaluering. Slike risikoer kan for eksempel være knyttet til etikk, misligheter, informasjonsteknologi, tredjepartsrelasjoner og manglende etterlevelse av regulatoriske krav.

For å underbygge risikovurderingen, kan lederen innhente informasjon fra nylig utførte internrevisjonsoppdrag og fra dialog med personer i styret og toppledelsen. (Se også standardene 9.1 *Forstå prosessene for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll* og 11.3 *Formidle resultater*.) Lederen kan iverksette retningslinjer for løpende vurdering av risikoer. Risikoer bør vurderes ikke bare som negative virkninger og barrierer for å oppnå målsettinger, men også som muligheter for å forbedre virksomhetens evne til å nå sine mål.

Lederen bør utarbeide en prosess for å identifisere og vurdere betydelige, nye og fremvoksende risikoer som bør vurderes dekket i internrevisjonens plan. Ressursbegrensninger kan for eksempel gjøre det umulig for internrevisjonen å gjøre en årlig vurdering av hver risiko i revisjonsuniverset. I slike tilfeller kan lederen være nødt til å i større grad bygge på kilder til risikoinformasjon, for eksempel ledelsens risikovurderinger, møter med styret og toppledelsen og resultater fra tidligere internrevisjonsoppdrag og annet revisjonsarbeid.

Ved utarbeidelsen av internrevisjonens plan vurderer lederen av internrevisjonen risikonivået i hver av de reviderbare enhetene, sett i forhold til nivået på kontrollen. Planen påvirkes også av forespørsler fra styret og toppledelsen, den forventede dekkningen av bekreftelseshandlinger i virksomheten, internrevisjonsoppdrag som er pålagt ved lov eller forskrift, og internrevisjonens mulighet til å bruke arbeidet til andre leverandører av bekreftelsestjenester. Lederen bør planlegge for en periodisk revurdering av hvorvidt internrevisjonen kan stole på andres arbeid.

Ved utarbeidelsen av internrevisjonens plan bør lederen vurdere følgende:

- oppdrag som er pålagt ved lov eller forskrift
- oppdrag som er kritiske for virksomhetens samfunnsoppdrag eller strategi
- områder og aktiviteter med et betydelig risikonivå
- hvorvidt alle betydelige risikoer i tilstrekkelig grad dekkes av leverandører av bekreftelsestjenester
- rådgivnings- og ad hoc-forespørsler
- hvor mye tid og ressurser som kreves for hvert mulig oppdrag
- hvert oppdrags mulige nytteverdi for virksomheten, for eksempel oppdragets potensial for å bidra til en forbedring av virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene

Ved planleggingen av internrevisjonsoppdrag bør lederen vurdere følgende:

- virksomhetens operasjonelle prioriteringer
- tidsplan for eksterne revisjonsoppdrag og regulatoriske gjennomganger
- internrevisorenes kompetanse og tilgjengelighet
- mulighet for å få tilgang til aktiviteten som gjennomgås

Den foreslåtte planen bør blant annet inneholde følgende:

- ressurser og timer som er tilgjengelige for oppdrag sammenlignet med andre administrative og ikke-revisjonsrelaterte aktiviteter eller tiltak som har til formål å forbedre internrevisjonen;
- en liste over foreslåtte oppdrag og tilhørende analyse, som angir i hvilken grad oppdragene er
  - bekreftelses- eller rådgivningsoppdrag
  - innrettet mot bestemte avdelinger, enheter eller målsettinger i virksomheten
  - fortrinnsvis innrettet mot finansielle mål, etterlevelse, operasjonelle forhold eller cybersikkerhet, eller andre mål;
- begrunnelsen for å velge hvert foreslått oppdrag, for eksempel risikoers betydning,

virksomhetsrelatert tema eller trend (rotårsak), regulatorisk krav eller hvor lenge det er siden forrige oppdrag;

- generelt formål med og foreløpig omfang av hvert foreslått oppdrag;
- hvor stor prosentandel av timene som skal forbeholdes uforutsette hendelser og ad hoc-forespørsler;
- hvilke oppdrag som ville ha blitt utført hvis man hadde mer ressurser tilgjengelig. En dialog om slike oppdrag kan være til hjelp for styret, ved vurderingen av om virksomhetens avsatte ressurser til internrevisjon er tilstrekkelige.

Internrevisjonens leder, styret og toppledelsen bør bli enige om kriteriene som definerer hva slags endringer som utløser behov for å revurdere internrevisjonens plan. De avtalte kriteriene og retningslinjene bør inngå i internrevisjonens metodikk. Eksempler på slike endringer er å avbryte eller utsette oppdrag knyttet til betydelige risikoer eller kritiske strategiske målsettinger. Hvis det oppstår risikoer som krever at planen endres før en formell behandling i styret kan finne sted, bør styret umiddelbart informeres om endringene. En formell behandling bør i slike tilfeller skje snarest mulig.

## Eksempler på samsvar

- Internrevisjonens godkjente plan
- Skriftlig risikovurdering og prioritering, herunder synspunktene som planen bygger på
- Protokoller fra møter der internrevisjonens leder, styret og toppledelsen har behandlet revisjonsuniverset, den virksomhetsovergripende risikovurderingen, selve planen samt kriterier og retningslinjer for å håndtere betydelige endringer i planen
- Notater som dokumenterer dialogen knyttet til innhenting av informasjon som skal legges til grunn for den virksomhetsovergripende risikovurderingen og planen
- En liste over personer som planen er distribuert til
- En nedfelt metode for den virksomhetsovergripende risikovurderingen, samt rutiner for å håndtere endringer av betydning

## Standard 9.5 Samordning og bruk av andres arbeid

### Krav

Lederen av internrevisjonen skal samordne med interne og eksterne leverandører av bekreftelsestjenester, og vurdere å bygge på arbeidet deres. Samordning av tjenester minimerer dobbeltarbeid, synliggjør mangler i dekingen av nøkkelisikoer og øker den samlede verdien av bekreftelsestjenestene.

Hvis det ikke er mulig å oppnå et tilfredsstillende nivå av samordning, skal lederen ta opp problemet med toppledelsen og, om nødvendig, med styret.

Når internrevisjonen bygger på arbeidet til andre leverandører av bekreftelsestjenester, skal lederen dokumentere grunnlaget for bruken. Lederen har fortsatt ansvaret for konklusjonene som internrevisjonen kommer frem til.

## Vurderinger ved implementering

Lederen av internrevisjonen bør utarbeide en metode for å vurdere andre leverandører av bekreftelses- og rådgivningstjenester, som gir et grunnlag for å bruke arbeidet deres. Vurderingen bør ta hensyn til leverandørenes roller, ansvar, organisatoriske uavhengighet, kompetanse og objektivitet, og i hvilken grad de utfører arbeidet sitt med tilbørlig faglig aktsomhet. Lederen bør forstå målene med, samt omfanget og resultatet av, arbeidet som er utført.

Lederen bør identifisere virksomhetens leverandører av bekreftelses- og rådgivningstjenester ved å konsultere toppledelsen, og ved å gjennomgå virksomhetens rapporteringsstruktur, samt sakslistene eller protokoller fra styremøter. Interne leverandører av bekreftelses- og rådgivningstjenester omfatter funksjoner som kan rapportere til eller være en del av toppledelsen, for eksempel funksjoner for etterlevelse, klima og miljø, økonomistyring, arbeidsmiljø, informasjonssikkerhet, juridisk rådgivning, risikostyring og kvalitetssikring. Eksterne leverandører av bekreftelsetjenester kan rapportere til toppledelsen, til eksterne interessenter eller til internrevisjonens leder.

Følgende er eksempler på samordning:

- å synkronisere typen, omfanget av og tidspunktet for det planlagte arbeidet
- å etablere en felles forståelse av teknikker, metoder og terminologi for bekreftelsesaktiviteter
- å gi tilgang til hverandres arbeidsprogrammer og rapporter
- å bruke ledelsens risikostyringsinformasjon for å få felles risikovurderinger
- å opprette et felles risikoregister eller en felles oversikt over risikoer
- å sammenstille resultater for felles rapportering

Proessen for å samordne bekreftelsesaktiviteter varierer avhengig av virksomheten, fra å være uformell i mindre virksomheter til å være formell og kompleks i større eller strengt regulerte virksomheter. Internrevisjonens leder vurderer virksomhetens krav til konfidensialitet før møte med de ulike leverandørene for å innhente den informasjonen som kreves for å samordne tjenestene. Ofte informerer leverandørene om mål, omfang og tidspunkt for kommende oppdrag og resultater fra tidligere oppdrag. Leverandørene vurderer også muligheten for å bruke hverandres arbeid.

For å samordne dekningen av bekreftelse fra ulike leverandører, kan internrevisjonen gjøre en bekreftelseskartlegging, eller sette opp en matrise over virksomhetens risikoer og de interne og eksterne leverandørene som dekker disse risikoene. Bekreftelseskartleggingen kobler identifiserte betydelige risikokategorier til relevante bekreftelseskilder og gir en vurdering av bekreftelsesnivået for hver risikokategori. Ettersom kartleggingen vil omfatte hele det aktuelle risikoområdet, vil den synliggjøre gap og overlapp i den samlede dekningen av bekreftelse fra ulike leverandører, slik at internrevisjonens leder kan vurdere tilstrekkeligheten av bekreftelsetjenester i hvert risikoområde. Resultatene kan tas opp med de andre leverandørene av bekreftelsetjenester, slik at partene kan bli enige om hvordan de skal samordne aktivitetene. I en koordinert tilnærming til bekreftelse samordner lederen bekreftelsesoppdragene til internrevisjonen med andre leverandører av bekreftelsetjenester for å redusere hyppigheten og dubleringen av oppdrag. Dette vil gi størst effekt av bekreftelsene fra de ulike leverandørene, samlet sett.

Lederen av internrevisjonen kan velge å bruke arbeidet til andre leverandører av ulike grunner, for eksempel for å vurdere spesialområder utenfor internrevisjonens kompetanse, for å redusere antallet tester som kreves for å gjennomføre et oppdrag og for å forbedre risikodekningen utover internrevisjonens ressurser.

For å avgjøre om internrevisjonen kan bruke arbeidet til en annen leverandør, bør lederen ta hensyn til leverandørens

- mulige eller faktiske interessekonflikter og hvorvidt det er opplyst om dette
- rapporteringslinjer og mulige konsekvenser av disse
- relevans og gyldighet med hensyn til yrkeserfaring, kvalifikasjoner og sertifiseringer
- metode for og utøvelse av tilbørlig faglig aktsomhet ved planlegging, oppfølging, dokumentasjon og gjennomgang av arbeidet
- observasjoner og konklusjoner, og hvorvidt de er rimelige, basert på tilstrekkelig, pålitelig og relevant revisjonsbevis

Etter å ha evaluert arbeidet til en annen leverandør av bekreftelsestjenester kan lederen beslutte at internrevisjonen ikke kan bruke arbeidet. Internrevisjonen kan enten teste arbeidet på nytt og innhente ytterligere informasjon, eller utføre bekreftelsestjenester på selvstendig grunnlag.

Hvis internrevisjonen har til hensikt å bruke arbeidet til en annen leverandør av bekreftelsestjenester regelmessig eller over en lengre periode, bør partene dokumentere avtalen og spesifikasjonene for bekreftelsen som skal leveres samt hvilke tester og revisjonsbevis som kreves for å underbygge bekreftelsen.

## Eksempler på samsvar

- Dialog om ulike roller og ansvar knyttet til bekreftelses- og rådgivningstjenester, som kan være dokumentert i notater fra møter med de enkelte leverandørene av bekreftelses- og rådgivningstjenester eller i protokoller fra møter med styret og toppledelsen
- Bekreftelseskartlegging og/eller planer for koordinert tilnærming til bekreftelse som identifiserer hvilken leverandør som har ansvar for bekreftelsestjenester innenfor hvert område
- Dokumentasjon og implementering av metode for å avgjøre om man skal bruke arbeidet til en leverandør
- Avtaler med andre leverandører av bekreftelsestjenester som bekrefter spesifikasjonene for arbeidet de skal utføre

## Prinsipp 10 Administrere ressurser

***Lederen av internrevisjonen administrerer ressurser for å iverksette internrevisjonens strategi, gjennomføre internrevisjonens plan og oppfylle mandatet.***

Å administrere ressurser krever at man skaffer og utnytter økonomiske, personalmessige og teknologiske ressurser på en god måte. Lederen må skaffe ressursene som kreves for å utøve internrevisjonens ansvar, og utnytte ressursene i henhold til internrevisjonens metodikk.

## Standard 10.1 Administrere økonomiske ressurser

### Krav

Internrevisjonens leder skal forvalte internrevisjonens økonomiske ressurser.

Lederen skal utarbeide et budsjett som gjør det mulig å iverksette internrevisjonens strategi og gjennomføre planen. Budsjettet omfatter de ressursene som er nødvendige for internrevisjonens virksomhet, herunder opplæring og anskaffelser av teknologi og verktøy. Lederen skal styre internrevisjonens daglige virksomhet på en effektiv og hensiktsmessig måte, i henhold til budsjettet.

Internrevisjonens budsjett skal besluttet av styret. Dersom de tildelte ressursene ikke er tilstrekkelige til å gjennomføre internrevisjonens plan på en forsvarlig og hensiktsmessig måte, skal lederen omgående legge konsekvensene frem for styret og toppledelsen.

### Vurderinger ved implementering

Lederen av internrevisjonen bør følge budsjettprosessene som er etablert av virksomheten. Uavhengig av om internrevisjon er levert av en intern funksjon i virksomheten eller av en ekstern leverandør, bør et tilstrekkelig budsjett behandles og godkjennes av styret.

Lederen bør periodisk gjennomgå det planlagte budsjettet opp mot det faktiske budsjettet, og analysere avvik av betydning for å se om det er behov for justeringer. Budsjettet kan inneholde avsetninger for uventede, men nødvendige, endringer i internrevisjonens plan. Hvis internrevisjonens budsjett fastsettes innenfor rammen av et større budsjett som styres av en annen avdeling, forretningsenhet eller myndighet, bør lederen likevel være kjent med hvilke ressurser som er tildelt internrevisjonen, følge med på kostnadene og på om internrevisjonens økonomiske ressurser er tilstrekkelige.

Hvis det er behov for vesentlig mer ressurser på grunn av uforutsette omstendigheter, bør lederen omgående ta forholdet opp med styret og toppledelsen.

### Eksempler på samsvar

- Dokumentasjon av internrevisjonens plan opp mot budsjett, prognose og faktiske kostnader
- Protokoller fra møter der internrevisjonens leder har drøftet internrevisjonens budsjett med styret og toppledelsen
- Protokoller fra styremøter der internrevisjonens budsjett er blitt behandlet og godkjent

## Standard 10.2 Administrere personalressurser

### Krav

Lederen av internrevisjonen skal utarbeide en plan for å rekruttere, utvikle og beholde internrevisorer som har de nødvendige kvalifikasjonene for å iverksette internrevisjonens strategi og gjennomføre internrevisjonens plan.

Lederen skal arbeide for å sikre at personalressursene er egnet, tilstrekkelige og brukt målrettet for å gjennomføre internrevisjonens plan. *Egnet* viser til kombinasjonen av kunnskap, ferdigheter og evner, *tilstrekkelig* viser til mengden ressurser og *brukt målrettet* viser til at ressurser tildeles på en måte som optimaliserer gjennomføringen av planen.

Lederen skal ha dialog med styret og toppledelsen om hvorvidt internrevisjonen har egnede og tilstrekkelige personalressurser. Hvis internrevisjonen mangler egnede og tilstrekkelige personalressurser til å kunne gjennomføre sin plan, skal lederen fastsette hvordan ressursene skal skaffes eller i rett tid informere styret og toppledelsen om konsekvensene av begrensningene. (Se også standard 8.2 Ressurser.)

Lederen skal vurdere kompetansen til de enkelte internrevisorene i internrevisjonen og oppmuntre til faglig utvikling. Lederen skal samarbeide med internrevisorene for å hjelpe dem med å utvikle sin kompetanse gjennom opplæring, tilbakemeldinger fra overordnede og/eller mentorering. (Se også standard 3.1 Kompetanse.)

### Vurderinger ved implementering

Strukturen og tilnærmingen for å bemanne internrevisjonen bør være i tråd med internrevisjonens instruks og støtte implementeringen av internrevisjonens strategi og gjennomføringen av internrevisjonens plan.

Ved utformingen av en tilnærming for å administrere internrevisjonens personalressurser bør internrevisjonens leder

- vurdere virksomhetens egenskaper, for eksempel struktur og kompleksitet, geografisk kompleksitet, mangfold av kulturer og språk samt volatiliteten i risikomiljøet som virksomheten virker i
- vurdere internrevisjonens budsjett samt kostnadseffektiviteten og fleksibiliteten til ulike tilnærminger til bemanning (for eksempel å ansette en medarbeider eller bruke en ekstern leverandør)
- kjenne til alternativene for å skaffe de personalressursene som kreves for å oppfylle instruksen og gjennomføre planen
- søke dialog med styret og toppledelsen for å bli enige om en tilnærming
- vurdere plan for erstatning av leder for internrevisjonen og legge denne frem for styret

For å støtte en tilnærming for å rekruttere kompetente internrevisorer, bør internrevisjonens leder

- samarbeide med personalfunksjonen for å utarbeide stillingsspesifikasjoner eller -beskrivelser som er i tråd med standard 3.1 *Kompetanse* og relevante rammeverk for faglig kompetanse
- vurdere fordelene med å rekruttere internrevisorer med ulik bakgrunn, erfaring og perspektiv samt skape et inkluderende arbeidsmiljø som bidrar til målrettet samarbeid og utveksling av ulike synspunkter
- delta i rekrutteringsaktiviteter, for eksempel jobbmesser, studentarrangementer, jobbrelatert nettverksbygging og intervjuer med mulige jobbkandidater

For å utvikle og beholde internrevisorer, bør internrevisjonens leder

- gjennomføre aktiviteter knyttet til lønn, forfremmelse og anerkjennelse som støtter oppnåelsen av internrevisjonens strategiske målsettinger
- etablere metode for å lære opp, evaluere ytelse og leveranser, utvikle kompetanse og fremme den profesjonelle utviklingen av internrevisorene
- vurdere internrevisjonens og virksomhetens personalrelaterte målsettinger, for eksempel deling av kunnskap og planlegging for erstatning av ledere på tvers av funksjoner
- dyrke frem et etisk og faglig arbeidsmiljø der internrevisorene får egnet opplæring og samarbeider målrettet (se også Område II: *Etikk og profesjonalitet*)

For å vurdere om personalressursene er egnet og tilstrekkelige til å kunne gjennomføre internrevisjonens plan, bør lederen vurdere

- kompetansen til internrevisorene og kompetansen som kreves for å utføre internrevisjonens tjenester
- typen og kompleksiteten av tjenestene
- antallet tilgjengelige internrevisorer og produktive arbeidstimer
- tidsbegrensninger, herunder tilgjengeligheten av internrevisjoner og virksomhetens informasjon, medarbeidere og lokaler
- muligheten til å bruke arbeidet til andre leverandører av bekreftelsestjenester (se også standard 9.5 *Samordning og bruk av andres arbeid*)

I tillegg til kompetansen vurderer internrevisjonens leder tidspunktet eller tidsplanen for internrevisjonsoppdrag basert på kalenderen til de enkelte internrevisorene og tilgjengeligheten av personale som har ansvar for aktiviteten som gjennomgås. Hvis et oppdrag er planlagt å skje på et bestemt tidspunkt, bør ressursene som kreves for å gjennomføre oppdraget være tilgjengelige på dette tidspunktet. Hvis det ikke er nok ressurser til å dekke de planlagte oppdragene, kan lederen sørge for opplæring av eksisterende medarbeidere, be en ekspert i virksomheten om å være midlertidig revisor, ansette flere medarbeidere, bruke andre leverandører av bekreftelsestjenester, utarbeide et roterende revisjonsprogram eller inngå avtale med en ekstern leverandør. Eksterne leverandører kan bidra med spesialisert kunnskap, gjennomføre særskilte prosjekter eller utføre internrevisjonsoppdrag.

Når internrevisjonen bemannes internt, kan bemanningen suppleres med en roterende bemanningsmodell der medarbeidere fra andre forretningsenheter midlertidig går over til internrevisjonen for senere å gå tilbake til sin ordinære forretningsenhet. Medarbeidere som går over til internrevisjonen kan bidra med særskilte ferdigheter og kunnskap så vel som unike perspektiver og innsikt. Når disse medarbeiderne senere går tilbake til sin ordinære forretningsenhet, bidrar deres erfaring med internrevisjon til en dypere forståelse av virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene i virksomheten. Når det brukes en rotasjonsmodell, bør lederen være oppmerksom på forhold som kan svekke objektiviteten og iverksette egnede beskyttelsestiltak. (Se også standard 2.2 *Sikre objektivitet*.)

Internrevisjonens metode for å følge opp og kvalitetssikre oppdrag bør gi internrevisorene tilstrekkelige muligheter til å få konstruktiv tilbakemelding fra mer erfarne kollegaer med ansvar for veiledning. Slik tilbakemelding kan gis muntlig eller gjennom skriftlige kommentarer i forbindelse med oppfølging og kvalitetssikring av arbeidspapirer og annen kommunikasjon. Mentorprogrammer tilbyr erfaring på arbeidsplassen ved at mindre erfarne internrevisorer kan følge og observere erfarne internrevisorer i arbeidet med oppdrag. Løpende kontroll og periodiske egnevalueringer som inngår i internrevisjonens interne evalueringer, gir ytterligere muligheter for at internrevisorene kan få tilbakemelding og forslag til hvordan de kan jobbe mer målrettet og virkningsfullt. (Se også standard 12.1 *Intern evaluering*.) Individuelle evalueringer av ytelse og leveranser som gjennomføres regelmessig, for eksempel årlig, er en annen kilde til tilbakemelding som kan bidra til internrevisorenes faglige utvikling.

Lederen bør følge virksomhetens retningslinjer for personalressurser eller, som i offentlig sektor, følge gjeldende lov-, forskriftskrav og rammeverk for personalpolitikk og -ledelse. I disse tilfellene bør lederen sette seg grundig inn i rammeverkene og optimalisere stillingsklassifiseringer, evalueringsprosesser og andre obligatoriske rammeverk for personalpolitikk og -ledelse for å støtte internrevisjonen. Styret og toppledelsen bør informeres hvis disse obligatoriske rammeverkene gjør det vanskeligere å dekke internrevisjonens behov for personalressurser.

## Eksempler på samsvar

- Gapanalyse som sammenligner kompetansen til de ansatte internrevisorene med den kompetansen som kreves
- Stillingsbeskrivelser
- CV-er til internrevisorene som er ansatt i virksomheten
- Opplæringsplaner og bekreftelse på gjennomført opplæring
- Avtaler med eksterne leverandører, og CV-er til internrevisorene som er tildelt av leverandøren
- Internrevisjonens plan, med beregning av tid og ressurser avsatt til oppdraget
- Møteprotokoller som dokumenterer behandlingen av internrevisjonens budsjett
- Sammenligning etter avsluttet oppdrag av budsjetterte arbeidstimer og faktiske timer
- Evalueringer av internrevisjonens og de enkelte internrevisorenes ytelse og leveranser

## Standard 10.3 Teknologiske ressurser

### Krav

Lederen av internrevisjonen skal arbeide for å sikre at internrevisjonen har teknologi som støtter internrevisjonsprosessen. Lederen skal regelmessig evaluere teknologien som brukes av internrevisjonen, og se etter muligheter for å forbedre mål- og kostnadseffektivitet.

Når internrevisjonen tar i bruk ny teknologi, skal lederen sørge for at internrevisorene får egnet opplæring i målrettet bruk av teknologiske ressurser. Lederen skal samarbeide med virksomhetens IT- og informasjonssikkerhetsavdeling for å sikre at teknologiske ressurser benyttes på riktig måte.

Lederen skal legge eventuelle konsekvenser av begrensninger i teknisk støtte for internrevisjonens mål- eller kostnadseffektivitet frem for styret og toppledelsen.

### Vurderinger ved implementering

Internrevisjonen bør bruke teknologi for å forbedre sin mål- og kostnadseffektivitet. Følgende er eksempler på slik teknologi:

- programvare for internrevisjon
- applikasjoner for kartlegging av prosesser for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll
- verktøy som brukes til analyse av data
- verktøy som brukes til kommunikasjon og samarbeid

For å vurdere om internrevisjonen har de teknologiske ressursene som kreves for å utøve sitt ansvar, bør internrevisjonens leder

- vurdere muligheten for å anskaffe og ta i bruk teknologibaserte forbedringer i internrevisjonens prosesser;
- samarbeide med andre avdelinger om felles systemer for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll;
- legge frem tilstrekkelig begrunnede forespørsler om finansiering av teknologi for styret og toppledelsen for behandling og godkjenning;
- utarbeide og gjennomføre planer for å ta i bruk godkjente tekniske løsninger. Planene bør omfatte opplæring av internrevisorene, og vise styret og toppledelsen hvilke fordeler som kan oppnås;
- identifisere og håndtere risikoene som oppstår som følge av bruk av teknologi, herunder risikoer knyttet til informasjonssikkerhet og personvern.

### Eksempler på samsvar

- Deler av internrevisjonens strategi som beskriver aktuelle eller planlagte tiltak for å bruke tekniske løsninger for lettere å kunne oppnå internrevisjonens målsettinger
- Dokumentasjon fra dialog eller planer knyttet til forespørsler om og innføring av teknologi

- Dokumentasjon på innføring av, opplæring i og bruk av teknologi, herunder arbeidspapirer som dokumenterer bruk av teknologi i oppdrag
- Oversikt over internrevisorene og deres teknologirelaterte sertifiseringer og kvalifikasjoner
- Informasjonssikkerhet, dokumentstyring og andre retningslinjer og rutiner som er relevante for internrevisjonens bruk av teknologiske ressurser

## Prinsipp 11 Kommunisere målrettet og virkningsfullt

**Lederen av internrevisjonen veileder internrevisjonen for å kommunisere målrettet og virkningsfullt med sine interessenter.**

Målrettet og virkningsfull kommunikasjon krever at man bygger relasjoner, etablerer tillit og at interessenter gis mulighet til å dra nytte av resultatene av internrevisjonens tjenester. Lederen har ansvar for å hjelpe internrevisjonen med å etablere løpende kommunikasjon med interessenter for å skape tillit og bygge relasjoner. I tillegg følger lederen opp internrevisjonens formelle kommunikasjon med styret og toppledelsen for å sikre kvalitet og gi innsikt basert på resultatene av internrevisjonens tjenester.

### Standard 11.1 Bygge relasjoner og kommunisere med interessenter

#### Krav

Lederen av internrevisjonen skal utvikle en fremgangsmåte for hvordan internrevisjonen skal bygge relasjoner og skape tillit hos sentrale interessenter, herunder styret, toppledelsen, øvrig ledelse, tilsynsmyndigheter, interne og eksterne leverandører av bekreftelsestjenester og andre rådgivere.

Lederen skal fremme formell og uformell dialog mellom internrevisjonen og interessenter for å bidra til en felles forståelse av

- virksomhetens interesser og utfordringer
- tilnærminger for å identifisere og håndtere risikoer og gi bekreftelse
- relevante parter roller og ansvar, og muligheter for samarbeid
- relevante regulatoriske krav
- viktige virksomhetsprosesser, herunder finansiell rapportering

### Vurderinger ved implementering

Regelmessig, løpende kommunikasjon mellom styret, toppledelsen og internrevisjonen bidrar til en felles forståelse av virksomhetens risikoer og prioriteringer av behovet for bekreftelser og gjør det enklere å tilpasse seg endringer. Internrevisjonens leder bør inkluderes i virksomhetens kommunikasjonskanaler for å kunne holde seg oppdatert om viktige utviklinger og planlagte aktiviteter som kan påvirke virksomhetens

målsettinger og risikoer. Lederen bør også delta i møter med styret og sentrale styringskomiteer samt toppledelsen og grupper som rapporterer direkte til toppledelsen, for eksempel funksjoner for etterlevelse, risikostyring og kvalitetskontroll.

I tillegg bør lederen ta opp formen på kommunikasjonen med styret og toppledelsen, for å fastsette kriteriene som definerer viktige saker som krever formell kommunikasjon, den formelle kommunikasjonens format og innhold, og hvor ofte slik kommunikasjon bør skje.

Gjennom egne møter med personer i toppledelsen og styret kan lederen bygge relasjoner og få informasjon om deres bekymringer og perspektiver. For å få en bedre forståelse av forretningsmål og prosesser, bør internrevisjonen møte sentrale personer i ledelsen for øvrig, for eksempel enhetsledere og ansatte som utfører driftsrelaterte oppgaver. I enkelte strengt regulerte bransjer eller sektorer kan møter mellom internrevisjonens leder, eksterne revisorer og tilsynsmyndigheter være hensiktsmessig.

Lederen og internrevisorene kan ta initiativ til dialog med ledelsen og styret om strategier, målsettinger og risikoer samt nyheter, trender og regulatoriske endringer i bransjen. Slik dialog, sammen med spørreundersøkelser, intervjuer og workshoper, er nyttige verktøy for å innhente synspunkter, særlig om misligheter og fremvoksende risikoer. Nettsteder, nyhetsbrev, presentasjoner og andre former for kommunikasjon kan være egnede kanaler for å informere ansatte og andre interessenter om internrevisjonens rolle og nytteverdi.

Lederen kan delegere ansvar til enkelte internrevisorer for å opprettholde løpende kommunikasjon med ledelsen av sentrale funksjoner, for eksempel forretningsområder, global virksomhet, informasjonsteknologi, økonomi, etterlevelse og personalavdeling. (Se også standard 9.5 *Samordning og bruk av andres arbeid*.)

Kommunikasjon bør også omfatte muligheter for løpende, uformelle kontakter mellom internrevisorene og ansatte i virksomheten. Slik jevnlig og uformell kontakt kan bidra til økt tillit til internrevisorene. Dette kan legge til rette for oppriktige diskusjoner i formelle møter, som man ellers ikke nødvendigvis oppnår. Som en del av relasjonsbyggingen kan uformelle kontakter øke internrevisorenes overordnede forståelse av virksomheten og kontrollmiljøet. Ved å rotere internrevisorene mellom oppdrag i ulike forretningsenheter eller på ulike steder, kan man balansere fordelene med uformell kommunikasjon mot behovet for å sikre internrevisorenes objektivitet.

## Eksempler på samsvar

- Dokumentasjon av internrevisjonens plan for å håndtere relasjoner med interessenter
- Sakslister eller protokoller fra møter mellom personer i internrevisjonen og interessenter
- Spørreundersøkelser, intervjuer og workshoper der internrevisorene har innhentet synspunkter fra interne interessenter
- Nettsteder eller nettsider, nyhetsbrev, presentasjoner og andre kanaler som internrevisjonen bruker for å kommunisere med interessenter i virksomheten

## Standard 11.2 Måltrettet og virkningsfull kommunikasjon

### Krav

Lederen av internrevisjonen skal etablere og iverksette en metode for å bidra til at internrevisjonens kommunikasjon er nøyaktig, objektiv, tydelig, konsis, konstruktiv, fullstendig og rettidig.

### Vurderinger ved implementering

Metoden kan omfatte retningslinjer, kriterier, stilveiledere og rutiner som veileder internrevisjonens kommunikasjon og bidrar til at den er enhetlig. Denne bør ta hensyn til forventningene fra styret, toppledelsen og andre relevante interessenter. (Se også standardene 9.3 *Internrevisjonens metodikk* og 15.1 *Endelig leveranse av oppdraget*.) Lederen kan sørge for at internrevisorene får opplæring i kommunikasjon, for eksempel i hvordan man skriver eller forbereder presentasjoner ved endelig leveranse av oppdrag.

Metoden, som eksempelvis oppfølging og kvalitetssikring fra overordnede, bør bidra til å sikre at kommunikasjonen på oppdraget er

- nøyaktig – uten feil og forvrengninger og i tråd med underliggende fakta. Internrevisjonen bør benytte presise begreper og beskrivelser som underbygges av informasjonen som er innhentet. Internrevisjonen bør også se på andre standarder knyttet til nøyaktighet, herunder standard 11.4 *Feil og utelatelser*;
- objektiv – saklig, upartisk, fordomsfri og resultatet av en ærlig og balansert vurdering av alle relevante fakta og omstendigheter. Observasjoner, konklusjoner, anbefalinger og/eller handlingsplaner samt andre resultater av internrevisjonens tjenester bør være basert på balanserte vurderinger av relevante omstendigheter. Kommunikasjon bør fokusere på å identifisere faktisk informasjon og koble informasjonen til målsettinger. Internrevisjonen bør unngå å bruke ord og begreper som kan oppfattes som partiske. (Se også prinsipp 2 *Opprettholde objektivitet* med tilhørende standarder.);
- tydelig – logisk, lett å forstå for relevante interessenter og uten unødig teknisk språk. Kommunikasjonen blir tydeligere når internrevisjonen bruker et språk som er i tråd med terminologien som brukes i virksomheten og som er lett å forstå for den tiltenkte målgruppen. Internrevisjonen bør unngå unødig teknisk språk og definere viktige begreper som er uvanlige eller som brukes på en måte som er spesifikk eller unik for kommunikasjonen eller presentasjonen. Internrevisjonen gjør kommunikasjonen tydeligere ved å ta med viktige detaljer som underbygger observasjoner, konklusjoner, anbefalinger og/eller handlingsplaner;
- konsis – kortfattet uten unødige detaljer og overflødige ord. Internrevisjonen bør unngå gjentakelser og ikke ta med informasjon som er unødvendig, uvesentlig eller som ikke er relatert til oppdraget eller tjenesten;
- konstruktiv – nyttig for interessenter og virksomheten og bidrar til forbedring der det er behov for det. Internrevisjonen bør formidle informasjon i en samarbeidsvillig og hjelpsom tone, som gjør det lettere å samarbeide med ledelsen for aktiviteten som gjennomgås for å identifisere muligheter for forbedring;
- fullstendig – relevant, pålitelig og tilstrekkelig informasjon og revisjonsbevis som underbygger resultatene av internrevisjonens tjenester. Fullstendig kommunikasjon gjør det mulig for

leseren å trekke de samme konklusjonene som internrevisorene. Internrevisjonen bør tilpasse kommunikasjonen for å oppfylle behovet til ulike mottakere og tenke over hvilken informasjon mottakerne trenger for å iverksette tiltakene de har ansvar for. Kommunikasjon til styret og toppledelsen kan for eksempel være annerledes enn kommunikasjon til ledelsen av aktiviteten som gjennomgås;

- rettidig – på riktig tidspunkt i forhold til betydningen av saken, slik at ledelsen kan iverksette korrigerende tiltak. Hva som er riktig tidspunkt, kan variere fra virksomhet til virksomhet og avhenge av typen oppdrag.

Internrevisjonens leder kan fastsette nøkkelindikatorer eller viktige resultatmål for å følge opp om internrevisjonens kommunikasjon er målrettet og virkningsfull. Disse kan brukes som en del av internrevisjonens kvalitets- og forbedringsprogram. (Se også standard 8.3 *Kvalitet* og prinsipp 12 *Forbedre kvaliteten* med tilhørende standarder.)

## Eksempler på samsvar

- Stilveiledere, maler og andre metodiske verktøy for målrettet og virkningsfull kommunikasjon
- Dokumentasjon på deltakelse på opplæring i eller møter om målrettede og virkningsfulle kommunikasjonsferdigheter
- Endelig leveranse av oppdrag og andre dokumenter som er godkjent av internrevisjonens leder, og underlag som viser hva som kjennetegner målrettet og virkningsfull kommunikasjon
- Lysbilder fra presentasjoner eller møtereferater som viser hva som kjennetegner målrettet og virkningsfull kommunikasjon
- Dokumentasjon som viser at kommunikasjon har skjedd på riktig tidspunkt
- Arbeidspapirer som viser at målrettet og virkningsfull kommunikasjon har blitt vektlagt
- Arbeidspapirer fra kvalitetssikring fra overordnede, om hvordan man kan forbedre kommunikasjonen
- Resultater av spørreundersøkelser til interessenter om kvaliteten på internrevisjonens kommunikasjon
- Resultater av kvalitets- og forbedringsprogrammet

## Standard 11.3 Formidle resultater

### Krav

Lederen av internrevisjonen skal formidle resultatene av internrevisjonens tjenester til styret og toppledelsen periodisk og for hvert oppdrag ved behov. Lederen skal forstå styrets og toppledelsens forventninger til kommunikasjonstype, form og tidspunkt.

Resultatene av internrevisjonens tjenester kan omfatte

- konklusjoner fra oppdrag
- temaer som for eksempel god praksis eller rotårsaker
- konklusjoner på enhets- eller virksomhetsnivå

### **Konklusjoner fra oppdrag**

Før avlevering skal internrevisjonens leder gjennomgå og godkjenne den endelige leveransen av oppdraget, herunder konklusjoner. Videre skal lederen beslutte hvem den skal distribueres til, og hvordan. Selv om disse pliktene er delegert til andre i internrevisjonen, er det fortsatt lederen som har det øverste ansvaret. Lederen skal ved behov rådføre seg med juridisk ekspertise og/eller toppledelsen før leveransen av oppdraget frigis til parter utenfor virksomheten, med mindre det foreligger andre krav eller begrensninger i lov og forskrift. (Se også standardene 11.4 *Feil og utelatelser*, 11.5 *Rapportere aksept av risiko* og 15.1 *Endelig leveranse av oppdraget*.)

### **Aktuelle temaer**

Observasjonene og konklusjonene fra flere oppdrag kan, når de ses i sammenheng, avsløre mønstre eller trender, for eksempel rotårsaker. Når internrevisjonens leder identifiserer aktuelle temaer knyttet til virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene i virksomheten, skal disse temaene, sammen med innsikt, råd og/eller konklusjoner, formidles til styret og toppledelsen til rett tid.

### **Konklusjoner på enhets- eller virksomhetsnivå**

Internrevisjonens leder kan være pålagt å konkludere hvorvidt virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene er målrettede og virkningsfulle på enhets- eller virksomhetsnivå. Dette kan følge av bransjekrav, lover og forskrifter, eller fra forventninger fra styret, toppledelsen og/eller andre interessenter. En slik konklusjon gjenspeiler den profesjonelle vurderingen til lederen basert på flere oppdrag, og må underbygges av relevant, pålitelig og tilstrekkelig informasjon.

Der internrevisjonen er pålagt å legge frem en slik konklusjon for styret eller toppledelsen skal lederen inkludere

- et sammendrag av kravet eller forespørselen
- kriteriene som er brukt som grunnlag for konklusjonen, for eksempel et rammeverk for virksomhetsstyring eller et rammeverk for risikostyring og kontroll
- omfanget, herunder begrensninger og perioden som dekkes av konklusjonen
- et sammendrag av informasjonen som underbygger konklusjonen
- opplysninger om bruk av arbeidet til andre leverandører av bekreftelsestjenester, der dette er relevant

## **Vurderinger ved implementering**

Resultatene av internrevisjonens tjenester kan baseres på enkeltoppdrag, på flere oppdrag, samt på kontakter med styret og toppledelsen over tid.

### **Konklusjoner fra oppdrag**

Mens standard 13.1 *Kommunikasjon underveis i oppdraget* krever at internrevisorene kommuniserer med de som har ansvar for aktiviteten som gjennomgås gjennom hele oppdraget, er det internrevisjonens leder som har ansvar for å distribuere den endelige leveransen av oppdraget til berørte parter. Berørte parter kan omfatte styret, toppledelsen og/eller de som har ansvar for å utarbeide og gjennomføre ledelsens handlingsplaner. (Se også standard 15.1 *Endelig leveranse av oppdraget*.)

Lederen bør oppmuntre internrevisorene til å fremheve tilfredsstillende og positive resultater i kommunikasjonen på oppdraget. Eksempler på god praksis som er identifisert på ulike oppdrag kan ha en overføringsverdi i andre deler av virksomheten eller brukes som et grunnlag for sammenligning i hele virksomheten.

### **Aktuelle temaer**

Ved å følge observasjoner og konklusjoner fra flere oppdrag kan man identifisere trender. Dette kan for eksempel være en forbedring eller forverring av tilstander sammenlignet med kriteriene, en rotårsak til tilstandene eller en mulighet for å dele en praksis som øker mål- eller kostnadseffektiviteten. Slike trender kan også føre til ytterligere oppdrag på samme tema i andre deler av virksomheten.

Rapportering til styret og toppledelsen bør minst omfatte

- betydelige svakheter i styring og kontroll og robust rotårsaksanalyse
- tematiske eller systematiske problemer, tiltak eller fremdrift i flere oppdrag eller forretningsenheter

Innsikt innhentet fra andre leverandører av bekreftelsestjenester bør vurderes når man identifiserer aktuelle temaer. (Se også standard 9.5 *Samordning og bruk av andres arbeid*.)

### **Konklusjoner på enhets- eller virksomhetsnivå**

Der internrevisjonen legger frem konklusjoner på enhets- eller virksomhetsnivå, bør internrevisjonens leder vurdere hvordan en konklusjon relaterer til virksomhetens strategier, målsettinger og risikoer. Lederen bør også vurdere om konklusjonen løser et problem, tilfører verdi og/eller gir ledelsen eller andre interessenter sikkerhet i forhold til et overordnet tema eller en tilstand.

Lederen vurderer også tidsperioden som dekkes av konklusjonen og eventuelle begrensninger i omfang for å avgjøre hvilke oppdrag som vil være relevante for den overordnede konklusjonen. Alle relaterte oppdrag eller prosjekter vurderes, også de som er utført av andre interne og eksterne leverandører av bekreftelsestjenester. (Se også standard 9.5 *Samordning og bruk av andres arbeid*.)

En overordnet konklusjon kan for eksempel være basert på en sammenstilling av konklusjoner fra oppdrag på lokalt, regionalt og nasjonalt nivå i virksomheten, sammen med resultater rapportert fra eksterne enheter, for eksempel uavhengige tredjeparter eller tilsynsmyndigheter. Uttalelsen om omfang setter den overordnede konklusjonen i en sammenheng ved å angi tidsperioden, aktivitetene, begrensningene og andre variabler som beskriver konklusjonens avgrensninger.

Lederen bør oppsummere informasjonen som den overordnede konklusjonen bygger på og identifisere de relevante rammeverkene for risiko eller kontroll eller andre kriterier som ligger til grunn for den overordnede konklusjonen. Lederen bør angi hvordan den overordnede konklusjonen relaterer til virksomhetens strategier, målsettinger og risikoer. Overordnede konklusjoner formidles vanligvis skriftlig, men kan også gis muntlig.

## **Eksempler på samsvar**

- Endelig leveranse av oppdrag, herunder observasjoner, anbefalinger og konklusjoner
- Utkast fra internrevisjonens leder, møteprotokoller, manus, lysbilder eller dokumenter som viser til kommunikasjon med styret og toppledelsen
- Analyser med datarapporter, diagrammer og grafer som viser trender
- Relevante rammeverk for risikostyring eller kontroll eller andre kriterier som ligger til grunn for den overordnede konklusjonen

## Standard 11.4 Feil og utelatelser

### Krav

Hvis en endelig leveranse av oppdraget inneholder en vesentlig feil eller utelatelse, skal lederen av internrevisjonen snarest formidle korrigert informasjon til alle parter som har mottatt den opprinnelige leveransen.

Betydning avgjøres ved hjelp av kriterier som er fastsatt i samråd med styret.

### Vurderinger ved implementering

Internrevisjonens leder og styret bør bli enige om retningslinjer for å informere om rettelser. For å avgjøre betydningen, bør lederen vurdere om den uriktige eller utelatte informasjonen kan få rettslige eller regulatoriske konsekvenser eller påvirke observasjoner, konklusjoner, anbefalinger eller ledelsens handlingsplaner.

Lederen fastsetter den mest egnede formen for kommunikasjon for å sikre at den korrigerte informasjonen mottas av alle parter som har mottatt den opprinnelige leveransen. I tillegg til å formidle den korrigerte informasjonen bør lederen identifisere årsaken til feilen eller utelatelsen, og iverksette korrigerende tiltak for å forhindre at en lignende situasjon oppstår i fremtiden.

### Eksempler på samsvar

- Internrevisjonens retningslinjer for å håndtere feil og utelatelser
- Kriterier som er fastsatt i samråd med styret og som er brukt av internrevisjonens leder for å avgjøre hvor betydelige ulike forhold er
- Korrespondanse og andre dokumenter som viser hvordan internrevisjonens leder har fastsatt betydningen av, og årsaken til, feilen eller utelatelsen
- Kalenderen til internrevisjonens leder, protokoller fra styremøter eller andre møter, notater og e postmeldinger der en feil eller utelatelse har vært tema
- De opprinnelige og korrigerte dokumentene i den endelige leveransen av oppdraget
- Dokumentasjon på at relevante parter har mottatt den korrigerte leveransen av oppdraget

## Standard 11.5 Rapportere aksept av risiko

### Krav

Lederen av internrevisjonen skal rapportere om uakseptable risikonivåer.

Når internrevisjonens leder konstaterer at ledelsen har akseptert et risikonivå som overskrider virksomhetens risikoappetitt eller risikotoleranse, skal forholdet legges frem for toppledelsen. Hvis internrevisjonens leder anser at toppledelsen ikke har avklart forholdet, skal saken løftes til styret. Ansvar for å avklare risikoen ligger ikke hos lederen for internrevisjonen.

### Vurderinger ved implementering

Internrevisjonens leder får en forståelse av virksomhetens risikoer og risikotoleranse gjennom dialog med styret og toppledelsen, relasjoner til og løpende kommunikasjon med interessenter samt resultatene av internrevisjonens tjenester. (Se også standardene 8.1 *Samhandling med styret*, 9.1 *Forstå prosessene for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll* og 11.1 *Bygge relasjoner og kommunisere med interessenter*.)

Denne forståelsen gir lederen et perspektiv på det risikonivået som virksomheten anser som akseptabelt. Hvis virksomheten har en formell risikostyringsprosess, bør lederen kjenne til ledelsens retningslinjer for risikoaksept.

Lederen av internrevisjonen og styret kan vurdere og bli enige om en metode for å dokumentere og formidle den risikoaksepten som overskrider risikoappetitten eller risikotoleransen. Utover kravene i standardene bør metoden ta i betraktning virksomhetens prosess, retningslinjer og rutiner for risikostyring. Risikostyringsprosessen kan inneholde en foretrukket tilnærming for å formidle forhold av betydning knyttet til risiko. Man kan spesifisere når kommunikasjonen skal skje, rapporteringshierarkiet og krav til konsultasjon med virksomhetens juridiske rådgivere eller lederen for etterlevelseshierarkiet. Metoden bør også inneholde rutiner for å dokumentere behandlingen og tiltak som er iverksatt, herunder en risikobeskrivelse, årsaken til bekymringen, ledelsens begrunnelse for å ikke gjennomføre internrevisjonens anbefalinger eller andre tiltak, navnet på personen som er ansvarlig for beslutningen om å akseptere risikoen, og datoen for kommunikasjonen.

Internrevisjonens leder kan bli oppmerksom på at ledelsen har akseptert en risiko ved å gjennomgå ledelsens respons på observasjoner av avvik etter avleverte oppdrag, og ved å følge opp ledelsens fremdrift for å iverksette anbefalinger og handlingsplaner. Å bygge relasjoner til og ha dialog med interessenter kan hjelpe lederen til å holde seg oppdatert på ledelsens håndtering av risiko, herunder aksept av risiko.

Konsekvensene når risikoer overskrider risikoappetitten kan omfatte

- skade på virksomhetens omdømme
- skade for virksomhetens ansatte eller andre interessenter
- høye bøter, begrensninger i forretningsvirksomhet eller annen økonomisk eller avtalerettslig straff
- vesentlig feilinformasjon
- interessekonflikter, misligheter eller andre ulovlige handlinger
- forhold som står i veien for å oppnå strategiske målsettinger

Den profesjonelle vurderingen til internrevisjonens leder bidrar til å fastsette om ledelsen har akseptert et risikonivå som overskrider risikoappetitten eller risikotoleransen. Hvis for eksempel ledelsen ikke har kommet langt nok med handlingsplaner, kan lederen konkludere med at ledelsen har akseptert et risikonivå som overskrider risikoappetitten eller risikotoleransen. Før en bekymring løftes til styret og/eller toppledelsen, bør internrevisjonens leder ta opp saken direkte med ledelsen som har ansvaret for risikoområdet for å informere om forholdet, få en forståelse av ledelsens perspektiv og bli enige om en oppdatert handlingsplan.

Kravene i denne standarden iverksettes bare når internrevisjonens leder ikke kan oppnå enighet med ledelsen som har ansvaret for å håndtere risikoen. Hvis en risiko som er identifisert som uakseptabel forblir uløst etter dialog med toppledelsen, løfter lederen saken til styret. Styret har ansvaret for å beslutte hvordan saken skal tas opp med ledelsen.

## Eksempler på samsvar

- Dokumentasjon av styrets behandling av internrevisjonens metode for å formidle risikospørsmål, og av dialog knyttet til denne
- Dokumentasjon av dialog om risiko og anbefalte tiltak med involverte ledere og med toppledelsen, herunder møteprotokoller
- Dokumentasjon som forklarer risikospørsmålet og tiltakene som internrevisjonen har iverksatt for å håndtere forholdet, herunder prosessen for å løfte dialogen fra involverte ledere til toppledelsen
- Dokumentasjon fra møter med styret, herunder uformelle eller lukkede møter der saken ble løftet til styret

## Prinsipp 12 Forbedre kvaliteten

***Lederen av internrevisjonen har ansvaret for at internrevisjonen drives i samsvar med Globale standarder for internrevisjon, og for kontinuerlig forbedring av internrevisjonens ytelse og leveranser.***

Kvalitet er et kombinert mål for samsvar med *Globale standarder for internrevisjon* og oppnåelsen av internrevisjonens resultatmål. Derfor utformes det et kvalitets- og forbedringsprogram for å evaluere og fremme internrevisjonens samsvar med standardene, oppnåelse av resultatmål og arbeid med kontinuerlig forbedring. Programmet inkluderer interne og eksterne evalueringer. (Se også standardene 8.3 *Kvalitet* og 8.4 *Ekstern evaluering*.)

Internrevisjonens leder har ansvar for å sikre at internrevisjonen streber etter kontinuerlig forbedring. Dette krever at det utarbeides målinger for å evaluere utførelsen av internrevisjonens oppdrag, samt av internrevisorenes og internrevisjonens ytelse og leveranser. Disse målingene danner grunnlaget for å evaluere fremdrift mot mål for disse, herunder kontinuerlig forbedring.

## Standard 12.1 Intern evaluering

### Krav

Lederen av internrevisjonen skal utarbeide og gjennomføre interne evalueringer av internrevisjonens samsvar med *Globale standarder for internrevisjon* og fremdrift mot mål for internrevisjonens ytelse og leveranser.

Lederen skal etablere en metode for interne evalueringer, som beskrevet i standard 8.3 *Kvalitet*. Metoden omfatter blant annet

- løpende kontroll av internrevisjonens samsvar med standardene og fremdrift mot mål for internrevisjonens ytelse og leveranser
- periodiske egevalueringer eller evalueringer som utføres av andre personer i virksomheten som har tilstrekkelig kunnskap om internrevisjonens praksis til å kunne vurdere samsvar med standardene
- kommunikasjon med styret og toppledelsen om resultatene av interne evalueringer

Basert på resultatene av periodiske egevalueringer skal lederen utarbeide handlingsplaner for å håndtere tilfeller av manglende etterlevelse av standardene og utnytte muligheter for forbedring, herunder en foreslått tidsplan for handlinger. Lederen skal formidle resultatene av periodiske egevalueringer og handlingsplaner til styret og toppledelsen. (Se også standardene 8.1 *Samhandling med styret*, 8.3 *Kvalitet* og 9.3 *Internrevisjonens metodikk*.)

Interne evalueringer skal dokumenteres og inngå i evalueringen som utføres av en uavhengig tredjepart som et ledd i virksomhetens eksterne evaluering. (Se også standard 8.4 *Ekstern evaluering*.)

Hvis manglende etterlevelse av standardene påvirker det overordnede omfanget av eller virksomheten i internrevisjonen, skal internrevisjonens leder informere styret og toppledelsen om den manglende etterlevelsen og konsekvensene av den.

## Vurderinger ved implementering

### Løpende kontroll

Løpende kontroll innebærer daglig oppfølging, gjennomgang og måling av internrevisjonen. Løpende kontroll inngår i de rutinemessige retningslinjene og praksisen som brukes for å lede internrevisjonen, og omfatter prosessene, verktøyene og informasjonen som kreves for å vurdere samsvar med standardene.

Internrevisjonens fremdrift mot resultatmål og samsvar med standardene kontrolleres primært gjennom en metode, som eksempelvis oppfølging og kvalitetssikring fra overordnede, arbeidspapirer og endelig leveranse av oppdrag. Denne metoden gjør det mulig å identifisere svakheter eller forbedringsområder, og etablere handlingsplaner for å håndtere dem. Lederen kan utarbeide maler eller automatiserte arbeidspapirer til bruk i oppdragene, for å fremme standardiserte og enhetlige arbeidsmåter.

Tilstrekkelig og hensiktsmessig oppfølging av oppdrag er en grunnleggende del av et kvalitets- og forbedringsprogram. Oppfølgingen begynner ved planleggingen og fortsetter gjennom hele oppdraget.

Oppfølging kan innebære å stille forventninger, oppmuntre til kommunikasjon mellom teamets medlemmer under oppdraget samt gjennomgå og godkjenne arbeidspapirer i rett tid. (Se også standarden 12.3 *Følge opp og forbedre utførelsen av oppdrag.*)

Følgende er eksempler på ytterligere mekanismer som brukes til løpende kontroll:

- Sjekklistor eller automatiserte verktøy som sikrer at internrevisjonen følger etablert metodikk og bidrar til at tjenestene utføres på en enhetlig måte, i samsvar med standardene. Disse kan være spesielt viktige å bruke i internrevisjoner som har begrensede personalressurser knyttet til oppfølging og kvalitetssikring.
- Tilbakemelding fra internrevisjonens interessenter på internrevisjonsteamets mål- og kostnadseffektivitet. Tilbakemelding kan innhentes umiddelbart etter oppdraget eller periodisk (for eksempel hvert halvår eller hvert år) gjennom spørreundersøkelser eller dialog mellom internrevisjonens leder og ledelsen.
- Andre målinger som kan være nyttige for å fastsette internrevisjonens mål- og kostnadseffektivitet, er målinger som angir om ressurstildelingen er tilfredsstillende (for eksempel avvik mellom budsjett og resultat), om oppdrag er ferdigstilt i rett tid, om internrevisjonens plan er gjennomført, samt spørreundersøkelser om hvor tilfredse interessentene er.

I tillegg til å bekrefte samsvar med standardene kan løpende kontroll identifisere muligheter for å forbedre internrevisjonen. I så fall kan lederen utnytte disse mulighetene ved å utarbeide en handlingsplan.

### **Periodiske egnevalueringer**

Periodiske egnevalueringer gir en mer helhetlig og dekkende gjennomgang av standardene og internrevisjonen. Slike egnevalueringer behandler samsvar med hver standard, mens løpende kontroll kan være innrettet på de standardene som er relevante for utførelsen av oppdrag. Periodiske egnevalueringer kan gjennomføres av erfarne personer i internrevisjonen, et eget kvalitetssikringsteam, personer i internrevisjonen som er *Certified Internal Auditor*®-sertifisert eller har omfattende erfaring med standardene, eller personer med revisjonskompetanse fra andre deler av virksomheten. Lederen bør overveie å inkludere internrevisorene i prosessen for periodisk egnevaluering, for å gi dem en bedre forståelse av standardene.

Periodiske egnevalueringer gjør det mulig for internrevisjonen å bekrefte sitt samsvar med standardene. Når en periodisk egnevaluering utføres rett før en ekstern evaluering, kan tiden og arbeidet som kreves for å utføre den eksterne evalueringen reduseres.

Periodiske egnevalueringer evaluerer

- om internrevisjonens metodikk er tilfredsstillende
- hvor godt internrevisjonen bidrar til at virksomheten oppnår sine målsettinger
- kvaliteten på tjenester som er levert av internrevisjonen, og på oppfølgingen
- i hvilken grad interessenters forventninger er oppfylt og resultatmål er oppnådd

Personen eller teamet som gjennomfører den periodiske egnevalueringen evaluerer internrevisjonens samsvar med hver standard og kan intervju og sende ut spørreundersøkelser til internrevisjonens interessenter. Gjennom denne prosessen kan internrevisjonens leder vurdere kvaliteten på og overholdelsen av internrevisjonens metodikk.

## Eksempler på samsvar

- Utfylte sjekklister som underbygger gjennomganger av arbeidspapirer, resultater fra spørreundersøkelser og målinger knyttet til internrevisjonens mål- og kostnadseffektivitet
- Dokumentasjon av gjennomførte periodiske evalueringer, herunder plan, arbeidspapirer og kommunikasjon
- Presentasjoner for styret og ledelsen og møteprotokoller som viser resultatene av interne evalueringer
- Resultater av løpende kontroll og periodiske egnevalueringer, herunder eventuelle handlingsplaner
- Tiltak som er iverksatt for å forbedre internrevisjonens mål- og kostnadseffektivitet, samt samsvar med standardene

## Standard 12.2 Måling av ytelse og leveranser

### Krav

Lederen av internrevisjonen skal utarbeide resultatmål for å evaluere internrevisjonens ytelse og leveranser. Lederen skal ta hensyn til styrets og toppledelsens synspunkter og forventninger ved utarbeidelse av resultatmålene.

Lederen skal utarbeide en metode for resultatmåling for å evaluere fremdrift mot mål for internrevisjonens ytelse og leveranser samt for å fremme kontinuerlig forbedring av internrevisjonen.

Ved evaluering av internrevisjonens ytelse og leveranser skal lederen be om tilbakemelding fra styret og toppledelsen når det er relevant.

Lederen skal utarbeide en handlingsplan for å håndtere utfordringer og utnytte muligheter for forbedring.

## Vurderinger ved implementering

Fastsettelsen av resultatmål er avgjørende for å kunne fastslå om en internrevisjon oppfyller sitt mandat i samsvar med standardene, og oppnår forbedring i samsvar med internrevisjonens strategi.

Ved fastsettelse av resultatmål bør internrevisjonens leder ta i betraktning resultatene som ønskes oppnådd i

- prinsippene i *Globale standarder for internrevisjon*
- internrevisjonens instruks
- internrevisjonens strategi

Lederen kan identifisere et sett med tilpassede resultatmål som skal rapporteres til styret og toppledelsen, og kan samtidig ha et mer omfattende sett med resultatmål for å lede internrevisjonen. Det er viktig å identifisere resultatmål som fremmer resultater som ønskes oppnådd og er balansert mellom ulike

resultatområder: interessentenes forventninger, omfang av konklusjoner på enhets- og virksomhetsnivå, behov for personalressurser, økonomisk og operasjonell effektivitet samt læring og utvikling.

Etter å ha identifisert resultatmålene bør lederen fastsette både kvantitative og kvalitative mål for å følge fremdriften mot oppnåelsen av resultatmålene. Lederen bør ha en metode for periodisk å bekrefte nøyaktigheten av målingene som rapporteres og øke forventningene til ytelse og leveranser.

Handlingsplanene for å håndtere hindringer og utnytte muligheter for å oppnå resultatmål bør følges opp av lederen og legges frem for styret og toppledelsen. Følgende er eksempler på kategorier som kan vurderes ved fastsettelse av resultatmål og målinger:

- dekingen av oppdragets målsettinger som forventes å bli gjennomgått i henhold til internrevisjonens mandat;
- i hvilken grad internrevisjonens konklusjoner på enhets- og virksomhetsnivå omhandler mål av betydning for virksomheten (se også standard 11.3 *Formidle resultater*);
- prosentandelen av anbefalinger eller handlingsplaner som er gjennomført av ledelsen og som har ført til de ønskede resultatene i henhold til internrevisjonens oppfølging. Denne målingen gjenspeiler ikke bare internrevisjonens ytelse og leveranser. Selv om internrevisjonen kan følge opp gjennomføring av anbefalinger eller handlingsplaner, er det ledelsens ansvar å gjennomføre handlingene og sikre at de ønskede resultatene oppnås (se også standard 15.2 *Bekreft implementeringen av anbefalinger eller handlingsplaner*);
- prosentandelen av virksomhetens sentrale risikoer og kontroller som er gjennomgått;
- hvor tilfredse interessentene er når det gjelder forståelse av målsettinger for oppdraget, oppdragsarbeidets punktlighet og tydeligheten i konklusjoner fra oppdraget;
- prosentandelen av internrevisjonens plan (etter eventuelle godkjente endringer) som er gjennomført i tide;
- balansen mellom bekreftelses- og rådgivningsoppdrag i internrevisjonens plan i forhold til internrevisjonens strategi;
- eksterne kvalitetsgjennomganger som bekrefter internrevisjonens samsvar med standardene;
- kvalitetsgjennomganger som bekrefter at egnet kompetanse er på plass for å utføre de planlagte internrevisjonsoppdragene;
- planer for internrevisorenes læring og utvikling som er koblet til internrevisjonens strategi og virksomhetens risikoutvikling;
- medarbeidere som har minst én anerkjent faglig sertifisering som er relevant for internrevisjon.

## Eksempler på samsvar

- De resultatmålene som er identifisert som de mest virkningsfulle for at internrevisjonen skal oppfylle prinsippene i standardene, i internrevisjonens instruks og i dens strategi
- Tiltak som adresserer oppfølgingen av resultatmål, og oppfølging av fremdriften på disse tiltakene
- Handlingsplaner for identifiserte hindringer og muligheter for å oppnå resultatmålene

## Standard 12.3 Følge opp og forbedre utførelsen av oppdrag

### Krav

Lederen av internrevisjonen skal etablere og iverksette en metode for oppfølging og kvalitetssikring av oppdrag samt kompetanseutvikling.

- Lederen eller en oppnevnt kvalitetsansvarlig for oppdraget skal veilede internrevisorene gjennom hele oppdraget, verifisere at arbeidsprogrammer er gjennomført og bekrefte at oppdragets arbeidspapirer på en tilfredsstillende måte underbygger observasjoner, konklusjoner og anbefalinger.
- For å sikre kvalitet, skal lederen verifisere at oppdrag utføres i samsvar med standardene og internrevisjonens metodikk.
- For å utvikle kompetanse, skal lederen sørge for at internrevisorene får tilbakemelding på ytelse og leveranser – samt på muligheter for forbedring.

Omfanget av oppfølging som kreves, avhenger av internrevisjonens modenhet, internrevisorenes kompetanse og erfaring, samt av oppdragenes kompleksitet.

Lederen har ansvar for å følge opp oppdrag, uansett om oppdraget utføres av ansatte internrevisorer eller andre. Ansvaret for oppfølging og kvalitetssikring av oppdrag kan delegeres til egnede og kvalifiserte personer, men lederen har fortsatt det overordnede ansvaret.

Lederen skal sikre at oppfølgingen dokumenteres og oppbevares i henhold til internrevisjonens etablerte metodikk.

### Vurderinger ved implementering

Ved planlegging av oppdrag bør internrevisjonens leder eller en oppnevnt kvalitetsansvarlig for oppdraget gjennomgå målsettingene for oppdraget. Oppfølging kan inkludere muligheter for personalutvikling, for eksempel gjennom møter etter ferdigstilt oppdrag mellom internrevisorene som har utført oppdraget og lederen.

Å evaluere kompetansen til internrevisjonens personale er en løpende prosess som innebærer mer enn bare å gjennomgå arbeidspapirer fra oppdraget. Basert på evalueringer av deres kompetanse, kan lederen avgjøre hvilke internrevisorer som er kvalifiserte til å lede, følge opp og kvalitetssikre oppdrag, og tildele oppgaver deretter.

Under planleggingsfasen godkjenner lederen eller en kvalitetsansvarlig for oppdraget arbeidsprogrammet, og kan påta seg ansvar for andre deler av oppdraget. (Se også prinsipp 13 *Måltrettet planlegging av oppdrag*, med tilhørende standarder.)

Hovedkriteriet for å godkjenne arbeidsprogrammet er at det på en effektiv måte oppnår målsettingene for oppdraget. Arbeidsprogrammet inneholder fastsatte rutiner for å identifisere, analysere, vurdere og dokumentere informasjon i oppdraget. Oppfølging av oppdrag innebærer også å kontrollere at arbeidsprogrammet er gjennomført og godkjenne endringer i arbeidsprogrammet.

Lederen eller en oppnevnt kvalitetsansvarlig for oppdraget bør ha løpende kommunikasjon med internrevisorene som utfører oppdraget og ledelsen av aktiviteten som gjennomgås. Lederen eller en kvalitetsansvarlig gjennomgår oppdragets arbeidspapirer, som beskriver revisjonshandlingene som er utført, informasjonen som er identifisert samt observasjonene som er gjort og de foreløpige konklusjonene som er trukket under oppdraget. Lederen eller en kvalitetsansvarlig vurderer om informasjonen, testene og det tilhørende revisjonsbeviset er relevante, pålitelige og tilstrekkelige til å oppnå målsettingene for oppdraget og underbygge konklusjonene fra oppdraget. I internrevisjoner som ikke har egne revisorer med ansvar for oppfølging og løpende kontroll, kan internrevisjonens leder vurdere å bruke sjekklister eller andre automatiserte verktøy som en hjelp i arbeidet med å følge opp samsvar med standardene i hvert oppdrag.

Standard 11.2 *Måltrettet og virkningsfull kommunikasjon* krever at kommunikasjonen på et oppdrag er nøyaktig, objektiv, tydelig, konstruktiv, fullstendig og rettidig. Lederen eller en kvalitetsansvarlig gjennomgår oppdragets kommunikasjon og arbeidspapirer med hensyn til disse elementene, ettersom arbeidspapirer utgjør det viktigste underlaget for kommunikasjonen på et oppdrag.

Gjennom hele oppdraget har lederen eller en kvalitetsansvarlig møter med internrevisorene som utfører oppdraget for å drøfte prosessen i oppdraget. Dette gir muligheter for opplæring, utvikling og evaluering av internrevisorene. Lederen eller en kvalitetsansvarlig kan be om ytterligere undersøkelser eller avklaringer ved gjennomgangen av oppdragets kommunikasjon og arbeidspapirer. Internrevisorene kan forbedre sitt arbeid ved å svare på spørsmål fra lederen eller en kvalitetsansvarlig.

Vanligvis fjernes notatene til lederen eller en kvalitetsansvarlig fra den endelige dokumentasjonen når det foreligger tilstrekkelig revisjonsbevis eller når arbeidspapirene er oppdatert med ytterligere informasjon som omhandler dennes synspunkter og spørsmål. Alternativt kan internrevisjonen beholde en egen mappe med den kvalitetsansvarliges notater fra gjennomganger, tiltak som er iverksatt for å håndtere dem og resultatene av disse tiltakene.

Lederen av internrevisjonen har ansvaret for alle internrevisjonsoppdrag og alle betydelige profesjonelle vurderinger som er gjort under oppdragene, uansett om arbeidet er utført av internrevisjonen eller andre leverandører av bekreftelsestjenester. Lederen utarbeider en metode for å minimere risikoen for at internrevisorene gjør vurderinger eller handler på en måte som ikke er i samsvar med den profesjonelle vurderingen til internrevisjonens leder, og som kan påvirke oppdraget negativt. Lederen etablerer en metode for å håndtere slik uønsket variasjon i profesjonelle vurderinger. Metoden kan være å vurdere relevante fakta, gjøre ytterligere undersøkelser eller utredninger samt dokumentere forskjellige synspunkter i oppdragets arbeidspapirer og eventuelle konklusjoner. Hvis det er forskjellige profesjonelle vurderinger i et etisk spørsmål, kan spørsmålet rettes til personer i virksomheten som har ansvar for etiske spørsmål.

## Eksempler på samsvar

- Arbeidspapirer fra oppdraget med dokumentasjon av oppfølging og kvalitetssikring
- Utfylte sjekklister som underbygger gjennomganger av arbeidspapirer
- Resultater fra intervjuer og spørreundersøkelser som inneholder tilbakemelding på opplevelsen av oppdraget fra internrevisorene og andre personer som har vært direkte involvert i oppdraget
- Dokumentasjon av kommunikasjon om gjennomføringen av oppdraget mellom internrevisorene på oppdraget og internrevisjonens leder eller en oppnevnt kvalitetsansvarlig for oppdraget

# Område V: Utførelse av internrevisjonens tjenester



For å utføre internrevisjonens tjenester, kreves det at internrevisjonen planlegger oppdrag målrettet, gjennomfører oppdragsarbeidet for å formulere observasjoner og trekke konklusjoner, samarbeider med ledelsen for å identifisere anbefalinger og/eller handlingsplaner som håndterer observerte avvik, og kommuniserer med ledelsen og de ansatte som har ansvar for aktiviteten som gjennomgås. Kommunikasjonen må løpe gjennom hele oppdraget, og etter at det avsluttes.

Selv om standardene for å utføre oppdrag her presenteres kronologisk, vil ikke arbeidsprosessen alltid følge denne rekkefølgen. I praksis kan rekkefølgen på arbeidstrinnene variere fra oppdrag til oppdrag, og være overlappende og/eller gjentakende. Planlegging av oppdrag innebærer for eksempel å innhente informasjon og vurdere risikoer, noe som kan fortsette gjennom hele oppdraget. Hvert steg kan påvirke et annet steg eller oppdraget som helhet. Derfor bør internrevisorene sette seg inn i alle standardene i Område V før de går i gang med et oppdrag.

Internrevisjonens tjenester innebærer å gi bekreftelse, råd eller begge deler. Det forventes at internrevisorene anvender og overholder standardene i sine oppdrag, uansett om det dreier seg om bekreftelsesoppdrag eller rådgivningsoppdrag, så sant ikke noe annet er angitt i de enkelte standardene.

Bekreftelsestjenester har til hensikt å gi virksomhetens interessenter, særlig styret, toppledelsen og ledelsen av aktiviteten som gjennomgås, bekreftelse på prosessene for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll. Gjennom bekreftelsestjenester gir internrevisjonen en objektiv vurdering av om det er samsvar mellom den aktuelle tilstanden til en aktivitet som gjennomgås og et sett med vurderingskriterier. Ved manglende samsvar vurderer internrevisorene det manglende samsvaret for å avgjøre om de utgjør observerte avvik som skal rapporteres, og om observasjonene påvirker konklusjonene fra oppdraget. Internrevisjonen skal også rapportere der man finner at prosessene virker som de skal.

Internrevisjonen kan selv ta initiativ til rådgivningsoppdrag, eller utføre dem på anmodning fra styret, toppledelsen eller ledelsen av en aktivitet. Typen og omfanget av rådgivningstjenester kan være fastsatt i en avtale med parten som etterspør tjenestene. Rådgivningstjenester kan for eksempel dreie seg om å gi råd om utforming og implementering av nye retningslinjer, prosesser, systemer og produkter, å utføre granskningstjenester, å gi opplæring, samt å legge til rette for diskusjoner om risikoer og kontrollaktiviteter. Når internrevisjonen utfører rådgivningstjenester forventes det at den er objektiv og ikke påtar seg ledelsesansvar. Internrevisjonen kan for eksempel utføre rådgivningstjenester som enkeltoppdrag, men i tilfeller der internrevisjonens leder påtar seg ansvar utover internrevisjon, må det iverksettes tiltak for å sikre internrevisjonens uavhengighet. (Se også standard 7.1 *Organisatorisk uavhengighet*.)

Internrevisjonens tjenester utføres som beskrevet i metodikken som er etablert av internrevisjonens leder. (Se også standard 9.3 *Internrevisjonens metodikk*.) Lederen kan delegere ansvar til andre kvalifiserte personer i internrevisjonen, men beholder det øverste ansvaret.

## Prinsipp 13 Målrettet planlegging av oppdrag

**Internrevisjonen planlegger hvert oppdrag ved hjelp av en systematisk tilnærming og strukturert metode.**

Globale standarder for internrevisjon, sammen med metodikken etablert av internrevisjonens leder, danner grunnlaget for internrevisjonens systematiske tilnærming til, og strukturerte metode for, planlegging av oppdrag. Internrevisjonen har ansvar for å kommunisere målrettet i alle stadier av oppdraget.

Planlegging av oppdrag begynner med å skaffe seg en forståelse av de innledende forventningene til oppdraget og grunnen til at oppdraget er tatt med i internrevisjonens plan. Under planlegging av oppdrag innhenter internrevisjonen den informasjonen den trenger for å forstå virksomheten og aktiviteten som gjennomgås og for å vurdere risikoene som er relevante for aktiviteten. Oppdragets risikovurdering gjør det mulig for internrevisjonen å identifisere og prioritere risikoene for å fastsette målsettingene for og omfanget av oppdraget. Internrevisjonen identifiserer også hvilke kriterier og ressurser som kreves for å utføre oppdraget, og utarbeider et arbeidsprogram som beskriver de spesifikke stegene som skal utføres.

### Standard 13.1 Kommunikasjon gjennom oppdraget

#### Krav

Internrevisjonen skal kommunisere målrettet gjennom hele oppdraget. (Se også prinsipp 11 *Kommunisere målrettet og virkningsfullt* med tilhørende standarder, samt standard 15.1 *Endelig leveranse av oppdraget*.)

Internrevisjonen skal legge frem målsettingene for, omfanget av, og tidspunktet for oppdraget, for ledelsen av aktiviteten som gjennomgås. Påfølgende endringer skal legges frem for ledelsen til rett tid. (Se også standard 13.3 *Oppdragets målsettinger og omfang*.)

Hvis internrevisjonen og ledelsen ved utgangen av et oppdrag ikke er enige om resultatene fra oppdraget, skal internrevisjonen ta saken opp med ledelsen, og forsøke å komme frem til en felles forståelse. Dersom dette ikke lar seg gjøre, er ikke internrevisjonen forpliktet til å endre noen del av resultatene fra oppdraget, så fremt det ikke foreligger en gyldig grunn for å gjøre endringer. Internrevisjonen skal følge en etablert metode som gir begge parter mulighet til å fremme sine synspunkter på innholdet i den endelige leveransen av oppdraget, og på årsakene til at det er ulike meninger om resultatene fra oppdraget. (Se også standardene 9.3 *Internrevisjonens metodikk* og 14.4 *Anbefalinger og handlingsplaner*.)

### Vurderinger ved implementering

Kommunikasjon underveis i oppdraget kan omfatte innledende, løpende, avsluttende og endelig dialog med ledelsen av aktiviteten som gjennomgås. Typen oppdrag kan påvirke behovet for kommunikasjon. For å sikre målrettet kommunikasjon, bør man ta i bruk en rekke ulike metoder: formelt, uformelt, skriftlig og muntlig. Kommunikasjonen kan skje gjennom planlagte møter, presentasjoner, e-poster og andre dokumenter samt gjennom uformell dialog. Kravene til kommunikasjonens kvalitet og innhold bør

fastsettes av internrevisjonens leder i henhold til styrets og toppledelsens forventninger, og dokumenteres i internrevisjonens metodikk. (Se også standardene 9.3 *Internrevisjonens metodikk* og 11.2 *Måltrettet og virkningsfull kommunikasjon*.)

Omfanget av løpende kommunikasjon avhenger av oppdragets type og lengde. Kommunikasjonen kan bestå i

- å gi innledende informasjon om oppdraget
- å ha dialog om oppdragets risikovurdering, målsettinger, omfang og tidspunkt
- å etterspørre informasjonen og ressursene som kreves for å utføre oppdraget
- å fastsette forventninger til ytterligere kommunikasjon underveis i oppdraget
- å oppdatere om oppdragets fremdrift, herunder spørsmål knyttet til virksomhetsstyring, risikostyring eller kontroll som krever umiddelbar oppmerksomhet samt endringer i oppdragets omfang, målsettinger, tidspunkt eller lengde
- å formidle resultatene fra oppdraget, herunder observasjoner, anbefalinger og/eller ledelsens handlingsplaner for å håndtere observerte avvik
- å avtale når anbefalinger og/eller handlingsplaner skal gjennomføres, og hvem som har ansvar for å gjøre det

Internrevisjonen bør melde fra om oppdraget til berørte interessenter på forhånd, vanligvis ledelsen for aktiviteten som gjennomgås og relevante medarbeidere, for å etablere et grunnlag for samarbeid og åpen dialog. Internrevisjonen bør følge metodikken fastsatt av internrevisjonens leder for å fastsette tidspunktet og typen melding som skal gis. Meldingen bør forklare årsaken til gjennomgangen. Den bør også informere ledelsen om oppdragets foreslåtte starttidspunkt og estimerte varighet, slik at det kan lages en tidsplan som ikke kommer i konflikt med andre viktige hendelser på deres side. I tillegg bør internrevisjonen etterspørre informasjon og dokumentasjon som er nødvendig for å vurdere risiko ved aktiviteten og utarbeide et arbeidsprogram.

Innledende kommunikasjon kan også skje gjennom et åpnings- eller oppstartsmøte. Når internrevisorene har gjennomført en risikovurdering for oppdraget, bør de formidle resultatene til ledelsen av aktiviteten som gjennomgås. De bør også legge frem oppdragets innledende målsettinger og omfang, fortrinnsvis i et møte. Dette gir internrevisjonen en mulighet til å få bekreftet at ledelsen av aktiviteten som gjennomgås forstår og stiller seg bak oppdragets målsettinger, omfang og tidspunkt. Partene får også mulighet til å gjøre nødvendige justeringer i tilnærmingen til oppdraget og avklare forventningene til ytterligere dialog om oppdraget. Dette kan eksempelvis gjelde hvor hyppig kommunikasjonen skal være og hvem som skal motta den endelige leveransen fra oppdraget. Konklusjonene fra denne dialogen bør dokumenteres i oppdragets arbeidspapirer.

Løpende kommunikasjon mellom internrevisjonen og ledelsen av aktiviteten som gjennomgås er avgjørende for å formidle informasjon som krever umiddelbar oppmerksomhet, og for å informere om fremdrift eller endringer i oppdragets målsettinger eller omfang. Denne løpende kommunikasjonen bidrar til transparens og hjelper internrevisjonen og ledelsen av aktiviteten med å identifisere og løse eventuelle misforståelser eller meningsforskjeller.

Avhengig av typen oppdrag kan internrevisjonen ha en avsluttende dialog (i et såkalt exit-møte), som gir internrevisjonen, ledelsen av aktiviteten som gjennomgås og involverte medarbeidere en anledning til å ferdigstille resultatene fra oppdraget før den endelige leveransen av oppdraget. Den avsluttende dialogen gir ledelsen og internrevisjonen en mulighet til å diskutere eventuelle meningsforskjeller eller uenigheter om resultatene fra oppdraget med det mål å komme frem til en felles forståelse.

Dialogen om muligheten for å gjennomføre internrevisjonens anbefalinger eller ledelsens handlingsplaner kan omfatte en avveining av kostnadene, for eksempel risikoens alvorlighetsgrad sammenlignet med nytten ved å gjennomføre anbefalingene eller handlingsplanene. (Se også standard 14.4 *Anbefalinger og handlingsplaner*.) Ledelsens handlingsplaner er ikke nødvendigvis ferdig utarbeidet før den avsluttende kommunikasjonen, men ledelsen kan ha ideer om hvilke tiltak de vil iverksette for å håndtere observerte avvik. Selv om ledelsen ikke har ferdig utarbeidede handlingsplaner, kan ideene diskuteres og vurderes. Etter dialogen kan ledelsen bekrefte handlingsplanene, det forventede tidspunktet for gjennomføring og hvilke medarbeidere som skal ha ansvaret for å gjennomføre tiltakene.

## Eksempler på samsvar

- Dokumentasjon (e-poster, møteprotokoller, notater eller memoer) som viser at den nødvendige kommunikasjonen har funnet sted gjennom hele oppdraget
- Dokumentasjon av tilbakemelding (for eksempel gjennom spørreundersøkelser) fra ledelsen av aktiviteten som gjennomgås

## Standard 13.2 Risikovurdering av aktiviteten som gjennomgås

### Krav

For å kunne vurdere relevante risikoer, må internrevisjonen opparbeide seg en forståelse av aktiviteten som gjennomgås. Når det gjelder rådgivningstjenester, er det ikke alltid nødvendig med en formell, dokumentert risikovurdering. Det vil avhenge av hva som er avtalt med de relevante interessentene. For å opparbeide seg en tilstrekkelig forståelse, skal internrevisjonen identifisere og innhente pålitelig, relevant og tilstrekkelig informasjon om

- virksomhetens strategier, målsettinger og risikoer som er relevante for aktiviteten som gjennomgås
- virksomhetens risikotoleranse hvis den er fastsatt
- risikovurderingen som ligger til grunn for internrevisjonens plan
- virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene for aktiviteten som gjennomgås
- gjeldende rammeverk, veiledninger og andre kriterier som brukes til å vurdere om disse prosessene er målrettede og virkningsfulle

Internrevisjonen skal gjennomgå den innhentede informasjonen for å forstå hvordan prosessene er ment å fungere.

Internrevisjonen skal identifisere hvilke risikoer som skal gjennomgås ved å

- identifisere de risikoene som har betydning for om aktiviteten som gjennomgås oppnår sine målsettinger
- vurdere særskilte risikoer knyttet til misligheter
- vurdere risikoenes betydning og prioritere dem for gjennomgang

Internrevisjonen skal identifisere kriteriene som ledelsen bruker for å måle om aktiviteten oppnår målsettingene.

Hvis internrevisjonen i tidligere oppdrag har identifisert de risikoene som er relevante for den aktuelle aktiviteten, vil det være tilstrekkelig å gjennomgå og oppdatere den tidligere risikovurderingen i oppdraget.

## Vurderinger ved implementering

Internrevisorene bør under planleggingen rådføre seg med internrevisjonens leder eller en oppnevnt kvalitetsansvarlig for oppdraget.

For å opparbeide seg en forståelse av aktiviteten som gjennomgås og vurdere relevante risikoer, bør internrevisorene begynne med å sette seg inn i internrevisjonens plan, de underliggende diskusjonene og årsaken til at oppdraget er tatt inn i planen. Oppdrag som er tatt med i planen kan ha bakgrunn i internrevisjonens vurdering av virksomhetens helhetlige risikobilde, eller fra forespørsler fra interessenter.

Når internrevisorene begynner på et oppdrag, bør de vurdere risikoene som gjelder for oppdraget og undersøke om det har skjedd noen endringer siden planen ble utarbeidet. Gjennom å sette seg inn i vurderingen av risikobildet og eventuelle andre risikovurderinger som nylig er gjennomført (for eksempel de som er gjennomført av ledelsen), blir det enklere å identifisere risikoer som er relevante for aktiviteten som gjennomgås. Internrevisorene bør forstå interessentenes forventninger til oppdragets formål, målsettinger og omfang.

Internrevisorene bør undersøke om det er samsvar mellom virksomheten og aktiviteten som gjennomgås. De innhenter og vurderer informasjon om virksomhetens strategier og virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene, så vel som virksomhetens målsettinger, retningslinjer og rutiner. Internrevisorene bør vurdere hvordan disse sidene ved virksomheten gjenspeiles i aktiviteten som gjennomgås og påvirker oppdragets risikovurdering.

For å innhente informasjon, kan internrevisorene

- gjennomgå risikovurderinger som nylig er gjennomført av internrevisjonen, ledelsen eller eksterne leverandører. Målsettingene som bør vurderes omfatter blant annet de som er knyttet til etterlevelse, finansiell rapportering, operasjonelle eller ytelsesrelaterte forhold, misligheter, informasjonsteknologi, strategi og internrevisjonens planer;
- gjennomgå kommunikasjonen på oppdrag som tidligere er gjennomført av internrevisjonen og andre leverandører av bekreftelses- og rådgivningstjenester, for eksempel innenfor finans, klima og miljø, samfunnsansvar og virksomhetsstyring;
- gjennomgå arbeidspapirer fra tidligere oppdrag;
- gjennomgå referansemateriale, herunder anerkjent veiledning fra IIA og andre organer, lover og forskrifter som er relevante for virksomhetens sektor, bransje og jurisdiksjon;
- vurdere risikokategoriene som er relevante for virksomheten, blant annet de som vedrører strategi, operasjonelle forhold, finans og etterlevelse;
- vurdere risikotoleransen hvis den er definert;
- bruke organisasjonskart og stillingsbeskrivelser for å finne ut hvem som har ansvar for informasjon, prosesser og andre elementer som er relevante for aktiviteten som gjennomgås;
- inspisere lokalene til aktiviteten som gjennomgås;
- undersøke dokumentasjon fra eieren av informasjonen eller eksterne kilder, herunder ledelsens retningslinjer, rutiner, flytskjemaer og rapporter;
- undersøke nettsted, databaser og systemer;
- rette forespørsler gjennom intervjuer, dialog eller spørreundersøkelser;
- observere en prosess i praksis;
- møte andre leverandører av bekreftelses- og rådgivningstjenester.

Spørreundersøkelser, intervjuer, fysiske inspeksjoner og gjennomganger av prosesser gjør det mulig for internrevisorene å observere tilstanden til aktiviteten som gjennomgås.

For å utføre oppdragets risikovurdering, bruker internrevisorene den informasjonen de har innhentet til å forstå og dokumentere målsettingene for aktiviteten som gjennomgås, risikoene som kan påvirke oppnåelsen av hver målsetting, og kontrollene som er ment å håndtere hver risiko. (Se også standard 14.6 Oppdragsdokumentasjon.)

Internrevisorene kan opprette et diagram, et regneark, en risiko- og kontrollmatrise, en prosessbeskrivelse eller benytte et annet verktøy for å dokumentere risikoene og kontrollene som er utformet for å håndtere risikoene. Slik dokumentasjon gjør det mulig for internrevisorene å anvende faglig skjønn, erfaring og logikk for å vurdere den innhentede informasjonen i forhold til aktiviteten som gjennomgås, og estimere risikoenes betydning ut fra en kombinasjon av konsekvens, sannsynlighet og andre risikofaktorer.

For at internrevisorene skal kunne vurdere risikoenes betydning, kreves det at de anvender kunnskap, erfaring og kritisk tenkning for å vurdere virksomheten, aktiviteten som gjennomgås og oppdragets formål og kontekst. For å utøve tilbørlig faglig aktsomhet, bør internrevisorene innhente synspunkter på forretningsmålene, viktige risikoer og kontroller fra ledelsen av aktiviteten som gjennomgås. Å etablere en felles forståelse av risikoene i aktiviteten øker nytteverdien av oppdragets risikovurdering.

Risikoene som skal håndteres i oppdraget bør prioriteres etter betydning. Dette blir ofte illustrert ved å plassere risikoene i et diagram, for eksempel en risikomatrix, basert på sannsynligheten for at risikoen inntreffer og de mulige konsekvensene. Slik dokumentasjon bør oppbevares som en del av arbeidspapirene. En vurdering av om kontrollene for de viktigste risikoene er hensiktsmessig utformet, gir internrevisorene et bedre grunnlag for å avgjøre hvilke kontroller som bør testes nærmere.

Når det brukes en risiko- og kontrollmatrise, blir denne vanligvis videreutviklet gjennom hele oppdraget. Etter hvert som oppdraget skrider frem gjennom testfasen, kan matrisen brukes til å dokumentere risikohendelsen, kontrollen og typen kontroll (det vil si forebyggende, avdekkende, veiledende eller korrigerende), årsaken, virkningen (konsekvensen) og vurderingen av restrisiko.

## Eksempler på samsvar

Arbeidspapirer som dokumenterer følgende:

- relevante strategier, målsettinger og risikoer for virksomheten
- målsettingene for aktiviteten som gjennomgås
- virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene for aktiviteten som gjennomgås
- organisasjonskart og stillingsbeskrivelser
- notater og/eller bilder fra direkte observasjon eller inspeksjon
- retningslinjer og rutiner for aktiviteten
- relevante lover og forskrifter og skriftlige vurderinger av etterlevelse
- relevant informasjon som er hentet fra nettsteder, databaser og systemer
- notater fra intervjuer, dialog eller spørreundersøkelser
- relevant informasjon fra tidligere gjennomførte risikovurderinger og oppdrag samt arbeidet til andre leverandører av bekreftelsestjenester
- betydningen av hver risiko, og om kontrollene er hensiktsmessig utformet

## Standard 13.3 Oppdragets målsettinger og omfang

### Krav

Internrevisjonen skal fastsette og dokumentere målsettingene og omfanget for hvert oppdrag. Oppdragets målsettinger skal formulere formålet med oppdraget og beskrive målene som skal nås, herunder de som er pålagt ved lov eller forskrift.

Omfanget skal fastsette oppdragets fokus og avgrensninger ved å angi hvilke aktiviteter, lokaliteter, prosesser, systemer og komponenter oppdraget skal omfatte, hvilken periode oppdraget omfatter og andre elementer som skal gjennomgå. Omfanget skal være tilstrekkelig til å oppnå målsettingene for oppdraget.

Internrevisjonen skal ta stilling til om oppdraget er et bekreftelses- eller rådgivningsoppdrag, ettersom interessentenes forventninger og kravene i standardene er avhengig av typen oppdrag. Forhold som begrenser omfanget skal legges frem for ledelsen når de identifiseres, med mål om å finne en løsning. Forholdene er omstendigheter ved bekreftelsesoppdrag, for eksempel begrensede ressurser eller begrenset tilgang til medarbeidere, lokaler, data og informasjon, som hindrer internrevisjonen i å utføre arbeidet som er beskrevet i arbeidsprogrammet. (Se også standard 13.5 *Oppdragsressurser*.)

Hvis det ikke er mulig å komme frem til en løsning med ledelsen, skal internrevisjonens leder løfte saken om begrensning i oppdragets omfang til styret, i henhold til en fast rutine.

Internrevisjonen må være fleksibel nok til å kunne endre oppdragets målsettinger og omfang under revisjonsarbeidet, når det er nødvendig.

Internrevisjonens leder skal gjennomgå og godkjenne oppdragets målsettinger og omfang, samt eventuelle endringer som gjøres under oppdraget.

## Vurderinger ved implementering

Målsettingene og omfanget for bekreftelsesoppdrag fastsettes primært av internrevisjonen, mens målsettingene og omfanget for rådgivningsoppdrag vanligvis fastsettes i fellesskap av internrevisjonen og ledelsen av aktiviteten som gjennomgås.

Internrevisjonen bør tilpasse målsettingene for oppdraget til målsettingene for aktiviteten som gjennomgås så vel som til målsettingene for virksomheten. Ved å definere oppdragets målsettinger og omfang skikkelig før oppdraget starter, kan internrevisjonen

- innrette arbeidet mot de risikoene som er relevante for aktiviteten som gjennomgås basert på resultatene av oppdragets risikovurdering (se også standard 13.2 *Risikovurdering av aktiviteten som gjennomgås*)
- lage arbeidsprogrammet for oppdraget
- unngå dobbeltarbeid eller arbeid som ikke tilfører verdi
- fastsette tidsplanen for oppdraget

- tildele egnede og tilstrekkelige ressurser for å gjennomføre oppdraget (se også standard 13.5 Oppdragsressurser)
- kommunisere tydelig med ledelsen og styret

Bekreftelsesoppdrag er innrettet for å gi rimelig grad av trygghet for at kontrolltiltakene ved aktiviteten som gjennomgås er hensiktsmessig utformet, og på en tilfredsstillende måte håndterer risikoene som kan hindre at målene for aktiviteten nås. Oppdragenes målsettinger styrer hvilke kontrolltiltak internrevisjonen skal prioritere å teste. Dette omfatter kontrolltiltak som er utformet for å håndtere risikoer knyttet til

- tildeling av myndighet og ansvar
- etterlevelse av retningslinjer, planer, rutiner, lover og forskrifter
- rapportering av nøyaktig og pålitelig informasjon
- mål- og kostnadseffektiv bruk av ressurser
- beskyttelse av verdier

Når målsettingene for oppdraget er fastsatt, bør internrevisorene anvende faglig skjønn og ved behov rådføre seg med internrevisjonens leder eller en oppnevnt kvalitetsansvarlig for oppdraget for å bestemme omfanget av arbeidet. Omfanget bør være tilstrekkelig bredt til at målsettingene for oppdraget kan oppnås. Når internrevisorene fastsetter omfanget, bør de vurdere hver målsetting for seg for å sikre at målsettingen kan oppnås innenfor rammen av omfanget.

Internrevisjonen bør vurdere om forespørsler fra oppdragets interessenter om å inkludere eller ekskludere elementer i omfanget, eller begrensninger i oppdragets lengde, utgjør en begrensning i omfang.

## Eksempler på samsvar

- Notater fra planleggingen av oppdraget
- Arbeidspapirer fra oppdraget som dokumenterer følgende:
  - overensstemmelse mellom målsettinger og oppdragets risikovurdering
  - et omfang som er tilstrekkelig til å oppnå målsettingene for oppdraget
  - godkjent arbeidsprogram som inneholder oppdragets målsettinger og omfang
  - protokoller fra møter med interessenter om oppdragets målsettinger og omfang
  - begrensninger i omfang og forespørsler fra interessenter om å ta med eller ikke ta med elementer
  - endelig leveranse av oppdraget

## Standard 13.4 Vurderingskriterier

### Krav

Internrevisjonen skal identifisere de vurderingskriteriene som er mest egnet til å vurdere de aktuelle sidene ved den aktiviteten den skal gjennomgå, som definert i målsettingene og omfanget for oppdraget. Når det gjelder rådgivningstjenester, er det ikke alltid nødvendig å identifisere vurderingskriterier. Det avhenger av hva som er avtalt med de relevante interessentene.

Internrevisjonen skal vurdere i hvilken grad styret og toppledelsen har utarbeidet egnede kriterier for å fastsette om aktiviteten som gjennomgås oppnår sine målsettinger. Hvis internrevisjonen finner at kriteriene er godt egnet, skal disse legges til grunn for oppdraget. Hvis vurderingskriteriene derimot ikke er egnet, skal internrevisjonen i dialog med styret og/eller toppledelsen selv identifisere egnede vurderingskriterier.

## Vurderinger ved implementering

I forbindelse med innhenting av informasjon ved planleggingen av et oppdrag, identifiserer internrevisjonen de kriteriene virksomheten har benyttet for selv å evaluere mål- og kostnadseffektiviteten av virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene for aktiviteten som gjennomgås. Internrevisjonen bør fokusere på de kriteriene som er mest relevante for oppdraget. Slike kriterier bør representere den ønskede tilstanden til aktiviteten, og være tydelige og anvendelige. Internrevisjonen sammenligner kriteriene med den aktuelle tilstanden. I et oppdrag kan en målsetting eksempelvis være å vurdere om kontrollprosessene for aktiviteten som gjennomgås virker som de skal. I så fall kan kriteriene være de resultatene av aktivitetens kontrollprosesser som ledelsen forventer, mens tilstanden fremgår av de faktiske resultatene.

Egnede vurderingskriterier er avgjørende for å kunne avklare om det er manglende samsvar mellom ønsket og faktisk tilstand, som vil utgjøre potensielle observasjoner. I tillegg er egnede vurderingskriterier nødvendige for å kunne avgjøre hvor viktige de ulike observasjonene er, og trekke meningsfulle konklusjoner ut fra det bildet de danner. I vurderingen av om virksomhetens vurderingskriterier er egnet, anvender internrevisjonen faglig skjønn. Egnede vurderingskriterier er relevante, tilpasset målsettingene for virksomheten og aktiviteten som gjennomgås, og gir pålitelige sammenligninger. Følgende er eksempler på egnede vurderingskriterier:

- Interne (retningslinjer, rutiner, nøkkeltall eller målsettinger for aktiviteten)
- Eksterne (lover, forskrifter og avtalebaserte forpliktelser)
- Anerkjent praksis (rammeverk, standarder, veiledninger og sammenligninger som er særegne for en bransje, virksomhet eller profesjon)
- Etablert organisatorisk praksis
- Forventninger basert på utformingen av en kontroll
- Innarbeidede rutiner som ikke nødvendigvis er formelt dokumentert

Når internrevisjonen vurderer om vurderingskriteriene er egnet, bør den finne ut om virksomheten har etablert grunnleggende prinsipper for å definere egnede prosesser for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll. Internrevisjonen bør undersøke om virksomheten har utarbeidet og tydelig formulert sin risikotoleranse, herunder vesentlighetsterskler for ulike forretningsenheter, funksjoner eller prosesser.

Internrevisjonen bør også finne ut om virksomheten har tatt i bruk eller tydelig formulert et tilfredsstillende kontrollnivå. For eksempel kan «tilfredsstillende» bety at en viss prosentandel av transaksjonene innenfor én kontrollmålsetting utføres i samsvar med etablerte kontrollrutiner, eller at en viss prosentandel av kontrollene samlet sett fungerer som tiltenkt.

I tillegg bør internrevisjonen finne frem til anbefalt praksis og sammenligne ledelsens vurderingskriterier med kriteriene som brukes av andre virksomheter. Internrevisjonen anvender faglig skjønn for å fastsette hvilke vurderingskriterier som er best egnet for å nå oppdragets målsettinger. Den kan avgjøre at interne retningslinjer, rutiner eller andre interne dokumenter ikke er tilstrekkelig detaljerte eller av andre grunner er uegnede som kriterier. Internrevisjonen kan bistå ledelsen med å fastsette egnede vurderingskriterier, eller innhente råd fra eksterne eksperter for å få hjelp til å identifisere eller utarbeide egnede kriterier. Ledelsens vurderingskriterier kan generelt sett synes egnet, men internrevisjonen kan likevel foreslå andre kriterier som er bedre egnet til å oppnå målsettingene for det bestemte oppdraget.

Når ledelsen ikke har etablert vurderingskriterier for aktiviteten, eller kriteriene de har etablert ikke er egnet, kan internrevisjonen velge å anbefale ledelsen å erstatte disse med de kriteriene internrevisjonen har funnet frem til. Dialog om mangel på egnede vurderingskriterier kan føre til en beslutning om å levere en rådgivningstjeneste i stedet for en bekreftelsestjeneste.

Internrevisjonen bør informere ledelsen av aktiviteten som gjennomgås om hvilke vurderingskriterier den planlegger å legge til grunn i oppdraget. Dialogen og den endelige beslutningen om vurderingskriterier bør dokumenteres for å unngå at de feiltolkes eller utfordres av ledelsen.

## Eksempler på samsvar

- Arbeidspapirer som dokumenterer kildene til vurderingskriterier som er vurdert, og prosessen som er fulgt for å fastsette om de brukte vurderingskriteriene er egnet
- Dokumentasjon, for eksempel møteprotokoller, planleggingsnotater eller e-postmeldinger, som viser til internrevisjonens dialog med ledelsen av aktiviteten og/eller styret om vurderingskriterier

## Standard 13.5 Oppdragsressurser

### Krav

Når internrevisjonen planlegger et oppdrag, må typen og mengden ressurser som kreves for å oppnå målsettingene for oppdraget identifiseres.

Internrevisjonen skal vurdere

- typen og kompleksiteten av oppdraget
- tidsrammen for oppdraget
- om tilgjengelige personalressurser samt økonomiske og teknologiske ressurser er egnet og tilstrekkelige til å oppnå målsettingene for oppdraget

Hvis de tilgjengelige ressursene viser seg å ikke være egnet eller tilstrekkelige, skal internrevisorene legge forholdet frem for internrevisjonens leder.

## Vurderinger ved implementering

Arbeidet med å identifisere og tildele ressurser under planleggingen av oppdraget utføres vanligvis av internrevisjonens leder eller en internrevisor som lederen har oppnevnt til kvalitetsansvarlig for å følge opp oppdraget. For å fastsette typen og mengden ressurser som er nødvendige for et oppdrag, bør lederen eller en kvalitetsansvarlig ha en forståelse av informasjonen som er innhentet og utarbeidet under planleggingen av oppdraget, særlig den som omhandler typen og kompleksiteten av arbeidet som skal utføres. Lederen eller en kvalitetsansvarlig anvender faglig skjønn for å tildele ressurser basert på stegene som er identifisert i arbeidsprogrammet for å oppnå målsettingene for oppdraget, og hvor lang tid hvert steg forventes å ta. (Se standard 13.6 *Arbeidsprogram for oppdraget*.) Det er også viktig å vurdere begrensninger som kan påvirke utførelsen av oppdraget, for eksempel antall budsjetterte timer, tidspunkt, logistikk og behov for kommunikasjon på flere språk.

Ved planlegging av oppdrag bør internrevisjonen vurdere hvordan tilgjengelige personalressurser samt økonomiske og teknologiske ressurser kan brukes så effektivt og målrettet som mulig. En oppnevnt kvalitetsansvarlig for oppdraget kan ha tilgang til informasjon som internrevisjonens leder har om spesialkompetansen til sine medarbeidere, noe som kan gjøre tildeling av medarbeidere enklere. Planlegging av oppdraget krever at man tar stilling til om de tilgjengelige ressursene er egnet og tilstrekkelige, eller om det er nødvendig med ytterligere ressurser for å gjennomføre oppdraget.

Når ressursbegrensninger påvirker internrevisjonens evne til å oppnå målsettingene for oppdraget, har en oppnevnt kvalitetsansvarlig for oppdraget et ansvar for å ta opp saken med internrevisjonens leder. Lederen har ansvaret for å legge konsekvensene av ressursbegrensningene frem for styret og toppledelsen og for å bestemme hvilke tiltak som skal iverksettes. Hvis lederen ikke er i stand til å skaffe de nødvendige ressursene, kan det være at omfanget av oppdraget må reduseres. (Se også prinsipp 10 *Administrere ressurser med tilhørende standarder*.)

For å forbedre den målrettede utnyttelsen av ressurser, kan internrevisjonen dokumentere hvor mye tid som faktisk går med til å utføre oppdraget opp mot budsjettert tid. Dokumentasjonen kan brukes i gjennomganger for å forbedre fremtidig planlegging av ressurser.

## Eksempler på samsvar

- Godkjent arbeidsprogram for oppdraget som viser at det er avsatt egnede og tilstrekkelige ressurser
- Plandokumenter som viser analysen av oppdragets ressursbehov og tildelingen av ressurser
- Spørreundersøkelse til ledelsen av aktiviteten som gjennomgås etter ferdigstilt oppdrag, der man ber om tilbakemelding på fremdriften og tilstrekkeligheten av ressurser
- Avtaler og/eller relasjoner med eksterne leverandører

## Standard 13.6 Arbeidsprogram

### Krav

Internrevisorene skal utarbeide og dokumentere et arbeidsprogram for å oppnå målsettingene for oppdraget.

Arbeidsprogrammet skal være basert på informasjonen som er innhentet under planleggingen av oppdraget, herunder resultatene av oppdragets risikovurdering hvis det er relevant.

Arbeidsprogrammet skal angi

- kriteriene som skal brukes for å vurdere hver målsetting
- oppgavene som skal utføres for å oppnå målsettingene for oppdraget
- metoden, herunder hvilke analytiske handlinger som skal utføres og hvilke verktøy som skal brukes til å utføre oppgavene
- hvilke internrevisorer som skal utføre de enkelte oppgavene

Internrevisjonens leder eller en oppnevnt kvalitetsansvarlig for oppdraget skal gjennomgå og godkjenne arbeidsprogrammet før det gjennomføres, og omgående når det gjøres endringer.

### Vurderinger ved implementering

Når internrevisjonen planlegger et oppdrag, innhenter og organiserer den informasjon for å lage et arbeidsprogram. Arbeidsprogrammet bygger på informasjonen som er innhentet og utarbeidet under planleggingen av oppdraget, og beskriver oppgavene som skal utføres og metoden som skal følges for å oppnå målsettingene for oppdraget. Den beskriver også hvordan internrevisjonen skal analysere og vurdere informasjon når den utarbeider observasjoner, anbefalinger og konklusjoner. For rådgivningstjenester bør arbeidsprogrammet utformes i samarbeid med de interessentene som har etterspurt tjenesten.

Arbeid som utføres under planleggingsfasen bør dokumenteres i arbeidspapirer og henvises til i arbeidsprogrammet. (Se også standard 14.6 *Oppdragsdokumentasjon*.) Arbeidsprogrammer bør utformes slik at man kan legge til navnet på internrevisoren som har utført arbeidet, datoen da arbeidet ble utført og en opplysning om at de ulike oppgavene er gjennomgått og godkjent når arbeidet er ferdigstilt.

Internrevisjonen kan utarbeide arbeidsprogrammet ved å koble de risikoene og kontrollene som er identifisert under oppdragets risikovurdering til en testmetodikk som skal gjennomføres. Etter hvert som analyser og vurderinger utføres, kan internrevisjonen koble risikoene og kontrollene til observasjoner og konklusjoner.

Hvilket analyse- og detaljnivå man skal legge seg på under planleggingsfasen, vil variere mellom ulike internrevisjonsfunksjoner og fra oppdrag til oppdrag. Når man bruker stikkprøver, bør arbeidsprogrammet inneholde metodikken, populasjonen og størrelsen på utvalget samt hvorvidt resultatene kan overføres til populasjonen.

Internrevisjonen kan vurdere om kontrollenes utforming er egnet som en del av planleggingen av oppdraget. Det vil gjøre det enklere å identifisere viktige kontroller som man i gjennomføringen av oppdraget kan kontrollere at virker som de skal. Evalueringen av om kontrollene er hensiktsmessig

utformet, bør dokumenteres i arbeidsprogrammet eller i et eget arbeidspapir. (Se også standard 14.6 Oppdragsdokumentasjon.) Det mest hensiktsmessige tidspunktet for å utføre denne evalueringen avhenger imidlertid av typen oppdrag. Hvis evalueringen av kontrollers utforming ikke gjøres under planleggingen, kan det gjøres som et eget steg i utførelsen av oppdraget. Ved testing av om kontrollene er målrettede og virkningsfulle, kan internrevisjonen også vurdere kontrollenes utforming.

## Eksempler på samsvar

Arbeidspapirer som ligger til grunn for utarbeidelsen av arbeidsprogrammet, herunder:

- risiko- og kontrollmatrise med testmetodikk
- kartlegginger eller beskrivelser av kontrollprosessene
- notater om vurdering av egnetheten av kontrollers utforming
- plan for ytterligere tester
- referater, notater eller dokumentasjon fra planleggingsmøter der oppgaver og handlinger ble bestemt
- fullstendig arbeidsprogram med formell godkjenning
- dokumentasjon på godkjenning av endringer i arbeidsprogrammet

## Prinsipp 14 Utføre oppdragsarbeidet

***Internrevisorene gjennomfører arbeidsprogrammet for å oppnå målsettingene for oppdraget.***

For å gjennomføre arbeidsprogrammet for oppdraget, innhenter internrevisorene informasjon og utfører analyser og vurderinger for å fremskaffe revisjonsbevis. Disse stegene gjør det mulig for internrevisorene å

- gi bekreftelse og identifisere mulige avvik
- fastsette årsakene til, og virkningen og betydningen av, observerte avvik
- utarbeide anbefalinger og/eller samarbeide med ledelsen for å utarbeide handlingsplaner
- utarbeide konklusjoner

## Standard 14.1 Innhente informasjon for analyse og evaluering

### Krav

For å utføre analyser og evalueringer, skal internrevisorene innhente informasjon som er

- relevant – i tråd med målsettingene for oppdraget, innenfor omfanget av oppdraget og som bidrar til utarbeidelsen av resultatene fra oppdraget;
- pålitelig – saklig og aktuell. Internrevisorene anvender profesjonell skepsis for å vurdere om informasjon er pålitelig. Påliteligheten styrkes når informasjonen er
  - innhentet direkte av en internrevisor eller fra en uavhengig kilde
  - bekreftet
  - innhentet fra et system som har målrettede og virkningsfulle virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosesser;

- tilstrekkelig – når den gjør det mulig for internrevisorene å utføre analyser og fullstendige evalueringer, og gjør at en annen aktsom, informert og kompetent person som gjennomfører arbeidsprogrammet på nytt, kan komme frem til de samme konklusjonene som internrevisoren.

Internrevisorene skal vurdere om informasjonen er relevant og pålitelig, og om den er tilstrekkelig til at analysene gir et betryggende grunnlag for å formulere observasjoner og konklusjoner fra oppdraget. (Se også standard 14.2 *Analyser og mulige observasjoner i oppdraget.*)

Internrevisorene skal avgjøre om det er nødvendig å innhente ytterligere informasjon for analyse og vurdering når revisjonsbevisene ikke er relevante, pålitelige eller tilstrekkelige til å underbygge observasjonene i oppdraget. Hvis det ikke er mulig å fremskaffe relevante revisjonsbevis, skal internrevisorene avgjøre om forholdet likevel skal identifiseres som et observert avvik.

## Vurderinger ved implementering

Når internrevisorene innhenter informasjon for å utføre hvert steg i arbeidsprogrammet, har de fokus på informasjon som er relevant for målsettingene for oppdraget og som er innenfor oppdragets avgrensinger. Profesjonell skepsis innebærer at internrevisorene kritisk vurderer om informasjonen er saklig, aktuell og innhentet direkte (for eksempel gjennom observasjon) eller fra en kilde som er uavhengig av de som har ansvaret for aktiviteten som gjennomgås. En annen måte å øke påliteligheten på er å bekrefte informasjonen ved å sammenligne den med mer enn én kilde.

Handlinger for å innhente informasjon for analyse kan blant annet bestå i å

- intervju eller gjennomføre en spørreundersøkelse hos personer som er involvert i aktiviteten
- direkte observere en prosess
- få informasjonen bekreftet eller verifisert av en person som er uavhengig av aktiviteten som gjennomgås
- inspisere eller undersøke fysiske revisjonsbevis, for eksempel dokumentasjon, varelager eller utstyr
- få direkte tilgang til virksomhetens systemer for å observere eller hente ut data
- samarbeide med systembrukere og -administratorer for å innhente data

Når internrevisorene innhenter informasjon, bør de vurdere om de skal teste hele datapopulasjonen eller et representativt utvalg. Ved å bruke programvare for dataanalyse er det enklere å teste hele eller utvalgte datapopulasjoner. Hvis internrevisorene velger å bruke et utvalg, bør de anvende metoder for å sikre at utvalget er representativt for hele populasjonen.

## Eksempler på samsvar

- Arbeidsprogrammet for oppdraget, som inneholder handlinger for å innhente data som er relevante for målsettingene for oppdraget
- Beskrivelse av informasjon som er innhentet, herunder kilden, datoen da den ble innhentet og hvilken periode den gjelder for
- Skriftlig forklaring på hvorfor internrevisorene besluttet at den innhentede informasjonen var tilstrekkelig til å utføre en analyse

## Standard 14.2 Analyser og mulige observasjoner i oppdraget

### Krav

Internrevisorene skal analysere relevant, pålitelig og tilstrekkelig informasjon for å utarbeide mulige observasjoner i oppdraget. Når det gjelder rådgivningstjenester, vil det ikke alltid være nødvendig å innhente revisjonsbevis for å utarbeide observasjoner. Det avhenger av hva som er avtalt med de relevante interessentene.

Internrevisorene skal analysere informasjon for å avgjøre om det er manglende samsvar mellom vurderingskriteriene og den aktuelle tilstanden til aktiviteten som gjennomgås. (Se også standard 13.4 *Vurderingskriterier*.)

Internrevisorene skal fastsette tilstanden til aktiviteten ved å bruke informasjon og revisjonsbevis som er innhentet under oppdraget.

Manglende samsvar mellom vurderingskriteriene og den faktiske tilstanden kan utgjøre en observasjon av avvik som skal registreres og vurderes ytterligere. Hvis innledende analyser ikke gir tilstrekkelig grunnlag for å underbygge en slik observasjon, skal internrevisorene bruke tilbørlig faglig aktsomhet for å avgjøre om det er nødvendig med ytterligere analyser.

Hvis det viser seg nødvendig med ytterligere analyser, skal internrevisjonens leder endre og godkjenne arbeidsprogrammet.

Hvis internrevisorene fastslår at det ikke er nødvendig med ytterligere analyser og det ikke er manglende samsvar mellom vurderingskriteriene og den faktiske tilstanden, skal internrevisorene i konklusjonen på oppdraget avgi en vurdering av hvor målrettede og virkningsfulle aktivitetens virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosesser er.

## Vurderinger ved implementering

Arbeidsprogrammet kan inneholde en liste over bestemte analyser som skal utføres, herunder:

- tester av om en prosess eller aktivitet er nøyaktig, målrettet og virkningsfull
- forholds-, trend- og regresjonsanalyser
- sammenligninger av informasjon for inneværende periode, med budsjetter, prognoser eller lignende informasjon fra tidligere perioder
- analyser av relasjoner mellom ulike sett med informasjon (for eksempel finansiell informasjon som bokførte lønnskostnader og ikke-finansiell informasjon som endringer i gjennomsnittlig antall ansatte)
- intern sammenligning, som sammenligner informasjon mellom ulike områder i virksomheten
- ekstern sammenligning, som sammenligner informasjon fra lignende virksomheter

Internrevisorene bør forstå og bruke tekniske løsninger som forbedrer mål- og kostnadseffektiviteten av analyser, for eksempel programvare som gjør det mulig å teste en hel populasjon i stedet for bare et utvalg.

Analysene bør resultere i en meningsfull sammenligning mellom vurderingskriteriene og tilstanden. Når

analysene tyder på manglende samsvar, bør det utføres ytterligere handlinger. Disse skal fastslå årsaken til og virkningen av forholdet, samt betydningen av de mulige observasjonene av avvik. Vanlige eksempler på mulige observerte avvik er feil, uregelmessigheter, ulovlige handlinger og uutnyttet potensiale for å forbedre mål- og kostnadseffektivitet.

Internrevisorene utøver tilbørlig faglig aktsomhet for å fastsette omfanget av og typen ytterligere handlinger som skal utføres for å vurdere de mulige observasjonene av avvik, og fastslå deres årsak, virkning og betydning. Internrevisjonens leder og internrevisjonens metodikk kan gi veiledning i hvordan man avgjør om det skal utføres ytterligere analyser. Følgende bør vurderes:

- resultatene av oppdragets risikovurdering, herunder egnetheten av kontrollprosessene
- betydningen av aktiviteten som gjennomgås og de mulige observerte avvikene
- i hvilken utstrekning analysene underbygger mulige observasjoner
- tilgjengeligheten og påliteligheten av informasjon som skal analyseres ytterligere
- kost/nytte ved å utføre ytterligere analyser

## Eksempler på samsvar

- Arbeidspapirer som dokumenterer analysene som er utført, herunder hvilke dataanalyseprogrammer som er brukt, testpopulasjoner, utvalgsprosesser og utvalgsmetoder
- Arbeidspapirer som det henvises til i arbeidsprogrammet og/eller den endelige leveransen av oppdraget
- Dokumentasjon knyttet til den endelige leveransen av oppdraget
- Oppfølging og kvalitetssikring av oppdraget

## Standard 14.3 Vurdering av observasjoner

### Krav

Internrevisorene skal vurdere hvert mulige observerte avvik i oppdraget, for å fastslå avvikets betydning. Vurderingen skal gjøres i samråd med ledelsen, for om mulig å identifisere rotårsakene, fastslå de potensielle virkningene og vurdere betydningen av forholdet.

For å bestemme risikoens betydning, skal internrevisorene vurdere hvor sannsynlig det er at risikoforholdet inntreffer, og hvilke konsekvenser risikoen kan ha for virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene i virksomheten.

Hvis internrevisorene fastslår at virksomheten er eksponert for en betydelig risiko, skal det dokumenteres og legges frem som en observasjon.

Internrevisorene må avgjøre om de skal rapportere andre risikoer som observasjoner, basert på omstendighetene og etablert metode.

Internrevisorene skal prioritere hver observasjon i oppdraget ut fra deres betydning, ved hjelp av en metode som er etablert av internrevisjonens leder.

## Vurderinger ved implementering

For å utarbeide observasjoner i oppdraget, sammenligner internrevisorene vurderingskriteriene med den aktuelle tilstanden i aktiviteten som gjennomgås. (Se også standard 14.2 *Analyser og mulige observasjoner i oppdraget*.) Hvis det er manglende samsvar mellom de to, må internrevisorene undersøke det mulige observerte avviket ytterligere. Internrevisorene bør da se nærmere på følgende:

- Rotårsaken til det manglende samsvaret, som ofte er knyttet til en kontrollmangel og er en direkte årsak til den aktuelle tilstanden. Internrevisorene bør i den grad det er mulig fastsette rotårsakene, som er de underliggende eller dypere problemene som ligger til grunn for den aktuelle tilstanden. En enkel måte å utforske rotårsakene på er å stille en rekke spørsmål om hvorfor det er manglende samsvar. Dette innebærer dialog med ledelsen, som kan ha mer informasjon knyttet til de underliggende årsakene til det manglende samsvaret.
- Hvordan konsekvensene av det manglende samsvaret kan kvantifiseres. Ofte er omfanget av eksponeringen et estimat som bygger på internrevisorenes faglige skjønn og synspunkter fra ledelsen av aktiviteten som gjennomgås. (Se også prinsipp 4 *Utøve tilbørlig faglig aktsomhet med tilhørende standarder*.)

For å avgjøre betydningen av et observert avvik, identifiserer internrevisorene eksisterende kontroller og vurderer om de er hensiktsmessig utformet og virker som de skal. Deretter fastsetter de restrisikoen, som er risikoen som gjenstår til tross for kontrollene som er iverksatt. Internrevisorene er pålagt å legge frem viktige risikoer som observasjoner, men kan også legge frem andre risikoer som observasjoner eller på annet vis.

Internrevisorene prioriterer observerte avvik basert på metoden utarbeidet av internrevisjonens leder, for å sikre at dette gjøres på samme måte i alle internrevisjonsoppdrag. En gradering eller rangering kan være et målrettet verktøy for å beskrive betydningen av hvert observerte avvik, og kan gjøre det enklere for ledelsen å prioritere handlingsplaner. Når internrevisorene fastsetter betydningen, bør de vurdere

- risikoens sannsynlighet og konsekvens
- risikotoleransen
- eventuelle andre faktorer som er viktige for virksomheten

Internrevisjonens leder kan fastsette maler til bruk ved dokumentasjon av observasjoner i oppdraget og sikre tilfredsstillende dokumentasjon av ulike elementer, for eksempel:

- vurderingskriteriene
- den aktuelle tilstanden
- rotårsaker (hvis mulig)
- virkningen/konsekvensene (risiko eller mulig eksponering)
- betydningen og prioriteringen

Observasjoner av avvik bør formuleres konsist og skrives med et enkelt språk, slik at ledelsen av aktiviteten som gjennomgås forstår internrevisorenes vurdering. Observasjoner bør beskrive det manglende samsvaret mellom vurderingskriteriene og tilstanden på aktiviteten, og gi dokumentert revisjonsbevis som støtter internrevisorenes vurdering av det observerte avvikets betydning.

## Eksempler på samsvar

- Arbeidspapirer som beskriver vurderingskriteriene som er brukt for å vurdere observasjonene
- Arbeidspapirer som inneholder en oversikt over vurderingskriteriene, den aktuelle tilstanden,

rotårsaken (hvis mulig), virkningen/konsekvensene (risiko eller mulig eksponering) og en prioritering av hver observasjon

- Arbeidspapirer eller annen dokumentasjon som beskriver vesentligheten, risikotoleransen og elementene i en eventuell kost/nytte-analyse som ligger til grunn for analysen av observasjonen av avvik
- Internrevisjonens metode for vurdering av observasjoner, maler og veiledning
- Dokumentasjon knyttet til den endelige leveransen av oppdraget

## Standard 14.4 Anbefalinger og handlingsplaner

### Krav

Internrevisorene må bestemme om de skal utarbeide anbefalinger, etterspørre handlingsplaner fra ledelsen eller samarbeide med ledelsen for å bli enige om tiltak for å

- håndtere manglende samsvar mellom vurderingskriteriene og tilstanden på aktiviteten som gjennomgås
- redusere identifiserte risikoer til et akseptabelt nivå
- håndtere rotårsaken til det observerte avviket
- styrke eller forbedre aktiviteten som gjennomgås

Når internrevisorene utarbeider anbefalinger, skal de konsultere ledelsen for aktiviteten som gjennomgås.

Hvis internrevisorene og ledelsen er uenige om oppdragets anbefalinger og/eller handlingsplaner, skal internrevisorene sikre at begge parter gis mulighet til å uttrykke sine standpunkter og begrunnelsen for disse, og komme frem til en løsning, i henhold til en fastsatt metode. (Se også standard 9.3 *Internrevisjonens metodikk*.)

## Vurderinger ved implementering

Internrevisorene bør uten opphold legge observasjonene av avvik og mulige anbefalinger eller handlingsplaner frem for de i ledelsen som har myndighet til å gjøre og følge opp endringer i aktiviteten som gjennomgås. Internrevisjonens leder kan etablere en metode for å gjøre det enklere for internrevisorene å identifisere den ansvarlige ledelsen. Metoden kan for eksempel kreve at det bare er en gitt rolle eller et gitt nivå (for eksempel leder, styremedlem eller viseadministrerende direktør) som har denne myndigheten.

Hvis det identifiseres et bestemt korrigerende tiltak som håndterer et observert avvik, kan internrevisorene legge frem tiltaket som en anbefaling. Alternativt kan internrevisorene legge frem flere alternativer som ledelsen kan vurdere. I noen tilfeller kan internrevisorene foreslå at ledelsen undersøker ulike alternativer, og bestemmer hvilke tiltak som skal iverksettes. Et enkelt observert avvik kan ha flere anbefalinger eller korrigerende tiltak.

Hvis internrevisorene og ledelsen av aktiviteten er uenige i resultatene fra oppdraget, bør internrevisjonens leder samarbeide med toppledelsen for å komme frem til en løsning. I tillegg kan en formell uttalelse fra begge parter legges ved den endelige leveransen av oppdraget eller gjøres tilgjengelig på anmodning.

Internrevisorene bør sammen med ledelsen vurdere om anbefalingene og/eller handlingsplanene er gjennomførbare og fornuftige. Vurderingen bør omfatte en kost/nytte-analyse, og en avklaring av om anbefalingene og/eller handlingsplanene håndterer risikoen på en tilfredsstillende måte – i samsvar med virksomhetens risikotoleranse.

Selv om internrevisorene skal samarbeide med ledelsen om hvordan observerte avvik skal håndteres, ligger ansvaret for å gjennomføre tiltak for å håndtere disse avvikene hos ledelsen. (Se også standard 15.1 *Endelig leveranse av oppdraget*.)

## Eksempler på samsvar

- Arbeidspapirer for hvert observerte avvik, med vurderingskriteriene, den aktuelle tilstanden, rotårsaken (hvis mulig), virkningen/konsekvensene (risiko eller mulig eksponering) og anbefalingene og/eller handlingsplanene
- Notater, arbeidspapirer eller annen dokumentasjon som viser til dialog med ledelsen om observerte avvik og gjennomførbarheten av anbefalinger og/eller handlingsplaner
- Dokumentasjon knyttet til den endelige leveransen av oppdraget

## Standard 14.5 Konklusjon på oppdraget

### Krav

Internrevisorene skal utarbeide en konklusjon på oppdraget som oppsummerer resultatene fra oppdraget sett opp mot målsettingene for oppdraget og ledelsens målsettinger. Konklusjonen på oppdraget skal oppsummere internrevisorenes profesjonelle vurdering av den overordnede betydningen av de samlede observasjonene i et oppdrag.

Konklusjoner på bekreftelsesoppdrag skal inneholde internrevisorenes vurdering av om virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og/eller kontrollprosessene i aktiviteten som gjennomgås er målrettede og virkningsfulle, herunder en anerkjennelse når prosessene virker som de skal.

## Vurderinger ved implementering

Internrevisjonens metode, etablert av internrevisjonens leder, kan inneholde en graderingsskala som angir om det finnes betryggende sikkerhet for om kontrollene virker som de skal. En skala kan for eksempel være tilfredsstillende, delvis tilfredsstillende, må forbedres eller ikke tilfredsstillende, avhengig av internrevisorenes vurderinger. (Se også standard 14.3 *Vurdering av observasjoner*.)

Konklusjonen kan sette konsekvensene av observasjonene om aktiviteten som gjennomgås og virksomheten inn i en større sammenheng. Enkelte observerte avvik kan for eksempel ha en betydelig innvirkning på måloppnåelsen eller risikohåndteringen på aktivitetsnivå, men ikke på virksomhetsnivå.

Konklusjoner på rådgivningsoppdrag bør være i tråd med målsettingene og omfanget.

## Eksempler på samsvar

- Et arbeidspapir som viser grunnlaget for den overordnede konklusjonen på oppdraget
- En konklusjonsuttalelse i den endelige leveransen av oppdraget

## Standard 14.6 Oppdragsdokumentasjon

### Krav

Internrevisorene skal dokumentere informasjon og revisjonsbevis som underbygger resultatene fra oppdraget. Analyser, vurderinger og underbyggende informasjon som er relevante for et oppdrag, skal dokumenteres på en slik måte at en aktsom og velinformert internrevisor, eller en annen velinformert og kompetent person, kan gjenta arbeidet og komme frem til de samme resultatene.

Internrevisorene skal gjennomgå oppdragsdokumentasjonen for å kontrollere at den er nøyaktig, relevant og fullstendig. Lederen av internrevisjonen eller en oppnevnt kvalitetsansvarlig for oppdraget skal gjennomgå og godkjenne oppdragsdokumentasjonen. Internrevisjonen skal oppbevare oppdragsdokumentasjon i henhold til relevante lover og forskrifter, så vel som internrevisjonens og virksomhetens retningslinjer og rutiner.

## Vurderinger ved implementering

Dokumentasjon av internrevisjonsoppdraget gjennom arbeidspapirer er en viktig del av en systematisk og strukturert oppdragsprosess. Dette organiserer informasjon fra oppdraget på en måte som gjør det mulig å etterprøve arbeidet, og underbygger resultatene fra oppdraget. Dokumentasjon danner grunnlaget for oppfølgingen av de enkelte internrevisorene, og gjør det mulig for internrevisjonens leder og andre å vurdere kvaliteten på internrevisjonens arbeid. Dokumentasjon er videre en måte å vise internrevisjonens samsvar med standardene.

Oppdragsdokumentasjon bør inneholde følgende:

- datoen eller perioden for oppdraget
- oppdragets risikovurdering
- oppdragets målsettinger og omfang
- oppdragets arbeidsprogram
- en beskrivelse av analyser, herunder informasjon om handlinger og kilde(r) til data
- resultatene fra oppdraget
- navnene eller initialene til internrevisjonens leder eller den som er oppnevnt til kvalitetsansvarlig for oppdraget
- dokumentasjon av internrevisjonens kommunikasjon med berørte parter

Arbeidspapirer kan organiseres i samsvar med strukturen i arbeidsprogrammet og inneholde kryss-henvisninger til relevant informasjon. Det kan brukes maler eller programvare for å utarbeide arbeidspapirer og opprette et system for å oppbevare dokumentasjonen. Resultatet er en fullstendig dokumentasjon av informasjonen som er innhentet, de gjennomførte handlingene, resultatene fra oppdraget og det logiske

grunnlaget for hvert steg. Denne dokumentasjonen utgjør den primære kilden til støtte for internrevisjonens kommunikasjon med interessenter, herunder styret, toppledelsen og ledelsen av aktiviteten som gjennomgås. Viktigst av alt, arbeidspapirer inneholder relevant, pålitelig og tilstrekkelig informasjon som gjør det mulig for en aktsom, informert og kompetent person, for eksempel en annen internrevisor eller en ekstern revisor, til å trekke de samme konklusjonene som internrevisorene som utførte oppdraget.

Vanlige arbeidspapirer er blant annet:

- planleggingsdokumentasjon
- prosesskart, flytdiagram eller beskrivelser av nøkkelprosesser
- sammendrag av gjennomførte intervjuer eller spørreundersøkelser
- risiko- og kontrollmatrise
- informasjon om utførte tester og analyser
- konklusjoner, med krysshenvisninger til tilhørende observasjoner i arbeidspapirene
- forslag til oppfølgingsoppdrag
- internrevisjonens endelige leveranse av oppdraget, med svar fra reviderte ledere

Grunnleggende format for arbeidspapirer:

- indeks- eller referansenummer
- tittel eller overskrift som identifiserer aktiviteten som gjennomgås
- dato eller periode for oppdraget
- omfanget av utført arbeid
- uttalelse om formålet med å innhente og analysere dataene
- kilde(r) til informasjonen som dekkes i arbeidspapiret
- beskrivelse av populasjonen som er vurdert, herunder utvalgsstørrelsen og utvalgsmetoden som er brukt for å analysere data (testmetodikk)
- navn på internrevisor(er) som har utført oppdragsarbeidet
- notater fra gjennomgang og navn på internrevisor(er) som har gjennomgått arbeidet

## Eksempler på samsvar

- Arbeidspapirer som dokumenterer at arbeidet er utført i samsvar med den etablerte metodikken
- Resultater av interne evalueringer som bekrefter samsvar med retningslinjene for dokumentasjon av arbeidspapirer og oppfølging av oppdraget

## Prinsipp 15 Formidle resultatene fra oppdraget og følge opp handlingsplaner

***Internrevisjonen formidler resultatene fra oppdraget til berørte parter og følger opp ledelsens arbeid med å gjennomføre anbefalinger eller handlingsplaner.***

Internrevisjonen har ansvar for å avgi en endelig leveranse etter at oppdraget er ferdigstilt, og for å formidle resultatene fra oppdraget til ledelsen. Internrevisjonen følger opp oppdraget med ledelsen av aktiviteten den har gjennomgått for å bekrefte at handlingsplanene gjennomføres.

## Standard 15.1 Endelig leveranse av oppdraget

### Krav

Internrevisjonen skal utarbeide en endelig leveranse for hvert oppdrag, som inneholder målsettingene for oppdraget, omfanget, eventuelle anbefalinger og/eller handlingsplaner, samt konklusjoner.

Den endelige leveransen av bekreftelsesoppdrag skal også inneholde

- observasjonene og deres betydning og prioritering
- en beskrivelse av eventuelle begrensninger i omfanget av oppdraget
- en konklusjon på om virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosessene i aktiviteten som er gjennomgått er målrettede og virkningsfulle

Den endelige leveransen av oppdraget skal angi hvem som har ansvar for å håndtere de observerte avvikene, og den planlagte datoen for når tiltakene skal være gjennomført.

Når internrevisorene får kjennskap til at ledelsen har igangsatt eller gjennomført tiltak for å håndtere et observert avvik før den endelige leveransen av oppdraget, skal tiltakene omtales i den endelige leveransen av oppdraget.

Den endelige leveransen av oppdraget skal være nøyaktig, objektiv, tydelig, konsis, konstruktiv, fullstendig og rettidig, som beskrevet i standard 11.2 *Målrettet og virkningsfull kommunikasjon*. Internrevisorene skal sikre at internrevisjonens leder har gjennomgått og godkjent den endelige leveransen av oppdraget før den avgis.

Lederen skal distribuere den endelige leveransen av oppdraget til parter som kan sørge for at resultatene blir tilbørlig vurdert. (Se også standard 11.3 *Formidle resultater*.)

Hvis oppdraget ikke er utført i samsvar med de globale standardene for internrevisjon, skal den endelige leveransen av oppdraget inneholde følgende opplysninger om manglende samsvar:

- standarden(e) som man ikke har oppnådd samsvar med
- årsaken(e) til det manglende samsvaret
- konsekvensene av det manglende samsvaret for oppdragets observasjoner og konklusjoner

### Vurderinger ved implementering

Den endelige leveransen av oppdraget bør inneholde en uttalelse om at oppdraget er utført i samsvar med *Globale standarder for internrevisjon*. En slik uttalelse kan imidlertid bare avgis hvis den underbygges av resultatene fra oppfølging og kvalitetssikring av oppdraget, og internrevisjonens kvalitets- og forbedringsprogram.

Stilen og formatet på den endelige leveransen av oppdraget varierer fra virksomhet til virksomhet. Internrevisjonens leder kan fastsette maler og rutiner for utforming av leveransen.

Internrevisjonen kan avgi flere ulike versjoner av den endelige leveransen av oppdraget, der formatet, innholdet og detaljnivået er tilpasset bestemte målgrupper. Versjonene tilpasses da den kunnskapen de ulike målgruppene har om aktiviteten som gjennomgås, hvordan observasjonene og konklusjonene berører dem og hvordan de planlegger å bruke informasjonen.

Der internrevisjonen avgir den endelige leveransen av oppdraget i form av en rapport, kan det inneholde følgende elementer i tillegg til kravene:

- tittel
- bakgrunn (kort sammendrag av aktiviteten som gjennomgås)
- anerkjennelse (positive sider ved aktiviteten som gjennomgås, og/eller en takk for godt samarbeid)
- distribusjonsliste

Gjennomgangen av den endelige leveransen av oppdraget skal verifisere om

- arbeidet som er utført og dokumentert er i overensstemmelse med målsettingene for oppdraget, oppdragets omfang og standardene (se også standardene 8.3 *Kvalitet* og 12.1 *Intern evaluering*)
- resultatene fra oppdraget er tydelig formulert og underbygges av relevant, pålitelig og tilstrekkelig informasjon (se også standard 14.1 *Innhente informasjon for analyse og vurdering*)
- kravene til kommunikasjon med ledelsen av aktiviteten som gjennomgås er oppfylt

Internrevisjonens leder bestemmer hvordan den endelige leveransen av oppdraget skal distribueres, og til hvem. Muntlige presentasjoner ledsages vanligvis av en digital eller trykt kopi av presentasjonen og/eller en skriftlig rapport.

## Eksempler på samsvar

- Skriftlig endelig leveranse av oppdraget
- Lysbilder og/eller notater fra presentasjoner når den endelige leveransen av oppdraget skjer muntlig
- Dokumentasjon som viser at den endelige leveransen av oppdraget er behandlet og godkjent
- Dokumentasjon på at krav til kommunikasjon med de ansvarlige for aktiviteten er oppfylt

## Standard 15.2 Følge opp gjennomføringen av anbefalinger eller handlingsplaner

### Krav

Internrevisjonen skal følge opp om ledelsen har gjennomført internrevisjonens anbefalinger eller ledelsens handlingsplaner i henhold til en etablert metode, som blant annet består i å

- forespørre om fremdriften i gjennomføringen av tiltak
- utføre oppfølgende vurderinger gjennom en risikobasert tilnærming
- oppdatere status for ledelsens tiltak i et oppfølgingssystem

Omfanget av disse handlingene skal gjøres med utgangspunkt i de observerte avvikenes betydning.

Hvis internrevisjonen finner at ledelsen ikke har gjennomført tiltakene i henhold til den fastsatte tidsplanen, skal internrevisjonen innhente og dokumentere en forklaring fra ledelsen og legge forholdet frem for internrevisjonens leder. Internrevisjonens leder skal da vurdere om toppledelsen, gjennom forsinkelse eller passivitet, har akseptert en risiko som overskrider virksomhetens risikotoleranse. (Se også standard 11.5 *Rapportere aksept av risikoer*.)

## Vurderinger ved implementering

Internrevisjonen kan bruke programvare, et regneark eller et system for å følge opp om ledelsens handlingsplaner er gjennomført i henhold til de fastsatte tidsplanene. Systemet kan vise om handlingsplanene er gjennomført eller om de er forsinket, og er et nyttig verktøy for internrevisjonen i kommunikasjonen med styret og toppledelsen. I tillegg kan et program eller et system automatisere arbeidsflyten fra risikovurdering til gjennomført handlingsplan. Arbeidsflyten kan for eksempel inneholde automatiserte e postmeldinger som informerer berørte parter når tiltak i handlingsplaner nærmer seg fastsatt sluttdato.

Metoden for å følge opp gjennomføringen av ledelsens handlingsplaner bør inneholde kriterier for å avgjøre når det skal gjennomføres oppfølgende vurderinger for å følge opp at ledelsens handlingsplaner svarer ut de observerte avvikenene. Oppfølgende vurderinger av ledelsens gjennomføring av tiltak i handlingsplanene kan gjøres selektivt, avhengig av risikoens betydning. Under visse omstendigheter kan tilsynsmyndigheter kreve at det rapporteres på ledelsens handlingsplaner.

Hvis ledelsen bestemmer seg for en alternativ handlingsplan og internrevisorene er enige i at den alternative planen er tilfredsstillende eller bedre enn den opprinnelige handlingsplanen, bør fremdriften for den alternative planen følges opp frem til den er gjennomført.

## Eksempler på samsvar

- Et rutinemessig oppdatert system (for eksempel et regneark, en database eller et annet verktøy) som inneholder observasjonen av avviket, en korrigerende handlingsplan, status og internrevisjonens vurdering
- Statusrapporter til styret og toppledelsen om korrigerende tiltak

# Bruk av *Globale standarder for internrevisjon* i offentlig sektor

Selv om *Globale standarder for internrevisjon* gjelder for alle internrevisjoner, kan internrevisjoner i offentlig sektor virke i et politisk miljø som har andre styrings-, organisasjons- og finansieringsstrukturer enn dem som finnes i privat sektor. Disse strukturene og tilhørende vilkår kan påvirkes av jurisdiksjonen og forvaltningsnivået som internrevisjonen virker i. I tillegg er en del av terminologien som brukes i offentlig sektor forskjellig fra den som brukes i privat sektor. Disse forskjellene kan påvirke hvordan internrevisjoner i offentlig sektor anvender standardene. Derfor bør den eksterne evalueringen av en internrevisjon i offentlig sektor utføres av en vurderingsgruppe som er kjent med aktivitetene og styringsstrukturene i offentlig sektor. (Se også standard 8.4 *Ekstern evaluering*.)

Offentlig sektor bygger på og styres av et juridisk rammeverk som omfatter lover, forskrifter, administrative beslutninger og regler samt andre typer styringskrav som er spesifikke for jurisdiksjonen(e) som en virksomhet virker i. I *Globale standarder for internrevisjon* brukes begrepet «lover og forskrifter» som betegnelse for det regulatoriske rammeverket. Lover og forskrifter kan fastsette internrevisjonens mandat, organisatoriske plassering, rapporteringslinjer, arbeidsomfang, finansiering og andre krav. Slike mandater krever ofte at internrevisjoner i offentlig sektor innretter seg på å

- sikre etterlevelse av lover og forskrifter
- identifisere muligheter for å forbedre mål- og kostnadseffektiviteten i offentlige prosesser og programmer
- fastsette om offentlige ressurser er tilstrekkelig tatt vare på og anvendes riktig for å levere tjenester på en rettferdig måte
- vurdere om en virksomhets ytelse er i tråd med de strategiske målsettingene og de overordnede målene

Følgende avsnitt beskriver situasjoner der anvendelsen av standardene kan avvike for internrevisjon i offentlig sektor.

## **Lover og forskrifter**

Lederen av internrevisjonen skal kjenne til de lovene og forskriftene som påvirker internrevisjonens evne til fullt ut å overholde alle bestemmelsene i standardene. En instruks eller annen dokumentasjon kan brukes til å forklare hvordan internrevisjonen oppfyller kravene i lover og forskrifter samt hensikten med standardene. Når samsvar ikke er mulig, skal lederen dokumentere årsaken, beskrive forholdet og overholde alle andre krav i standardene. (Se også standardene 4.1 *Samsvar med Globale standarder for internrevisjon*, 6.1 *Internrevisjonens mandat*, 6.2 *Internrevisjonens instruks*, 8.3 *Kvalitet*, 8.4 *Ekstern evaluering*, 12.1 *Intern evaluering* og 15.1 *Endelig leveranse av oppdraget*.)

Følgende liste beskriver situasjoner der lover og forskrifter kan påvirke internrevisjoners evne til å overholde standardene i offentlig sektor:

- Der internrevisjonens mandat og instruks følger av lov eller forskrift, kan det være at internrevisjonens leder ikke har myndighet eller mulighet til å gjøre endringer. Det betyr at kravet i standard 6.1 *Internrevisjonens mandat* om å periodisk gjennomgå og oppdatere mandatet ikke nødvendigvis

er berettiget. Lederen kan imidlertid periodisk utføre og dokumentere en begrenset gjennomgang av mandatet og instruksen, for å sikre seg at formuleringen av disse støtter etterlevelse av lover og forskrifter.

- Lover og forskrifter om offentlighet kan styre hvilke typer dokumenter som skal offentliggjøres og hvilke som ikke kan offentliggjøres. For internrevisjoner i offentlig sektor bør disse kravene tas inn i metodikken. (Se også standardene 5.1 *Bruk av informasjon* og 5.2 *Beskyttelse av informasjon*.)
- Lover og forskrifter kan begrense typen uformell dialog som lederen av internrevisjonen kan ha med styret. (Se også definisjonen av «styre» i ordlisten og standardene 6.3 *Støtte i styret og toppledelsen* og 7.1 *Organisatorisk uavhengighet*.)
- Lover og forskrifter kan kreve at internrevisjoner i offentlig sektor presenterer internrevisjonens resultater i offentlige møter. Metoden for distribusjon av endelig leveranse av oppdraget bør tilpasses disse kravene. (Se også standardene 11.2 *Måltrettet og virkningsfull kommunikasjon* og 15.1 *Endelig leveranse av oppdraget*.)
- I offentlig sektor vil det ofte være bestemt hvem den eksterne leverandøren av bekreftelsestjenester vil være. I noen jurisdiksjoner kan internrevisjonen være underordnet myndigheten til et annet revisjonsorgan, og internrevisjonen kan være pålagt å følge deres planlegging og utføre felles arbeid. I standard 11.1 *Bygge relasjoner og kommunisere med interessenter* er internrevisjonen pålagt å samordne med den eksterne leverandøren av bekreftelsestjenester, og denne myndigheten kan overstyre samordningsrollen. (Se også standardene 6.1 *Internrevisjonens mandat* og 9.5 *Samordning og bruk av andres arbeid*.)

Internrevisjoner i offentlig sektor har mange forskjellige interessenter, herunder allmennheten innenfor jurisdiksjonen samt utnevnte tjenestepersoner og folkevalgte. Internrevisjonen kan i henhold til lov være forpliktet til å være ansvarlig og transparent overfor allmennheten. For å tjene sine interessenter på en tilfredsstillende måte, kan internrevisjonen ta i betraktning synspunkter fra allmennheten når den planlegger og utfører sine tjenester. Allmennhetens synspunkter kan komme fra brukere av offentlige tjenester, for eksempel allmenntjenlige tjenester, kollektivtransport, parker, fritidsanlegg og byggesaker. (Se også standardene 9.4 *Internrevisjonens plan*, 11.1 *Bygge relasjoner og kommunisere med interessenter* og 13.2 *Risikovurdering av aktiviteten som gjennomgås*.)

## **Styrings- og organisasjonsstruktur**

Styringsstrukturen for internrevisjoner i offentlig sektor varierer stort. Noen virksomheter i offentlig sektor kan omfattes av flere styringsnivåer, både i og utenfor virksomheten. Dette kan komplisere rapporteringslinjene til lederen av internrevisjonen, så vel som oppfølgingen og finansieringen av internrevisjonen.

*Globale standarder for internrevisjon* viser til ansvar overfor «styret» og «toppledelsen». Ordlisten definerer «styre» ved hjelp av begreper som dekker ulike styringsstrukturer i offentlig sektor. Der styret utgjøres av et folkevalgt organ, kan det være sider ved internrevisjonen organet ikke har myndighet over. For eksempel har det ikke nødvendigvis myndighet til å ansette, avsette eller fastsette lønn for lederen. I slike situasjoner bør organet likevel bistå ledelsen med synspunkter knyttet til evalueringer av ytelse og leveranser samt beslutninger om å ansette eller avsette lederen. I andre virksomheter i offentlig sektor kan «toppledelsen» være definert på en annen måte enn i standardene. Når ordet brukes for å henvise til ledelsen av aktiviteten som gjennomgås, skal det iverksettes tiltak som beskytter uavhengigheten for å redusere risikoen for innblanding i internrevisjonens arbeid.

Internrevisjonens leder bør unngå å la seg instruere av folkevalgte uten først å rådføre seg med styret og toppledelsen som har det direkte oppfølgingsansvaret for internrevisjonen, med mindre de folkevalgte har direkte tilsynsansvar.

Eksemplene nedenfor beskriver styrings- og organisasjonsstrukturer der det kan være nødvendig for internrevisjonen å justere anvendelsen av visse standarder (listen er ikke uttømmende):

- Internrevisjoner kan være atskilt fra øvrige deler av virksomheten, og lederen rapporterer direkte til et lovgivende organ som fungerer som et styre.
- Internrevisjoner kan være plassert på det høyeste nivået i den offentlige virksomheten, og lederen rapporterer direkte til lederen av virksomheten.
- Internrevisjoner kan være plassert innenfor en annen del av virksomheten (for eksempel en avdeling eller annen enhet i en offentlig virksomhet), og lederen rapporterer til lederen av virksomheten eller til et underordnet styre eller ledergruppe. Dette kan forekomme når det finnes en nivåinndelt styringsstruktur og mer enn ett styrende organ.
- Internrevisjoner kan være atskilt fra andre deler av virksomheten fordi lederen er valgt av velgerne i en jurisdiksjon og ikke rapporterer til et bestemt tilsynsorgan eller en bestemt person i virksomheten.
- Internrevisjoner kan være plassert på et lavere nivå i virksomheten, og lederen rapporterer til en leder i denne avdelingen.

Selv om noen av disse situasjonene ikke oppfyller kravene til uavhengighet i Globale standarder for internrevisjon, kan etableringen av en revisjonskomité bestående av offentlige personer som er uavhengige av ledelsen, bidra til å sikre uavhengighet og gi løpende tilsyn, råd og tilbakemelding. (Se også standardene 6.2 *Internrevisjonens instruks* og 6.3 *Støtte i styret og toppledelsen*, prinsipp 7 *Uavhengig plassering* med tilhørende standarder samt standard 8.1 *Samhandling med styret*.)

## Finansering

Finansieringsprosessene for internrevisjoner varierer stort innenfor offentlig sektor. Noen styrings- og organisasjonsstrukturer gir ikke styret og toppledelsen myndighet til å ta budsjettbeslutninger. Dette gjør at lederen av internrevisjonen ikke kan få budsjettet godkjent av styret og toppledelsen. Det begrenser også muligheten til å søke eller skaffe ytterligere finansiering på grunn av andre prioriteringer i virksomheten.

Noen internrevisjoner i offentlig sektor kan for eksempel legge frem selvstendige budsjettforslag for styret eller et lovgivende organ for behandling og godkjenning. I andre tilfeller er internrevisjonsbudsjettet en del av virksomhetens budsjett, og tildelingen til internrevisjonen bestemmes av lederen av virksomheten og blir ofte godkjent av et eksternt lovgivende organ. I begge tilfeller kan lederen henvende seg til styret for å be om de nødvendige ressursene.

Selv når budsjettet er bestemt i lov og forskrift, må lederen følge de andre kravene i standardene om hvordan de økonomiske ressursene skal administreres. (Se også standardene 6.3 *Støtte i styret og toppledelsen*, 7.1 *Organisatorisk uavhengighet*, 8.2 *Ressurser* og 10.1 *Administrere økonomiske ressurser*.)

Følgende omstendigheter i offentlig sektor kan sette begrensninger for hvordan lederen kan bruke tildelte midler:

- Stillingsklassifiseringer og/eller kollektive avtaler fastsetter ofte lønnsintervaller for hver stilling basert på kunnskap, ferdigheter og ansvar. Dette begrenser myndigheten internrevisjonens leder eller styret har til å fastsette lønn for hver medarbeider. I slike situasjoner bør lederen samarbeide med personalfunksjonen, som beskrevet i standard 10.2 *Administrere personalressurser*.
- Internrevisjonen kan være pålagt å kun bruke programvare som er godkjent for virksomheten, noe som kan begrense muligheten som lederen har for å skaffe teknologi som støtter internrevisjonen. Internrevisjoner i offentlig sektor bør ta opp internrevisjonens behov for teknisk utstyr og løsninger med styret. Herunder behov for tilgjengelig programvare for å gjennomføre revisjonsplanen på

den mest effektive måten, innen rammen av samsvar med disse standardene. (Se også standard 10.3 *Teknologiske ressurser*.)

- Når finansieringsbegrensninger gjør at internrevisjonens leder ikke kan skaffe tilstrekkelige ressurser til å gjennomføre en ekstern evaluering, kan internrevisjoner i offentlig sektor dra nytte av å delta i fagfelleprogrammer for å gjennomføre vurderingen. (Se også standardene 8.4 *Ekstern evaluering* og 10.1 *Administrere økonomiske ressurser*.)
- Når en ekstern myndighet eller et tilsynsorgan har ansvar for finansieringen av internrevisjon i offentlig sektor, kan internrevisjonens leder være pålagt å formidle den endelige leveransen av oppdraget til finansieringsmyndigheten. (Se også standardene 11.1 *Bygge relasjoner og kommunisere med interessenter*, 11.2 *Målrettet og virkningsfull kommunikasjon* og 15.1 *Endelig leveranse av oppdraget*.)

# Ordliste

| Norsk term                           | Oversatt definisjon                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | Engelsk term                   | Original definisjon                                                                                                                                                                                                                                                    |
|--------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Aktivitet som gjennomgås*</b>     | Temaet internrevisjonen skal gjennomgå i et oppdrag. Eksempelvis kan dette være et område, en enhet, en handling, en funksjon, en prosess eller et system.                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | <b>Activity under review</b>   | The subject of an internal audit engagement. Examples include an area, entity, operation, function, process, or system.                                                                                                                                                |
| <b>Arbeidsprogram for oppdraget*</b> | En plan som beskriver og fastsetter handlingene internrevisjonen skal utføre for å oppnå målene med et oppdrag, hvem som skal utføre dem og hvilke metoder og verktøy de skal benytte. Arbeidsprogrammet bygger på informasjon innhentet under planleggingen av oppdraget. («Revisjonsprogram» og «gjennomføringsplan» er også i bruk som navn på dette begrepet på norsk.)                                                                                       | <b>Engagement work program</b> | A document that identifies the tasks to be performed to achieve the engagement objectives, the methodology and tools necessary, and the internal auditors assigned to perform the tasks. The work program is based on information obtained during engagement planning. |
| <b>Bekreftelse*</b><br>(Assurance)   | Uttalelse som er ment å øke interessentenes tillit til virksomhetsstyrings-, risikostyrings- og kontrollprosesser knyttet til en sak, en tilstand, et emne eller en aktivitet – vurdert opp mot etablerte kriterier. («Bekreftelse» er i norsk sammenheng innarbeidet i både finansiell og ikke-finansiell revisjon, selv om begrepet ikke gir en presis oversettelse. «Assurance» handler om å gi rimelig grad av sikkerhet, heller enn om å gi en bekreftelse.) | <b>Assurance</b>               | Statement intended to increase the level of stakeholders' confidence about an organization's governance, risk management, and control processes over an issue, condition, subject matter, or activity under review when compared to established criteria.              |

| Norsk term                              | Oversatt definisjon                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Engelsk term                     | Original definisjon                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|-----------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Bekreftelses-tjenester *</b>         | Tjenester der internrevisjonen gir bekreftelse basert på objektive vurderinger. Bekreftelsesoppdrag kan eksempelvis dreie seg om etterlevelse <ul style="list-style-type: none"> <li>• finansielle forhold</li> <li>• operasjonelle eller ytelsesrelaterte forhold, og</li> <li>• teknologirelaterte forhold</li> </ul> Internrevisjonen kan gi begrenset eller rimelig grad av sikkerhet, avhengig av typen av, tidspunktet for og omfanget av revisjons-handlingene. | <b>Assurance services</b>        | Services through which internal auditors perform objective assessments to provide assurance. Examples of assurance services include compliance, financial, operational or performance, and technology engagements. Internal auditors may provide limited or reasonable assurance, depending on the nature, timing, and extent of procedures performed. |
| <b>Betydning</b>                        | Den relative viktigheten av et forhold vurdert i en gitt sammenheng. Vurderingen omfatter kvantitative og kvalitative faktorer som størrelsesorden, art, relevans og innvirkning. Ved vurderingen av forholdets betydning for virksomhetens evne til å nå sine mål, bygger internrevisorer på sitt faglige skjønn.                                                                                                                                                     | <b>Significance</b>              | The relative importance of a matter within the context in which it is being considered, including quantitative and qualitative factors, such as magnitude, nature, relevance, and impact. Professional judgment assists internal auditors when evaluating the significance of matters within the context of the relevant objectives.                   |
| <b>Bør*</b>                             | Globale standarder for internrevisjon bruker under vurderinger ved implementering ordet bør om foretrukket, men ikke pålagt, praksis.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | <b>Should</b>                    | As used in the Considerations for Implementation of the Global Internal Audit Standards, the word “should” describes practices that are preferred but not required.                                                                                                                                                                                    |
| <b>Ekstern leverandør av tjenester*</b> | Ekstern fagekspertise som støtter internrevisjonens tjenester ved å tilføre kunnskap, metoder, erfaring og/eller verktøy.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | <b>External service provider</b> | Resource from outside the organization that provides relevant knowledge, skills, experience, and/or tools to support internal audit services.                                                                                                                                                                                                          |

| Norsk term               | Oversatt definisjon                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | Engelsk term                | Original definisjon                                                                                                                                                                                                                                                           |
|--------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Etterlevelse</b>      | At virksomheten overholder lover, forskrifter, kontrakter, retningslinjer, rutiner og andre krav. («Etterlevelseskontroll», «samsvar» og «samsvarskontroll», samt lånordet «compliance», er også i bruk som navn på dette begrepet på norsk.)                                                                                                                                                                                         | <b>Compliance</b>           | Adherence to laws, regulations, contracts, policies, procedures, and other requirements.                                                                                                                                                                                      |
| <b>Iboende risiko</b>    | Kombinasjonen av interne og eksterne risikofaktorer, uten noen risikohåndterende tiltak.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | <b>Inherent risk</b>        | The combination of internal and external risk factors that exists in the absence of any management actions.                                                                                                                                                                   |
| <b>Integritet</b>        | En holdning der man handler ut fra moralske og etiske prinsipper, herunder opptrer ærlig og med faglig mot til å handle på grunnlag av tilgjengelig informasjon.                                                                                                                                                                                                                                                                      | <b>Integrity</b>            | Behavior characterized by adherence to moral and ethical principles, including demonstrating honesty and the professional courage to act based on relevant facts.                                                                                                             |
| <b>Interessekonflikt</b> | En situasjon, aktivitet eller relasjon som kan påvirke, eller kan synes å påvirke, evnen til å gjøre objektive profesjonelle vurderinger eller utføre sine ansvarsoppgaver objektivt. Dette gjelder både for internrevisorer og for andre som utfører uavhengig kontroll i virksomheten.                                                                                                                                              | <b>Conflict of interest</b> | A situation, activity, or relationship that may influence, or appear to influence, an internal auditor's ability to make objective professional judgments or perform responsibilities objectively.                                                                            |
| <b>Interessent</b>       | En aktør med direkte eller indirekte interesse i virksomhetens aktiviteter og resultater.<br>Interessenter kan omfatte <ul style="list-style-type: none"> <li>• styret</li> <li>• ledelsen</li> <li>• ansatte</li> <li>• kunder</li> <li>• leverandører</li> <li>• aksjonærer</li> <li>• regulerende myndigheter</li> <li>• finansinstitusjoner</li> <li>• eksterne revisorer</li> <li>• allmennheten, og</li> <li>• andre</li> </ul> | <b>Stakeholder</b>          | A party with a direct or indirect interest in an organization's activities and outcomes. Stakeholders may include the board, management, employees, customers, vendors, shareholders, regulatory agencies, financial institutions, external auditors, the public, and others. |

| Norsk term                               | Oversatt definisjon                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | Engelsk term                   | Original definisjon                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Internrevisjon*</b>                   | En uavhengig og objektiv bekreftelses- og rådgivningstjeneste, som har til formål å tilføre verdi og forbedre virksomheten. Gjennom en systematisk og strukturert fremgangsmåte bidrar internrevisjon til at virksomheten når sine mål. Fremgangsmåten går ut på å vurdere og forbedre prosessene for virksomhetsstyring, risikostyring og kontroll, med fokus på å gjøre dem målrettede og virkningsfulle. | <b>Internal auditing</b>       | An independent, objective assurance and advisory service designed to add value and improve an organization's operations.<br>It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of governance, risk management, and control processes. |
| <b>Internrevisjonen*</b>                 | En profesjonell person eller gruppe av personer med ansvar for å gi bekreftelses- og rådgivningstjenester til en virksomhet.                                                                                                                                                                                                                                                                                | <b>Internal audit function</b> | A professional individual or group responsible for providing an organization with assurance and advisory services.                                                                                                                                                                                                             |
| <b>Internrevisjonens arbeidspapirer*</b> | Dokumentasjon av arbeid utført ved planlegging og gjennomføring av internrevisjonens oppdrag. Arbeidspapirer gir informasjon som underbygger observasjoner og konklusjoner i oppdraget.                                                                                                                                                                                                                     | <b>Workpapers</b>              | Documentation of the internal audit work done when planning and performing engagements.<br>The documentation provides supporting information for engagement findings and conclusions.                                                                                                                                          |
| <b>Internrevisjonens håndbok*</b>        | Dokumentasjon av internrevisjonens metodikk (retningslinjer, prosesser og rutiner), fastsatt av lederen for internrevisjonen.                                                                                                                                                                                                                                                                               | <b>Internal audit manual</b>   | The chief audit executive's documentation of the methodologies (policies, processes, and procedures) to guide and direct internal auditors within the internal audit function.                                                                                                                                                 |
| <b>Internrevisjonens instruks*</b>       | Et formelt dokument som angir internrevisjonens mandat, plassering i organisasjonen, rapporteringslinjer, arbeidsomfang, typer tjenester og andre forhold.                                                                                                                                                                                                                                                  | <b>Internal audit charter</b>  | A formal document that includes the internal audit function's mandate, organizational position, reporting relationships, scope of work, types of services, and other specifications.                                                                                                                                           |

| Norsk term                         | Oversatt definisjon                                                                                                                                                                                                                                          | Engelsk term                  | Original definisjon                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Internrevisjonens mandat*</b>   | Internrevisjonens myndighet, rolle og ansvar, fastsatt av styret og/eller i lov, forskrift, rundskriv eller annet regelverk.                                                                                                                                 | <b>Internal audit mandate</b> | The internal audit function's authority, role, and responsibilities, which may be granted by the board and/or laws and/or regulations.                                                                                                                                                              |
| <b>Internrevisjonens metodikk*</b> | Retningslinjer, prosesser og rutiner, fastsatt av lederen for internrevisjonen for å instruere, veilede og utvikle internrevisjonen.                                                                                                                         | <b>Methodologies</b>          | Policies, processes, and procedures established by the chief audit executive to guide the internal audit function and enhance its effectiveness.                                                                                                                                                    |
| <b>Internrevisjonens plan*</b>     | Et dokument, utarbeidet av lederen for internrevisjonen, som beskriver oppdragene og andre tjenester som forventes utført i løpet av en gitt periode. Planen bør være risikobasert og dynamisk, slik at den reflekterer endringer som påvirker virksomheten. | <b>Internal audit plan</b>    | A document, developed by the chief audit executive, that identifies the engagements and other internal audit services anticipated to be provided during a given period. The plan should be risk-based and dynamic, reflecting timely adjustments in response to changes affecting the organization. |
| <b>Internrevisjonsoppdrag*</b>     | Et oppdrag eller prosjekt gitt til internrevisjonen, bestående av oppgaver og aktiviteter utformet for å oppnå bestemte målsettinger.                                                                                                                        | <b>Engagement</b>             | A specific internal audit assignment or project that includes multiple tasks or activities designed to accomplish a specific set of related objectives. See also "assurance services" and "advisory services."                                                                                      |
| <b>Kan*</b>                        | <i>Globale standarder for internrevisjon</i> bruker ordet kan under vurderinger ved implementering, om valgfri praksis.                                                                                                                                      | <b>May</b>                    | As used in the Considerations for Implementation of the Global Internal Audit Standards, the word "may" describes optional practices to implement the Requirements.                                                                                                                                 |
| <b>Kompetanse*</b>                 | <i>Globale standarder for internrevisjon</i> bruker ordet «kompetanse» i betydningen kunnskap, ferdigheter og evner.                                                                                                                                         | <b>Competency</b>             | Knowledge, skills, and abilities.                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <b>Konklusjon på oppdraget*</b>    | Internrevisjonens samlede profesjonelle vurdering av observasjonene i et oppdrag. Det bør fremgå av vurderingene i hvilken grad tilstanden på aktiviteten som gjennomgås er tilfredsstillende eller ikke.                                                    | <b>Engagement conclusion</b>  | Internal auditors' professional judgment about engagement findings when viewed collectively. The engagement conclusion should indicate satisfactory or unsatisfactory performance.                                                                                                                  |

| Norsk term                               | Oversatt definisjon                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | Engelsk term                                     | Original definisjon                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Konsekvens</b>                        | Resultatet eller virkningen av en hendelse. Hendelsen kan ha en positiv eller negativ innvirkning på virksomhetens strategi eller målsettinger.                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | <b>Impact</b>                                    | The result or effect of an event. The event may have a positive or negative effect on the organization's strategy or business objectives.                                                                                                                                             |
| <b>Kontrollprosesser</b>                 | Retningslinjer, rutiner og aktiviteter utformet og iverksatt for å styre og håndtere risiko innenfor rammen av virksomhetens risikotoleranse.                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | <b>Control processes</b>                         | The policies, procedures, and activities designed and operated to manage risks to be within the level of an organization's risk tolerance.                                                                                                                                            |
| <b>Kontrolltiltak</b>                    | Ethvert tiltak iverksatt av styret, ledelsen og andre for å håndtere risiko og øke sannsynligheten for at virksomheten når sine strategiske og operasjonelle mål på alle nivåer.<br>(Der man gjennom kontrolltiltak etablerer løpende systematiske praksiser snakker man i norsk sammenheng gjerne om <i>kontrollaktiviteter</i> . I IIA-standardene nevnes fire ulike former for slike aktiviteter, forebyggende, avdekkende, veiledende og korrigerende.) | <b>Control</b>                                   | Any action taken by management, the board, and other parties to manage risk and increase the likelihood that established objectives and goals will be achieved.                                                                                                                       |
| <b>Kvalitets- og forbedringsprogram*</b> | Et program eller en prosess etablert av lederen for internrevisjonen, for å evaluere og sikre at funksjonen drives i samsvar med <i>Globale standarder for internrevisjon</i> , oppnår sine resultatmål, og driver kontinuerlig forbedring. Programmet inkluderer interne og eksterne vurderinger.                                                                                                                                                          | <b>Quality assurance and improvement program</b> | A program established by the chief audit executive to evaluate and ensure the internal audit function conforms with the Global Internal Audit Standards, achieves performance objectives, and pursues continuous improvement. The program includes internal and external assessments. |

| Norsk term                               | Oversatt definisjon                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Engelsk term                 | Original definisjon                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Kvalitetsansvarlig for oppdraget*</b> | En internrevisor med ansvar for å følge opp og kvalitetssikre et internrevisjonsoppdrag. Dette kan omfatte opplæring, veiledning og bistand til andre internrevisorer, samt gjennomgang og godkjenning av arbeidsprogram, arbeidspapirer, utførelse og endelig leveranse. Lederen for internrevisjonen kan selv være kvalitetsansvarlig for oppdraget, eller delegere denne rollen.                                                             | <b>Engagement supervisor</b> | An internal auditor responsible for supervising an internal audit engagement, which may include training and assisting internal auditors as well as reviewing and approving the engagement work program, workpapers, final communication, and performance. The chief audit executive may be the engagement supervisor or may delegate such responsibilities. |
| <b>Leder av internrevisjonen*</b>        | Internrevisjonens øverste leder med ansvar for målrettet styring av alle sider av internrevisjonens virke, og for kvalitetssikring av internrevisjonens tjenester i samsvar med <i>Globale standarder for internrevisjon</i> . Stillingstittel og ansvarsområde kan variere mellom ulike virksomheter.                                                                                                                                          | <b>Chief audit executive</b> | The leadership role responsible for effectively managing all aspects of the internal audit function and ensuring the quality performance of internal audit services in accordance with Global Internal Audit Standards. The specific job title and/or responsibilities may vary across organizations.                                                        |
| <b>Mislighet</b>                         | Enhver forsettlig handling som innebærer <ul style="list-style-type: none"> <li>• svik</li> <li>• fortieelse</li> <li>• uærlighet</li> <li>• underslag eller misbruk av eiendeler eller informasjon</li> <li>• forfalskning, eller</li> <li>• brudd på tillit</li> </ul> Handlingen er begått av enkeltpersoner eller virksomheter for å oppnå en urettmessig eller ulovlig personlig eller forretningsmessig fordel, for seg selv eller andre. | <b>Fraud</b>                 | Any intentional act characterized by deceit, concealment, dishonesty, misappropriation of assets or information, forgery, or violation of trust perpetrated by individuals or organizations to secure unjust or illegal personal or business advantage.                                                                                                      |
| <b>Målsettinger for oppdraget*</b>       | Fastsettelse av oppdragets formål og beskrivelse av målene som skal oppnås.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | <b>Engagement objectives</b> | Statements that articulate the purpose of an engagement and describe the specific goals to be achieved.                                                                                                                                                                                                                                                      |

| Norsk term                       | Oversatt definisjon                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | Engelsk term               | Original definisjon                                                                                                                                                                                                                                 |
|----------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Objektivitet*</b>             | En saklig og upartisk holdning som lar internrevisorer gjøre profesjonelle vurderinger, ivareta sitt ansvar og oppfylle formålet med internrevisjon uten å inngå kompromisser.                                                                                                                                                                                                            | <b>Objectivity</b>         | An unbiased mental attitude that allows internal auditors to make professional judgments, fulfill their responsibilities, and achieve the Purpose of Internal Auditing without compromise.                                                          |
| <b>Observasjon*</b>              | Avklaring av om det er manglende samsvar mellom vurderingskriteriene og tilstanden til aktiviteten som er til vurdering i et oppdrag. (Begrepene «funn» og «avvik» kan på norsk benyttes om observasjon av manglende samsvar mellom vurderingskriterier og tilstand.)                                                                                                                     | <b>Finding</b>             | In an engagement, the determination that a gap exists between the evaluation criteria and the condition of the activity under review. Other terms, such as "observations," may be used.                                                             |
| <b>Offentlig sektor</b>          | Myndigheter og alle offentlig kontrollerte eller offentlig finansierte organer, foretak og andre enheter som leverer varer og/eller tjenester til allmennheten. I norsk sammenheng viser begrepet vanligvis til offentlig forvaltning på statlig, fylkeskommunalt og kommunalt nivå, samt offentlige foretak.                                                                             | <b>Public sector</b>       | Governments and all publicly controlled or publicly funded agencies, enterprises, and other entities that deliver programs, goods, or services to the public.                                                                                       |
| <b>Periodisk*</b>                | Regelmessig, avhengig av virksomhetens, herunder internrevisjonens, behov.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | <b>Periodically</b>        | At regularly occurring intervals, depending on the needs of the organization, including the internal audit function.                                                                                                                                |
| <b>Planlegging av oppdraget*</b> | Prosess der internrevisjonen for det enkelte oppdrag <ul style="list-style-type: none"> <li>• innhenter informasjon</li> <li>• vurderer og prioriterer risikoer som er aktuelle for aktiviteten som gjennomgås</li> <li>• etablerer målsettinger og omfang med avgrensninger</li> <li>• identifiserer og fastsetter vurderingskriterier, og</li> <li>• lager et arbeidsprogram</li> </ul> | <b>Engagement planning</b> | Process during which internal auditors gather information, assess and prioritize risks relevant to the activity under review, establish engagement objectives and scope, identify evaluation criteria, and create a work program for an engagement. |

| Norsk term                                        | Oversatt definisjon                                                                                                                                                                                      | Engelsk term                              | Original definisjon                                                                                                                                                                        |
|---------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Profesjonell skepsis</b>                       | Stille spørsmål ved og kritisk vurdere om informasjon er pålitelig.<br>(«Faglig skepsis» er også i bruk som navn på dette begrepet på norsk.)                                                            | <b>Professional skepticism</b>            | Questioning and critically assessing the reliability of information.                                                                                                                       |
| <b>Restrisiko</b>                                 | Den delen av iboende risiko som gjenstår etter at risikohåndterende tiltak er iverksatt.<br>(«Gjenværende risiko» er også i bruk som navn på dette begrepet på norsk.)                                   | <b>Residual risk</b>                      | The portion of inherent risk that remains after management actions are implemented.                                                                                                        |
| <b>Resultater av internrevisjonens tjenester*</b> | Resultater (eksempelvis konklusjoner fra oppdrag), temaer (eksempelvis god praksis eller rotårsaker) og konklusjoner på enhets- eller virksomhetsnivå.                                                   | <b>Results of internal audit services</b> | Outcomes, such as engagement conclusions, themes (such as effective practices or root causes), and conclusions at the level of the business unit or organization.                          |
| <b>Resultater fra oppdraget*</b>                  | Observasjonene i og konklusjoner fra et oppdrag. Resultatene kan også omfatte anbefalinger og handlingsplaner.                                                                                           | <b>Engagement results</b>                 | The findings and conclusion of an engagement. Engagement results may also include recommendations and/or action plans.                                                                     |
| <b>Risiko</b>                                     | Usikkerhet som kan ha en positiv eller negativ innvirkning på virksomhetens evne til å nå sine mål på alle nivåer.                                                                                       | <b>Risk</b>                               | The positive or negative effect of uncertainty on objectives.                                                                                                                              |
| <b>Risiko- og kontrollmatrise*</b>                | Et verktøy som støtter internrevisjonens arbeid. Matrisen knytter vanligvis sammen mål, risikoer, kontrollprosesser, samt viktig informasjon, for å støtte revisjonsprosessen.                           | <b>Risk and control matrix</b>            | A tool that facilitates the performance of internal auditing. It typically links business objectives, risks, control processes, and key information to support the internal audit process. |
| <b>Risikoappetitt</b>                             | Den type og mengde risiko virksomheten er villig til å akseptere for å gjennomføre sine strategier og nå sine mål.                                                                                       | <b>Risk appetite</b>                      | The types and amount of risk that an organization is willing to accept in the pursuit of its strategies and objectives.                                                                    |
| <b>Risikostyring</b>                              | En prosess for å identifisere, vurdere, håndtere og følge opp potensielle endringer, hendelser eller situasjoner, for å gi rimelig grad av sikkerhet for at virksomheten kan nå sine mål på alle nivåer. | <b>Risk management</b>                    | A process to identify, assess, manage, and control potential events or situations to provide reasonable assurance regarding the achievement of the organization's objectives.              |

| Norsk term                                             | Oversatt definisjon                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | Engelsk term             | Original definisjon                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|--------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Risikotoleranse</b>                                 | Den variasjon i resultater en virksomhet er villig til å akseptere for å nå sine mål.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | <b>Risk tolerance</b>    | Acceptable variations in performance related to achieving objectives.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| <b>Risikovurdering</b>                                 | Identifisering og analyse av risikoer som kan ha betydning for virksomhetens mulighet til å nå sine mål på alle nivåer. Betydningen av risiko vurderes vanligvis ut fra sannsynlighet og konsekvens.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | <b>Risk assessment</b>   | The identification and analysis of risks relevant to the achievement of an organization's objectives. The significance of risks is typically assessed in terms of impact and likelihood.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| <b>Rotårsaker</b>                                      | Underliggende forhold eller årsaker til manglende samsvar mellom tilstanden til aktiviteten som er til vurdering og aktuelle vurderingskriterier.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | <b>Root cause</b>        | Core issue or underlying reason for the difference between the criteria and the condition of an activity under review.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <b>Rådgivnings-tjenester*</b>                          | Tjenester der internrevisjonen gir råd til en virksomhets interessenter, uten å gi en bekreftelse eller påta seg ledelsesansvar. Rådgivningens art og omfang er fastsatt i avtale med interessentene. Rådgivning kan for eksempel dreie seg om å <ul style="list-style-type: none"> <li>• gi råd om utforming og implementering av nye retningslinjer, prosesser, systemer og produkter</li> <li>• tilby granskningstjenester</li> <li>• tilby opplæring</li> <li>• legge til rette for diskusjoner om risiko, styring og kontroll</li> </ul> | <b>Advisory services</b> | Services through which internal auditors provide advice to an organization's stakeholders without providing assurance or taking on management responsibilities. The nature and scope of advisory services are subject to agreement with relevant stakeholders. Examples include advising on the design and implementation of new policies, processes, systems, and products; providing forensic services; providing training; and facilitating discussions about risks and controls. "Advisory services" are also known as "consulting services." |
| <b>Sannsynlighet</b>                                   | Sannsynligheten for at en gitt hendelse vil inntreffe.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | <b>Likelihood</b>        | The probability that a given event will occur.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| <b>Skal/må*</b><br>(ut fra den språklige sammenhengen) | Globale standarder for internrevisjon bruker ordet skal eller må om ufravikelige krav.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | <b>Must</b>              | The Global Internal Audit Standards use the word "must" to specify an unconditional requirement.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |

| Norsk term          | Oversatt definisjon                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | Engelsk term             | Original definisjon                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|---------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Styre</b>        | <p>Det øverste styrende organet i en virksomhet.</p> <p>Dette kan for eksempel være:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• et styre, herunder styrets revisjonsutvalg</li> <li>• en folkevalgt komite eller et politisk nedsatt utvalg</li> <li>• et annet organ som har myndighet over de aktuelle styringsfunksjonene</li> </ul> <p>I en virksomhet som har mer enn ett styrende organ, refererer «styret» til organet eller organene som beslutter internrevisjonens myndighet, rolle og ansvar.</p> <p>Der virksomheten ikke har noe av dette, viser «styret» til den eller de som fungerer som virksomhetens øverste styrende organ – eksempelvis virksomhetsleder og toppledelse.</p> | <b>Board</b>             | <p>Highest-level body charged with governance, such as:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• A board of directors.</li> <li>• An audit committee.</li> <li>• A board of governors or trustees.</li> <li>• A group of elected officials or political appointees.</li> <li>• Another body that has authority over the relevant governance functions.</li> </ul> <p>In an organization that has more than one governing body, “board” refers to the body or bodies authorized to provide the internal audit function with the appropriate authority, role, and responsibilities.</p> <p>If none of the above exists, “board” should be read as referring to the group or person that acts as the organization’s highest-level governing body. Examples include the head of the organization and senior management.</p> |
| <b>Toppledelse</b>  | <p>Det øverste utøvende ledernivå i virksomheten, som står ansvarlig overfor styret for å gjennomføre strategiske beslutninger.</p> <p>Toppledelsen er vanligvis en gruppe ledere som inkluderer administrerende direktør eller virksomhetsleder.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | <b>Senior management</b> | <p>The highest level of executive management of an organization that is ultimately accountable to the board for executing the organization’s strategic decisions, typically a group of persons that includes the chief executive officer or head of organization.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| <b>Uavhengighet</b> | <p>Fravær av forhold som er egnet til å svekke evnen og muligheten til å utføre oppgaver på en upartisk måte.</p> <p>Dette gjelder både for internrevisorer og for andre som utfører uavhengig kontroll i virksomheten.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | <b>Independence</b>      | <p>The freedom from conditions that may impair the ability of the internal audit function to carry out internal audit responsibilities in an unbiased manner.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |

| Norsk term                                            | Oversatt definisjon                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Engelsk term       | Original definisjon                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|-------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Utkontraktering*</b><br>(Outsourcing, co-sourcing) | Avtale med en uavhengig ekstern leverandør av internrevisjonstjenester.<br>Ved full utkontraktering blir hele funksjonen satt ut, mens delvis utkontraktering innebærer at bare en del av tjenestene er satt ut til eksterne.<br>(Lånordene «outsourcing» og «co-sourcing», er også i bruk som navn på dette begrepet på norsk.) | <b>Outsourcing</b> | Contracting with an independent external provider of internal audit services.<br>Fully outsourcing a function refers to contracting the entire internal audit function, and partially outsourcing (also called “co-sourcing”) indicates that only a portion of the services are outsourced. |
| <b>Virksomhetsstyring</b><br>(Governance)             | Kombinasjonen av prosesser og strukturer, fastsatt av styret for å informere, lede, styre og følge opp de aktivitetene virksomheten gjennomfører for å nå sine mål.<br>(«Eierstyring» og «foretaksstyring», samt lånordet «governance», er også i bruk som navn på dette begrepet på norsk.)                                     | <b>Governance</b>  | The combination of processes and structures implemented by the board to inform, direct, manage, and monitor the activities of the organization toward the achievement of its objectives.                                                                                                    |
| <b>Vurderingskriterier*</b>                           | En beskrivelse av ønsket eller forventet tilstand på den aktiviteten som internrevisjonen gjennomgår, som nåværende tilstand på aktiviteten vurderes opp mot.<br>(«Revisjonskriterier» er også i bruk som navn på dette begrepet på norsk.)                                                                                      | <b>Criteria</b>    | In an engagement, specifications of the desired state of the activity under review (also called “evaluation criteria”).                                                                                                                                                                     |

**\* Begreper der definisjonen er tilpasset bruk i internrevisjon.**

#### Om *The Institute of Internal Auditors*

*The Institute of Internal Auditors* (IIA) er en internasjonal interesseorganisasjon med over 245 000 globale medlemmer som har tildelt mer enn 190 000 *Certified Internal Auditor*®-sertifiseringer over hele verden. IIA ble etablert i 1941 og er anerkjent over hele verden som internerisjonsprofesjonens ledende organisasjon innenfor standarder, sertifiseringer, utdanning, forskning og teknisk veiledning. Gå til [theiia.org](https://theiia.org) for å få mer informasjon.

Copyright 2024 *The Institute of Internal Auditors*, Inc. Med enerett.

Kontakt [copyright@theiia.org](mailto:copyright@theiia.org) for spørsmål om tillatelse til å gjengi materialet.

#### About The IIA

The Institute of Internal Auditors (IIA) is a nonprofit international professional association that serves more than 245,000 global members and has awarded more than 190,000 Certified Internal Auditor® (CIA®) certifications worldwide. Established in 1941, The IIA is recognized throughout the world as the internal audit profession's leader in standards, certifications, education, research, and technical guidance. For more information, visit [theiia.org](https://theiia.org).

Copyright © 2024 The Institute of Internal Auditors, Inc. All rights reserved. For permission to reproduce, please contact [copyright@theiia.org](mailto:copyright@theiia.org).



The Institute of  
**Internal Auditors**

1035 Greenwood Blvd., Suite 401  
Lake Mary, FL 32746 USA  
[theiia.org](https://theiia.org)