



Notat til Statsrevisorerne om  
orientering om nye internationale  
principper for offentlig revision –  
ISSAI 100, 200, 300 og 400

December  
2013

revision  
revision

revision

**Orientering om nye internationale principper for offentlig revision – ISSAI 100, 200, 300 og 400**

10. december 2013

RN 1905/13

**OPSAMLING**

Rigsrevisionen ønsker at orientere Statsrevisorerne om de grundlæggende internationale principper for udførelsen af revisionsopgaver, der fremover anvendes i den offentlige revision i Danmark. Principperne skal bl.a. sikre, at den offentlige revision er med til at skabe gennemsigtighed i forvaltningen af offentlige midler og understøtter den parlamentariske kontrol med regeringen og andre forvaltningsansvarlige myndigheder.

**I. Indledning**

1. Jeg vil hermed orientere Statsrevisorerne om, at rigsrevisionernes internationale organisation (INTOSAI) har fastlagt et nyt sæt grundlæggende revisionsprincipper. De grundlæggende revisionsprincipper indgår i rigsrevisionernes internationale standarder (ISSAI) i 4 nye dokumenter – ISSAI 100, 200, 300 og 400.

2. Jeg har tidligere i mit notat til Statsrevisorerne af 11. januar 2013 orienteret om Rigsrevisionens publikation om normen for revisionen af offentlige midler – god offentlig revisionskik. Publikationen skulle bl.a. tydeliggøre, at Rigsrevisionens forståelse af god offentlig revisionskik er baseret på internationale principper. De nye revisionsprincipper i ISSAI 100, 200, 300 og 400 bør således efterleves af Rigsrevisionen og de øvrige revisorer, der udfører revisionsopgaver i henhold til god offentlig revisionskik.

3. Dette notat beskriver baggrunden for og indholdet af de nye revisionsprincipper samt Rigsrevisionens bidrag til udarbejdelsen og videre arbejde med at implementere principperne i den offentlige revision i Danmark. Rigsrevisionen har som formand for INTOSAI's komité for faglige standarder (PSC) haft et væsentligt ansvar for at sikre, at revisionsprincipperne blev udarbejdet som planlagt. Indholdet er udviklet i et bredt internationalt samarbejde mellem rigsrevisionerne. Jeg har orienteret om Rigsrevisionens formandskab for INTOSAI's Professional Standards Committee (PSC) frem til 2016 i mit notat til Statsrevisorerne af 8. november 2012.

## II. Baggrunden for de nye revisionsprincipper

4. Etableringen af internationale standarder er det første af 4 strategiske mål, som INTOSAI i 2004 definerede for sit arbejde. I 2007 fastlagde INTOSAI i *ISSAI 10 – Mexico-erklæringen* en række principper for rigsrevisioners uafhængighed. Erklæringen søger bl.a. at sikre rigsrevisioners organisatoriske uafhængighed, adgang til oplysninger og kompetence til at udføre faglige skøn. Erklæringen fastslog også, at revisionen bør udføres i henhold til relevante revisionsstandarder. Samtidig vedtog INTOSAI at samle alle vedtagne og planlagte dokumenter om offentlig revision i et samlet system under navnet International Standards of Supreme Audit Institutions – rigsrevisionernes internationale standarder (ISSAI).

5. INTOSAI har indgået en række samarbejder om udviklingen og implementeringen af ISSAI'erne med Verdensbanken, revisionsbranchens internationale organisation (IFAC) de interne revisorers internationale organisation (IIA) og flere andre organisationer, der støtter formålet om at fremme større ansvarlighed og gennemsigtighed i forvaltningen af offentlige midler. Dette har medvirket til en stigende international anerkendelse af INTOSAI's arbejde på området. FN's generalforsamling har således i december 2011 vedtaget resolution A/66/209, *Promoting the efficiency, accountability, effectiveness and transparency of public administration by strengthening Supreme Audit Institutions* (fremme af produktivitet, ansvarlighed, effektivitet og ansvarlighed i offentlig forvaltning ved at styrke rigsrevisioner). Resolutionen henviser bl.a. til Mexicoerklæringen og til INTOSAI's første resolution om offentlig revision fra 1977, Limaerklæringen.

6. Baggrunden for INTOSAI's arbejde er, at den offentlige revision på nogle punkter forudsætter andre faglige standarder end dem, der fastlægges af revisionsbranchens standard-sættende komité, som er nedsat af IFAC. Mens IFAC's standarder i stigende grad regulerer private revisorers ydelser verden over, er det meget forskelligt fra land til land, i hvilket omfang der er etableret standarder for den offentlige revision, som varetages af rigsrevisionerne i samspil med fx lokale revisionsmyndigheder, interne revisionsenheder i ministerier eller private revisorer. De internationale revisionsstandarder fra IFAC tager sigte på opgaver, hvor en revisor skal undersøge, om oplysningerne i regnskabet for en virksomhed er udarbejdet i overensstemmelse med de kriterier, som virksomheden angiver. Revisionsopgaver i den offentlige sektor vil ofte have et bredere formål, og det fremgår af IFAC-standarderne, at private revisorers ansvar i den forbindelse bl.a. kan være bestemt af standarder udstedt af INTOSAI eller den nationale rigsrevision. Ud over revisionen af regnskabsoplysninger hører det især til den offentlige revisions opgaver at undersøge, om de relevante ansvarlige parter har sikret, at offentlige midler anvendes så effektivt som muligt, og om love og retningslinjer mv. overholdes.

7. Siden 2007 har INTOSAI derfor flere gange understreget vigtigheden af, at rigsrevisioner følger offentliggjorte standarder, der kan sikre uafhængigheden og kvaliteten af revisionen og samtidig bidrage til at tydeliggøre, hvad de parlamentariske kontrolorganer og andre brugere kan forvente af revisionsydelserne.

8. Med de nye revisionsprincipper er der skabt et fælles internationalt grundlag for de forskellige nationale standarder for den offentlige revision, som fastlægges af rigsrevisionerne eller andre relevante organer i de enkelte lande. De grundlæggende revisionsprincipper erstatter en række ældre tekster, der i perioden 1992-2007 udgjorde INTOSAI's første sæt af revisionsstandarder, og skaber derved bedre sammenhæng i det samlede system af ISSAI'er. Revisionsprincipperne fastlægger samtidig det faglige grundlag for den fremtidige videreudvikling af de mere detaljerede revisionsstandarder, der også indgår i ISSAI'erne. Alle standarder offentliggøres på [www.issai.org](http://www.issai.org).

### III. Indholdet af de nye revisionsprincipper

9. Det væsentligste af de nye dokumenter er *ISSAI 100 – Fundamental Principles of Public-Sector Auditing* (grundlæggende principper for offentlig revision). Principperne tager udgangspunkt i, at den offentlige revision skal bidrage til:

- at give brugerne – fx Statsrevisorerne og Folketinget – uafhængig, objektiv og troværdig information sammen med konklusioner eller revisorerklæringer, der er baseret på et tilstrækkeligt egnet revisionsbevis
- at øge ansvarlighed og gennemsigtighed, fremme fortsatte forbedringer og styrke tilliden til anvendelsen af offentlige midler og til den offentlige forvaltnings effektivitet
- at understøtte de organer i det forfatningsmæssige system, der udøver kontrol med regeringen og andre, som har ansvar for offentligt finansierede aktiviteter
- at skabe incitament til forandringer ved at tilvejebringe viden, analyser og velfunderede anbefalinger.

10. Det konkrete emne og mål med revisionen kan være forskelligt fra opgave til opgave. ISSAI 100 fastslår, at rigsrevisionerne på grundlag af deres mandat træffer strategiske beslutninger om, hvilke revisionsopgaver de løser, og hvilke standarder der gælder for opgaverne. Dette har Rigsrevisionen gjort i publikationen om god offentlig revisionskik, der fastlægger målet for de årlige revisioner og større undersøgelser med udgangspunkt i rigsrevisorlovens bestemmelser. ISSAI 100 beskriver de faglige principper for planlægningen, udførelsen og rapporteringen, som gælder for alle offentlige revisionsopgaver. ISSAI 100 lægger særligt vægt på, at der bør være sammenhæng mellem revisors faglige vurderinger af risiko og væsentlighed, omfanget af den udførte revision, det opnåede revisionsbevis og konklusionerne om det undersøgte emne.

11. Revisionsprincipperne i ISSAI 100 uddybes af 3 supplerende dokumenter, der beskriver den offentlige revisions hovedområder:

- *ISSAI 200 – Fundamental Principles of Financial Auditing* vedrører opgaver, hvor revisor skal udtrykke en konklusion om, hvorvidt regnskabsmæssige oplysninger er udarbejdet i overensstemmelse med de kriterier, som regnskabsafslæggeren angiver over for brugerne. ISSAI 200 sammenfatter alle væsentlige principper i IFAC's revisionsstandarder og angiver forudsætningerne for, at de kan anvendes på offentlige virksomheders regnskaber, og hvordan de samme principper kan anvendes ved revisionen af et statsregnskab. ISSAI 200 vil finde anvendelse i Rigsrevisionens finansielle revision, hvor vi efterprøver, om regnskabet er rigtigt, jf. rigsrevisorlovens § 3.
- *ISSAI 300 – Fundamental Principles of Performance Auditing* vedrører opgaver, hvor revisor undersøger, om bestemte aktiviteter, programmer eller institutioner lever op til almindelige principper om sparsomhed, produktivitet og effektivitet, og om der er mulighed for forbedringer. ISSAI 300 vil finde anvendelse i Rigsrevisionens forvaltningsrevision, hvor vi vurderer, om der er taget skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen af de midler og driften af de virksomheder, der er omfattet af regnskabet, jf. rigsrevisorlovens § 3.
- *ISSAI 400 – Fundamental Principles of Compliance Auditing* vedrører opgaver, hvor revisor efterprøver, om et bestemt emne er i overensstemmelse med konkrete kriterier, der er fastlagt på grundlag af eksisterende regler og retningslinjer mv. ISSAI 400 vil finde anvendelse i Rigsrevisionens juridisk-kritiske revision, hvor vi efterprøver, om de dispositioner, der er omfattet af regnskabsafleggelsen, er i overensstemmelse med meddelte bevillinger, love og andre forskrifter samt med indgåede aftaler og sædvanlig praksis, jf. rigsrevisorlovens § 3.

12. Revisionsprincipperne i ISSAI 100, 200, 300 og 400 tager højde for, at der er væsentlige nationale forskelle i opgavernes omfang og organisering. Det gælder for alle 3 hovedområder – finansiel revision, juridisk-kritisk revision og forvaltningsrevision – at revisionen i nogle lande er mere vidtgående, end hvad Rigsrevisionen har mulighed for i Danmark, mens revisionen i andre lande er mere begrænset. Det er dog særligt karakteristisk for den offentlige revision, at revisors rolle ikke kun er at påtegne de regnskaber eller attestere de øvrige oplysninger, som de forvaltningsansvarlige selv udarbejder og fremlægger for brugerne. Revisionsprincipperne afspejler således, at den offentlige revision i lige så høj grad omfatter direkte rapporteringsopgaver, som det fx kendes fra Rigsrevisionens beretninger. Den direkte rapportering indebærer, at det er revisors ansvar at udvælge og afgrænse de emner, der skal undersøges, fastlægge de kriterier, det er relevant at vurdere emnet ud fra, formulere dækkende og afbalancerede konklusioner og udarbejde en rapport med alle relevante informationer til brugerne.

#### **IV. Rigsrevisionens bidrag til udarbejdelsen af revisionsprincipperne**

13. De nye revisionsprincipper har været det væsentligste mål for PSC i perioden 2010-2013. Komitéen har 71 medlemslande, og det danske formandskab varetages af afdelingschef Bettina Jakobsen. Revisionsprincippernes indhold blev godkendt af PSC's styrekomité i Stockholm i juni 2013, og de 4 ISSAI'er trådte i kraft den 26. oktober 2013, hvor de opnåede tilslutning fra lederne af de 165 rigsrevisioner, der deltog på INTOSAI's kongres (INCOSAI) i Beijing. Revisionsprincipperne har grundlag i en række faglige vejledninger, som PSC tidligere har udviklet, ligesom andre relevante nationale og internationale standarder har indgået i arbejdet. PSC har desuden i 2007 gennemført en undersøgelse blandt alle rigsrevisioner af behovene for standarder og har i 2010 kortlagt, hvordan revisionsopgaven er beskrevet i rigsrevisionernes lovgrundlag i forskellige dele af verden.

14. Udarbejdelsen af revisionsprincipperne er sket i en særlig arbejdsgruppe med 31 medlemmer fra 13 lande, herunder repræsentanter for INTOSAI's nuværende og tidligere formandslande og formændene for PSC's 3 revisionsfaglige underkomitéer. Danmark har haft formandskabet for arbejdsgruppen ved chefkonsulent Kristoffer Blegvad, og gruppen har været bistået af Rigsrevisionens ledelsessekretariat. Rigsrevisionen har haft ansvar for at organisere arbejdet, så dokumenterne blev færdige som planlagt, mens det skriftlige arbejde med at udforme principperne hovedsageligt har været udført af gruppens øvrige medlemmer og PSC's revisionsfaglige underkomitéer. En offentlig høringsproces fra august 2012 til februar 2013 resulterede i 1.216 kommentarer, der er blevet behandlet af arbejdsgruppen. Rigsrevisionen har afgivet høringsvar på lige fod med INTOSAI's øvrige medlemmer. Indholdet af principperne er således fastlagt gennem et bredt internationalt samarbejde mellem rigsrevisionerne.

#### **V. Det videre arbejde med at implementere revisionsprincipperne**

15. Rigsrevisionen vil i 2014 offentligøre en dansk oversættelse af de nye revisionsprincipper. I Danmark foretages revisionen af de offentlige midler i et samspil mellem Rigsrevisionen, interne revisorer og de private revisorer, der varetager den årlige revision af regioner og kommuner, eller virksomheder, der finansieres gennem statslige tilskud mv. Sammen med publikationen om god offentlig revisionsskik betyder de 4 nye ISSAI'er, at der fra 2014 i højere grad vil gælde en fælles faglig standard for alle revisorer på det offentlige område.

16. Den fælles standard vil i et vist omfang kunne udfyldes forskelligt af de forskellige revisionsvirksomheder, men revisionen skal planlægges og udføres i overensstemmelse med de grundlæggende revisionsprincipper i ISSAI'erne. For de private revisorer, der udfører opgaver i henhold til god offentlig revisionsskik, vil det være muligt samtidig at anvende IFAC's revisionsstandarder (ISA), der er oversat til dansk af FSR – Danske Revisorer.

17. Rigsrevisionen vil i den kommende tid arbejde videre med at implementere de nye ISSAI'er i revisionen.

Lone Strøm

---