

INTERN REVISION I STATEN

**Administrationens behov for intern revision
i henhold til rigsrevisorlovens § 9,
de økonomiske konsekvenser heraf
samt forslag til finansiering**

**Betænkning
fra Statsministeriets udvalg vedrørende
interne statslige revisioner**



ex. 2

BETÆNKNING NR. 1258

KØBENHAVN 1993

*Publikationen kan købes hos
boghandleren eller hos*

STATENS INFORMATION

Postboks 1103
1009 København K

Telf. 33 37 92 28 (9-16)
Fax 33 37 92 99

Trykt
på **Cyclus** offset

ISBN 87-601-4015-1
Sm 00-10-bet.
B. Stougaard Jensen, Kbh.

INDHOLDSFORTEGNELSE

Side

1.0.	INDLEDNING OG RESUMÉ.....	7
1.1.	Baggrunden for udvalgets nedsættelse: Loven om overførelse af Rigsrevisionen til Folketinget.....	7
1.2.	Udvalgets kommissorium, sammensætning og arbejdsforløb.	8
1.3.	Resumé.....	11
2.0.	INTERN REVISION I HENHOLD TIL RIGSREVISORLOVENS § 9.	25
2.1.	Rigsrevisorlovens § 9 og bemærkningerne hertil.	25
2.2.	Etablerede interne revisioner.....	28
2.3.	Samarbejdet mellem Rigsrevisionen og den interne revision_____	32
2.3.1.	Arbejdsdelingen mellem den interne revision og Rigsrevisionen.....	34
2.3.2.	Koordinering af revisionsindsatsen.	42
2.3.3	Rigsrevisionens tilsyn med den interne revision.	44
3.0.	ADMINISTRATIONENS TILKENDEGIVNE BEHOV FOR § 9-REVISION OG DE RESSOURCEMÆSSIGE VIRKNINGER HERAF.	45
3.1.	Undersøgelsens fremgangsmåde.....	45
3.2.	Spørgeskemaundersøgelsens hovedresultat.....	46
3.3.	Interviewundersøgelsens hovedresultat.....	48
3.4.	De § 9-interesserede ministeriers overvejelser vedrørende intern revision.....	51
3.5.	De øvrige ministeriers overvejelser.....	56

4.0.	RIGSREVISORS VURDERING AF ADMINISTRATIONENS BEHOV FOR § 9-REVISION OG DE RESSOURCEÆSIGE VIRKNINGER HERAF.	59
4.1.	Udvalgets spørgsmål til rigsrevisor.	59
4.2.	Rigsrevisors bemærkninger til administrationens behov for § 9- revision.	60
4.2.1.	Generelt om ministeriernes behov for intern revision ..	60
4.2.2.	Om de § 9-interesserede ministeriers overvejelser. . . .	63
4.2.3.	Om de øvrige ministeriers overvejelser.	65
4.3.	Rigsrevisors overvejelser om ressourcer ved etablering af interne revisioner.	69
4.3.1.	Generelle overvejelser om den ressourcemæssige aflast- ning af Rigsrevisionen ved § 9-revision.	69
4.3.2.	Konkrete overvejelser om afgivelse af ressourcer til nyoprettede § 9-revisioner.	70
5.0.	UDVALGETS VURDERING AF ADMINISTRATIONENS BEHOV FOR § 9-REVISION.	74
5.1.	Generelt om administrationens behov.	74
5.2.	De § 9-interesserede ministeriers behov.	75
5.3.	De øvrige ministeriers behov.	77
5.4.	Sammenfatning.	81
6.0.	UDVALGETS VURDERING AF DE ØKONOMISKE KONSEKVENSER AF ADMINI- STRATIONENS BEHOV FOR § 9-REVISION.	84
6.1.	Rigsrevisionens og administrationens opfattelse af det samle- de ressourceforbrug på de § 9-relevante områder.	84
6.2.	Økonomiske fordele for administrationen ved intern revision ..	89
6.3.	Ressourcemæssig aflastning af Rigsrevisionen ved § 9-revision.	91
6.4.	Sammenfatning.	95

7.0.	UDVALGETS FORSLAG TIL FINANSIERING AF ADMINISTRATIONENS BEHOV FOR § 9-REVISION SAMT TIL OPFØLGNINGSPROCEDURER	97
7.1.	Finansieringsbehovet ved en udbygning af § 9-revisionen.	97
7.2.	Forslag til løsning af finansieringsspørgsmålet.	98
7.3.	Opfølgning vedrørende en udbygning af § 9-revision.	99
8.0.	UDVALGETS OVERVEJELSER OM ALTERNATIVER TIL § 9-REVISION SAMT FORSLAG TIL OPFØLGNINGSPROCEDURE.	102
8.1.	Den begrænsede vækst i § 9-revisionens udbredelse.	102
8.2.	Ledelsesansvar og udviklingstendenser i den statslige økonomi- forvaltning.	104
8.3.	Alternativer til en udbygning af § 9-revisionen.	106
8.4.	Økonomiske konsekvenser af en udbygget intern kontrol og styring i den statslige økonomiforvaltning.	110
8.5.	Opfølgning vedrørende alternativer til § 9-revision.	111
	Underskriftsblad.	113

BILAGSFORTEGNELSE

Bilag 1

Bekendtgørelse nr. 489 af 24. juni 1991 af lov om revision af sta- tens regnskaber m.m.	115
--	-----

Bilag 2

Udvalgets skrivelse af 23. december 1991 til samtlige ministerier vedrørende undersøgelse af behovet for interne revisioner.	119
---	-----

Bilag 3

Udvalgets skrivelse af 20. marts 1992 til udvalgte ministerier ved- rørende supplerende undersøgelse af behovet for Intern revision	127
---	-----

Bilag 4

Notat af 16. marts 1992 om skabelon for interviewrunde med § 9-iriteresserede ministerier.....	137
--	-----

Bilag 5

Notat af 2. september 1992 til rigsrevisor vedrørende redegørelse for oprettelse (eller udvidelse) af Intern revision 1 henhold til rigsrevisorlovens § 9.....	139
--	-----

Bilag 6

Rigsrevisionens notat af februar 1993 om Rigsrevisionens lønrevision på områder med intern revision (IR) efter rrl § 9.....	143
---	-----

Bilag 7

Revisionschef Søren Kongsbos notat af december 1992 vedrørende vedrørende intern revisions opgaver.....	147
---	-----

1.0. INDLEDNING OG RESUMÉ

1.1. Baggrunden for udvalgets nedsættelse: Loven om overførelse af Rigsrevisionen til Folketinget

1. Ved lov nr. 245 af 22. april 1991 om ændring af lov om revisionen af statens regnskaber m.m. blev Rigsrevisionen overført til Folketinget med virkning fra den 1. maj 1991.

Det fremgår af den skriftlige fremsættelsestale til lovforslaget om overførelse af Rigsrevisionen til Folketinget (L 96 af 1. februar 1992), at den foreslåede overførelse ikke vil medføre en ændring af forholdet mellem statsrevisorerne og rigsrevisor for så vidt angår selve revisionen.

Det fremgår endvidere af de almindelige bemærkninger til lovforslaget, at Rigsrevisionens overgang til Folketinget ikke vil medføre ændringer i forholdet mellem Rigsrevisionen og ministerierne. Det hedder herom i bemærkningerne:

"Der vil i fremtiden ~~være~~ samme mulighed som hidtil for, at ministrene kan indgå aftaler med rigsrevisor om oprettelse af interne revisioner m.v., ligesom rigsrevisor fortsat vil ~~være~~ forpligtet til som i hidtidigt omfang at bistå ministrene med tilrettelæggelsen af regnskabsførelsen m.v."

Der andres med andre ord hverken i loven eller i praksis i de hidtidige relationer mellem Rigsrevisionen og ministerierne.

2. Under drøftelserne af lovforslaget med regeringen viste det sig, at regeringen forudså, at der i fremtiden kunne blive behov for at oprette nye interne revisioner i ministerierne. I lovforslaget om overførelse af Rigsrevisionen til Folketinget er der taget højde herfor, idet der ifølge lovforslagets almindelige bemærkninger skal nedsættes et sagkyndigt udvalg, som skal undersøge administrationens behov, vurdere de økonomiske konsekvenser og fremsætte forslag til en eventuel finansiering.

Det hedder herom i bemærkningerne:

"Der er dog fra administrationen modtaget oplysninger om, at der foreligger et latent behov for oprettelse af Interne revisioner ved aftaler mellem ministre og rigsrevisor i henhold til § 9 1 rigsrevisionsloven. Det er derfor præsidiets hensigt, nkr lovforslaget er vedtaget, at rette henvendelse til statsministeren for at få nedsat et sagkyndigt udvalg herom. Udvalget skal have til opgave at undersøge omfanget og karakteren af administrationens behov, de økonomiske konsekvenser heraf og tillige fremsætte forslag til løsning af finansieringen. Udvalget skal have en uafhængig revisionskyndig som formand og bestå af repræsentanter for Rigsrevisionen, Statsrevisorernes Sekretariat, Statsministeriet, Finansministeriet, et fagministerium, der har intern revision, et fagministerium, som ikke har det, samt chefen for en af statens interne revisioner."

Under lovforslagets 1. behandling bemærkede Folketingets formand 1 øvrigt om finansieringsspørgsmålet, at "... ingen døre [burde være] lukket med hensyn til en husholderisk og effektiv tilrettelæggelse af statens revision. Ingen, heller Ikke præsidiets, er Interesseret i en dobbeltdækning af opgaverne eller accelererende udgifter." (Folketingets forhandlinger, den 8. februar 1991, sp. 1851).

I betænkningen over lovforslaget afgivet af Udvalget for Forretningsordenen den 3. april 1991 er det forudsat, at det sagkyndige udvalgs betænkning tilsendes Udvalget for Forretningsordenen som bevilgende myndighed for Rigsrevisionen.

Lovforslaget blev vedtaget enstemmigt ved 3. behandling den 11. april 1992.

1.2. Udvalgets kommissorium, sammensætning og arbejdsforløb

3. På denne baggrund nedsatte statsministeren den 5. juli 1991 Udvalget vedrørende interne statslige revisioner med kommissorium og sammensætning i overensstemmelse med ovennævnte bemærkninger til lovforslaget om overførelse af Rigsrevisionen til Folketinget.

Som formand for udvalget blev udpeget formanden for Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, statsautoriseret revisor Helge Fiensted Nielsen. Som de øvrige medlemmer af udvalget blev efter indstilling udpeget:

Rigsrevisor Jørgen Mohr	Rigsrevisionen
Sekretariatschef Knud Jensen	Statsrevisoratet
Kommitteret Gunnar Martens	Statsministeriet
Specialkonsulent Henning Reinholdt Pedersen	Budgetdepartementet
Kontorchef Peter Carpentier	Justitsministeriet
• Kontorchef Knud Hagensen	Socialministeriet
Revisionschef Søren H. Kongsbo	Generaldirektoratet for Post-Post- og Telegrafvæsenet

Udvalgets sammensætning har gennemgået en enkelt ændring under arbejdet, idet sekretariatschef Knud Jensen udtrådte af udvalget med virkning fra 26. marts 1993. I stedet for Knud Jensen indtrådte sekretariatschef Kirsten Brandt som udvalgsmedlem fra samme tidspunkt at regne.

Udvalgets sekretariatsfunktioner er blevet varetaget af fuldmægtig Georg Ginsberg, Statens Regnskabsdirektorat, konsulent Flemming Larsen, Rigsrevisionen og fuldmægtig Kirsten Brandt, Statsrevisoratet. Kirsten Brandt udtrådte af udvalgets sekretariat med virkning fra 26. marts 1993.

4. Udvalgets arbejde er i hovedsagen forløbet i 3 faser. I den 1. fase har udvalget koncentreret sig om at løse den del af kommissoriet, der angår undersøgelsen af omfanget og karakteren af administrationens behov for interne revisioner i henhold til rigsrevisorlovens § 9 og de økonomiske konsekvenser heraf. Udvalget har således gennemført en kombineret spørgeskema- og interviewundersøgelse af ministeriernes interesse for at oprette (eller udvide) intern revision. Undersøgelsen blev foretaget 1. halvdel af 1992 og er derfor baseret på den daværende regerings fordeling af forretningerne mellem de

i undersøgelsesperioden eksisterende 22 ministerier. Undersøgelsen er nærmere omtalt i kapitel 3.

I den 2. fase af udvalgsarbejdet blev rigsrevisor anmodet om at redegøre for sit syn på administrationens overvejelser om at nyetablere (eller udvide) interne revisioner ved indgåelse af § 9-aftaler. Hermed har Rigsrevisionen fået lejlighed til - på samme måde som administrationen - at redegøre for sit syn på behovet for og de økonomiske konsekvenser af at etablere (eller udvide) interne revisioner. Udvalgets spørgsmål til rigsrevisor og rigsrevisors svar herpå er nærmere omtalt i kapitel 4.

På baggrund af det tilvejebragte materiale fra henholdsvis administrationen og rigsrevisor har udvalget i arbejdets 3. og sidste fase foretaget en samlet vurdering af administrationens behov for § 9-revision og skønnet over de økonomiske konsekvenser af at nyetablere (eller udvide) interne revisioner ved indgåelse af § 9-aftaler. Udvalget har i den forbindelse bl.a. drøftet en række spørgsmål vedrørende ressourcer og finansiering. Endvidere har udvalget drøftet § 9-revisions rolle set i relation til udviklingen i styrings-, kontrol- og revisionsfunktionerne i den statslige økonomiforvaltning. De nevnte drøftelser har ligget til grund for udformningen af kapitlerne 5-8.

5. Derudover har udvalget drøftet forholdet mellem Rigsrevisionen og de allerede etablerede interne revisioner med udgangspunkt i et af rigsrevisor udarbejdet notat herom. Udvalgets drøftelse af dette spørgsmål har særligt drejet sig om:

- * Arbejdsdeling og koordination mellem de 2 revisionsinstanser;
- * de ressourcemæssige virkninger af at etablere eller udvide interne revisioner, herunder hensynet til at undgå dobbeltarbejde;

- * hvilke opgaver en intern revision kan udføre ud over de opgaver, der varetages af Rigsrevisionens vegne i medfør af en § 9-aftale.

Den nævnte drøftelse har ligget til grund for udformningen af kapitel 2.

Udvalget har afholdt 10 møder.

1.3. Resumé

6. I kapitel 2 redegøres for intern revision i henhold til rigsrevisorlovens § 9, der har følgende ordlyd:

"Rigsrevisor og vedkommende minister kan aftale, at revisionsopgaver i henhold til denne lov varetages i et nærmere fastlagt samarbejde mellem rigsrevisor og et organ for intern kontrol og revision under ministeren."

Det fremgår af lovforslagets bemærkninger til § 9, at det henhører under ministeren at drage omsorg for, at der i ministeriets departement og institutioner er etableret en rimelig intern kontrol i økonomiforvaltningen. Til sikring heraf kan det være ønskværdigt at etablere et særligt organ for intern revision.

Såfremt et ministerium vælger at etablere et organ for intern revision, forudsætter rigsrevisorloven, at rigsrevisor over for Folketinget fortsat har ansvaret for, at der udføres en betryggende revision inden for hele det område, Rigsrevisionen efter loven skal revidere.

Den interne revision og Rigsrevisionen udfører begge revision af samme revisionsområde, hvorfor der bør være god grund til at koordinere de to instansers revisionsindsats for at undgå dobbeltarbejde. Rigsrevisorlovens § 9 åbner derfor mulighed for, at rigsrevisor og den enkelte minister kan indgå aftale om et nærmere fastlagt samarbejde mellem de to revisionsorganer.

7. Der er for nærværende indgået 12 aftaler om intern revision i henhold til rigsrevisorlovens § 9 (i det følgende ligeledes benævnt § 9-revision). Aftalerne omfatter større eller mindre dele af forretningsområderne ved 10 af de 22 undersøgte ministerier, jf. oversigten på side 29.

I de foreliggende § 9-aftaler varetager intern revision finansiel revision (bortset fra lønrevision) og i vekslende omfang forvaltningsrevision. Derudover løser intern revision normalt også en række opgaver som led i ledelsens økonomistyring. Disse opgaver er ikke reguleret ved § 9-aftale.

§ 9-revisionen indgår som hovedregel som en del af den ministerielle organisation, men kan også være baseret på ude fra kommende revisorer. Uanset placering er det af afgørende betydning at sikre revisionen størst mulig uafhængighed i udførelsen af sit arbejde. Dette formål søges bl.a. realiseret ved, at § 9-revisionen kommunikerer direkte med og rapporterer til henholdsvis institutionens/ministeriets topledelse og Rigsrevisionen.

8. Med den interne revisions og Rigsrevisionens delvis overlappende opgaveportefølje har næsten alle de etablerede interne revisioner indgået en § 9-aftale, der bl.a. præciserer § 9-revisionens opgaver og koordinationen af arbejdet med Rigsrevisionen. De to revisionsinstansers opgaveportefølje er belyst i oversigten over arbejdsdelingen mellem intern revision og Rigsrevisionen (side 35). Som det fremgår af oversigten, ligger en række opgaver inden for et fælles område, mens andre opgaver typisk må betragtes som særegne for henholdsvis Rigsrevisionen og den interne revision. Det nærmere indhold af de enkelte opgavetyper er beskrevet på siderne 36-42.

Koordineringen af revisionsindsatsen har til formål dels at minimere risikoen for dobbeltarbejde, dels at sikre, at den samlede revision er dækkende. Risikoen for dobbeltarbejde består teoretisk set særligt på de fælles områder, hvor Intern revision og Rigsrevision arbejder med til dels de samme opgavetyper på et fælles revisionsfelt. Ved en vurdering af risl-

koen for dobbeltarbejde er det i øvrigt væsentligt at erindre sig, at tilstedeværelsen af en intern revision på et revisionsområde nødvendigvis påvirker Rigsrevisionens arbejdsplanlægning, for så vidt som intern revision medvirker til at forbedre kvaliteten af det interne kontrolmiljø i økonomiforvaltningen.

Den i rigsrevisorloven anførte og gennem praksis etablerede ansvars- og arbejdsdeling mellem de interne revisioner og Rigsrevisionen indebærer i øvrigt, at intern revision bliver den udførende, mens Rigsrevisionen i hovedsagen baserer sin revision på et tilsyn med § 9-revisionens arbejde m.m.

9. I kapitel 3 redegøres for den af udvalget i 1. halvdel af 1992 gennemførte undersøgelse af omfanget og karakteren af administrationens behov for yderligere § 9-revision og de ressourcemæssige virkninger heraf.

I undersøgelsens 1. etape blev samtlige daværende 22 ministerier anmodet om at besvare et spørgeskema vedrørende behovet for oprettelse af intern revision i henhold til rigsrevisorlovens § 9. Med henblik på at få uddybet besvarelserne fra den kreds af ministerier, der oplyste, at de enten ønskede eller overvejede at oprette (evt. udvide) § 9-revision, besluttede udvalget at søge gennemført en supplerende interviewrunde med 9 ministerier.

10. Udvalgets undersøgelse har givet til resultat, at 15 ud af de 22 kontaktede ministerier ikke har ment for tiden at have behov for (yderligere) intern revision ved indgåelse af en § 9-aftale. Det bemærkes, at 6 ud af disse 15 ministerier allerede har etableret § 9-revision for større eller mindre dele af ministerområdet.

Tilbage står en kreds på 7 ministerier, der er interesseret i at nyetablere eller udvide en § 9-revision. Det drejer sig om følgende ministerier: Arbejdsministeriet, Energiministeriet, Forsvarsministeriet, Indenrigsministeriet, Justitsministeriet, Sundhedsministeriet og Trafikministeriet.

En oversigt over de pågældende ministeriers overvejelser om § 9-revisionens områder, opgaver, skønnede årsværksforbrug, finansiering mv. er givet på siderne 49-50.

Som det fremgår af oversigten, er der en betydelig forskel på, hvor langt de enkelte ministerier er fremme i deres overvejelser og stillingtagen. Her skiller Forsvarsministeriet sig ud derved, at forsvarsministeren kort tid før udvalgets undersøgelse havde indgået en ny, udvidet § 9-aftale med rigsrevisor.

For så vidt angår den nærmere omtale af de enkelte - § 9-interesserede og øvrige - ministeriers overvejelser i anledning af udvalgets undersøgelse henvises til afsnittene 3.4 og 3.5.

11. I kapitel 4 redegøres for rigsrevisors vurdering af administrationens behov for § 9-revision og de ressourcemæssige virkninger heraf. Rigsrevisors vurdering skal ses i forlængelse af den gennemførte undersøgelse af administrationens opfattelse af behovet for (yderligere) § 9-revision. På baggrund af denne undersøgelse blev rigsrevisor anmodet om at forholde sig til den kreds på 7 ministerier, der har udvist interesse for at nyetablere eller udvide en § 9-revision. Endvidere blev rigsrevisor anmodet om summariske bemærkninger til den kreds på 15 ministerier, der ikke for tiden mener at have behov for (yderligere) § 9-revision. Endelig blev rigsrevisor bedt om at redegøre for de overvejelser, der vil have betydning, når det i konkrete situationer skal afvejes, om der er baggrund for at overføre ressourcer fra Rigsrevisionen til nyoprettede interne revisioner i henhold til § 9. Spørgsmålet herom blev rejst i lyset af ønsket om at undgå dobbeltarbejde.
12. Hvad angår administrationens generelle behov for § 9-revision bemærker rigsrevisor - på linje med betænkning nr. 729/1975 vedrørende den statslige revisions struktur m.m. - at det næppe vil være heldigt at forcere en udvikling frem mod Institutionernes ønske. Endvidere konstateres, at der ikke er

sket en markant stigning i antallet af interne revisioner siden rigsrevisorloven trådte i kraft i 1976.

Rigsrevisor gør opmærksom på, at der for en række ministeriers vedkommende næppe vil være opgavemæssigt grundlag for at oprette en tilstrækkelig stor - og dermed slagkraftig - enhed for intern revision (på mindst 3 personer). I disse tilfælde kan de interne revisionsopgaver tænkes udført ved køb af privat revisionsbistand, ligesom der eventuelt vil kunne etableres en intern revision for flere ministerier under ét.

Hvad angår den kreds på 7 ministerier, der er interesseret i at etablere (eller udvide) en § 9-revision, finder rigsrevisor det relevant - med enkelte modifikationer angående revisionsområdernes omfang - at indgå aftale med alle 7 ministerier. Der kan indgås aftale om såvel finansiel revision - bortset fra lønrevision - som forvaltningsrevision. Rigsrevisors bemærkninger til de enkelte § 9-interessererede ministeriers overvejelser er refereret i afsnit 4.2.2.

Om den kreds på 15 ministerier, der har tilkendegivet ikke for tiden at have behov for (yderligere) § 9-revision, anfører rigsrevisor i sine summariske bemærkninger, at en større eller mindre del af følgende 6 ministerområder måske på sigt forekommer egnede for § 9-revision: Finansministeriet, Industriministeriet, Kirkeministeriet, Miljøministeriet, Udenrigsministeriet og Undervisningsministeriet. Om de resterende 9 ministerområder bemærker rigsrevisor, at disse områder enten har intern revision, eller at områderne størrelsesmæssigt set ligger i underkanten af henholdsvis er for små til at kunne bære en (yderligere) selvstændig enhed for intern revision. Rigsrevisors bemærkninger til de enkelte ministeriers overvejelser fremgår af afsnit 4.2.3.

13. Rigsrevisor blev som nævnt ligeledes anmodet om at redegøre for muligheden af at overføre ressourcer fra Rigsrevisionen til nyoprettede § 9-revisioner. I sine generelle overvejelser om den ressourcemæssige aflastning af Rigsrevisionen ved § 9-

revision understreger rigsrevisor, at ansvaret for etableringen af en tilfredsstillende intern kontrol i økonomiforvaltningen påhviler administrationen, der derfor selv må tilvejebringe ressourcerne hertil. Endvidere noteres, at indgåelse af en § 9-aftale ikke fritager Rigsrevisionen fra det revisionsmæssige ansvar over for statsrevisorerne og Folketinget. Der skal derfor dels udøves et tilsyn med § 9-revisionen, dels opbygges et samarbejde mellem de 2 revisionsinstanser, bl.a. for at minimere dobbeltarbejde.

Rigsrevisors konkrete overvejelser om afgivelse af ressourcer til nyoprettede § 9-revisioner tager udgangspunkt i det forbrug på lidt over 26 årsverk, Rigsrevisionen hidtil har anvendt på de 7 § 9-interessererede ministeriers områder, jf. tabel 4.1 (side 70). Det er rigsrevisors vurdering, at § 9-revisionen vil kunne aflaste Rigsrevisionen for så vidt angår opgavetyperne finansiel revision (bortset fra lønrevision) samt rådgivning. Derimod vil de interne revisioners indsats vedrørende forvaltningsrevision ikke medføre en merkbar aflastning for Rigsrevisionen, idet de to revisionsorganers arbejde på dette felt typisk retter sig mod forskellige emnekredse og modtagere. På denne baggrund - og under hensyntagen til at Rigsrevisionen stadigvæk har revisions- og tilsynsopgaver - skønner rigsrevisor, at såfremt der oprettes interne revisioner på alle de § 9-relevante områder, vil Rigsrevisionen kunne blive aflastet med op til ca. 10 årsverk.

14. I kapitel 5 sammenholdes administrationens og Rigsrevisionens opfattelse af behovet for at nyetablere eller udvide § 9-revisionen. På dette grundlag kan den samlede kreds på 22 ministerier inddeles i følgende tre kategorier: En kategori på 7 ministerier, hvor såvel de pågældende ministerier som Rigsrevisionen anser det for aktuelt at overveje en udbygning af § 9-revisionen. En anden kategori på 6 ministerier, hvor de pågældende ministerier ikke finder at have behov for yderligere § 9-revision, mens større eller mindre dele af ministerområderne efter Rigsrevisionens opfattelse måske på sigt forekommer egnede for § 9-revision. Om den tredje kategori omfattende 9 ministerier, hvor der for tiden ikke er grundlag

for (yderligere) § 9-revision, kan det konstateres, at 3 af disse ministerier allerede har etableret en ganske omfattende intern revision, og at 2 af ministerierne bør **genoverveje** spørgsmålet set i lyset af udvalgets betænkning.

Dette hovedresultat af udvalgets undersøgelser er sammenfattet i en oversigt over administrationens tilkendegivne behov for (yderligere) § 9-revision, Rigsrevisionens vurdering heraf samt allerede etableret § 9-revision, hvortil der henvises (side 82).

I afsnittene 5.2. og 5.3. har udvalget foretaget en nærmere gennemgang af de enkelte ministeriers behov for § 9-revision. Det fremgår bl.a. heraf, at der udestår en række ubesvarede mere konkrete spørgsmål, hvis afklaring kræver en opfølgning i form af såvel supplerende overvejelser i de enkelte ministerier som egentlige forhandlinger mellem ministerium og Rigsrevision.

15. I sammenfatningen af udvalgets undersøgelser af administrationens behov for § 9-revision konstateres, at undersøgelserne har afdækket en vis, men ikke overvældende interesse for yderligere § 9-revision hos administrationen som helhed. Der til kommer, at rigsrevisor i sin summariske vurdering af den ikke - § 9-interesserende del af administrationen har peget på et vist potentiale for intern revision.

Derudover har undersøgelserne klarlagt, at der såvel hos flere ministerier som i Rigsrevisionen er ønske om en styrkelse af økonomistyringsfunktionerne. Når ministerierne ikke ser § 9-revisionen som et instrument i denne forbindelse, kan det skyldes en utilstrækkelig præcis viden om intern revisions virkemåde og anvendelsesmuligheder.

Det er på denne baggrund udvalgets opfattelse, at der er behov for at overveje alternativer til § 9-revision, der ligeledes kan styrke økonomiforvaltningerne. Spørgsmålet omtales nærmere i kapitel 8.

16. I *kapitel 6* har udvalget foretaget en vurdering af de økonomiske konsekvenser af administrationens behov for § 9-revision. I denne vurdering, der i hovedsagen baserer sig på det fra Rigsrevisionen og administrationen tilvejebragte talmateriale, indgår dels et overslag over det samlede ressourceforbrug ved en udbygget intern revision på de § 9-interessererede ministeriers områder (skøn over bruttoudgifter), og dels en redegørelse for de besparelser for henholdsvis administration og Rigsrevision, som en udbygget § 9-revision må forventes at medføre. Disse besparelser må i betydeligt omfang påregnes at formindske det samlede reelle ressourceforbrug (de faktiske nettoudgifter) ved en realisering af administrationens behov for § 9-revision.

17. Rigsrevisionens opfattelse af det samlede ressourceforbrug på de 7 § 9-interessererede ministeriers områder baserer sig på en opgørelse af Rigsrevisionens faktiske personaleforbrug for så vidt angår opgavetyperne finansiel revision (bortset fra lønrevision) samt rådgivning. Det drejer sig om et direkte personaleforbrug på knap 17 årsverk, hvortil skal lægges et indirekte personaleforbrug (administration, ledelse mv.) på godt 6 årsværk, dvs. 1 alt ca. 23 årsværk, jf. tabel 6.1. (side 84).

Administrationens opfattelse af de ressourcemassige virkninger af at nyetablere eller udvide § 9-revisionen er i hovedsagen baseret på skøn og dermed forbundet med en betydelig usikkerhed. Dertil kommer, at kun 4 af de 7 § 9-interessererede ministerier har skønnet over de økonomiske konsekvenser, herunder særligt personaleforbruget. De 4 ministeriers skøn over det med en udbygget § 9-revision forbundne personaleforbrug andrager ca. 30 årsverk. Dette skøn omfatter såvel finansiel revision (bortset fra lønrevision) og forvaltningsrevision som rådgivning.

Rigsrevisionens (faktiske) og administrationens (skønnede) ressourceopgørelser er kun delvis sammenlignelige, men giver en *hovedindikation* på størrelsesordenen af de økonomiske konsekvenser af administrationens behov for § 9-revision. Det

foreliggende talmateriale indicerer efter udvalgets opfattelse et samlet personaleforbrug på godt 30 årsverk ved en fuldt udbygget § 9-revision på de 7 interesserede ministeriers områder. Dertil kommer, at en udvidet § 9-revision vil belaste de enkelte ministeriers bevillinger med en række andre driftsudgifter end lønninger som f.eks. køb af varer og tjenesteydelser, erhvervelse af materiel, husleje, skatter m.m. (øvrig drift).

Såfremt Rigsrevisionens regnskabstal for 1991 lægges til grund, skønner udvalget, at de samlede årlige udgifter til lønninger og øvrig drift ved en fuldt udbygget § 9-revision på de for tiden relevante områder vil beløbe sig til 11-12 mill. kr. Dertil kommer etableringsudgifter samt eventuelle udgifter til den del af intern revisions arbejde, der ikke er § 9-reguleret (opgaver som led i ledelsens økonomistyring).

18. De nævnte samlede udgifter ved en fuldt udbygget § 9-revision kan betragtes som bruttoudgifter, der i betydeligt omfang må påregnes formindsket af såvel de økonomiske fordele for administrationen ved intern revision som den ressourcemæssige aflastning af Rigsrevisionen, når § 9-revisionen er tilfredsstillende idriftsat.

Hvad angår de økonomiske fordele for administrationen ved intern revision, forudsætter en kvantificering heraf konkrete undersøgelser, hvilket udvalget ikke har fundet fornødent for at løse den i kommissoriet stillede opgave. Det er imidlertid udvalgets opfattelse, at intern revisions opgaveløsning kan medvirke til at forbedre kvaliteten af den statslige økonomistyring i en sådan grad, at dette udløser om ikke direkte besparelser så dog en forbedret ressourceudnyttelse, jf. afsnit 6.2.

Hvad angår lettelsen i Rigsrevisionens arbejdsbyrde, har Rigsrevisionen skønnet, at såfremt der etableres (yderligere) intern revision hos den § 9-interesserede kreds af ministerier, vil Rigsrevisionen kunne blive aflastet med op til ca. 10 årsverk, når de omhandlede § 9-revisioner er etableret og le-

ver op til de forudsatte krav om revisionens udøvelse. Det er udvalgets opfattelse, at opgørelsen af såvel den ressourcemæssige aflastning for Rigsrevisionen som af de ressourceforbrug, der svarer hertil i ministerierne, må bero på forhandlinger mellem Rigsrevisionen og de enkelte § 9-interessererede ministerier. Herunder bør karakteren af de § 9-relevante regnskabsområder vurderes konkret, ligesom der må tages stilling til, hvilke dele af regnskaberne der skal revideres af den interne revision.

Udvalget undlader at skønne over de forventede samlede netto-udgifter ved § 9-revisionens udbygning, idet en kvantificering af de opnåede besparelser for administrationen, henholdsvis den ressourcemæssige aflastning af Rigsrevisionen, som nævnt forudsætter såvel konkrete undersøgelser som forhandlinger mellem parterne.

19. I kapitel 7 fremlægges udvalgets forslag til, hvorledes finansieringen af en udbygget § 9-revision kan tilvejebringes, ligesom der foreslås procedurer, som kan sikre en effektiv opfølgning af udvalgsarbejdet.

Finansieringsbehovet ved en fuld udbygning af § 9-revisionen på de for tiden relevante områder skønnes at indebære udgifter til lønninger og øvrig drift i størrelsesordenen 11-12 mill. kr. årligt. Dertil kommer udgifter til etablering samt til den del af intern revisions arbejde, der ikke er § 9-reguleret. Der henvises til pkt. 17 (side 19).

Udvalget finder det nærliggende, at finansieringen af den § 9-regulerede del af intern revisions opgavevaretagelse som udgangspunkt baseres på eksisterende rammer hos de interesse-rede ministerier og overførsel af ressourcer fra Rigsrevisionen i det omfang, Rigsrevisionen aflastes. En sådan todelt finansieringsløsning afspejler det forhold, at § 9-revisionen er til økonomisk fordel for det enkelte ministerium, ligesom Rigsrevisionen aflastes ressourcemæssigt. Udvalget forudsætter selvsagt, at den konkrete løsning af finansierings-

spørgsmålet forhandles mellem de interesserede ministerier og Rigsrevisionen.

Ud over de revisionsopgaver, der er § 9-reguleret, løser intern revision normalt også en række opgaver som led i ledelsens økonomistyring. Finansieringen af disse opgaver er Rigsrevisionen uvedkommende. Udvalget forudsætter derfor, at denne del af intern revisions opgaveportefølje finansieres af de enkelte ministerier selv.

20. Udvalgets undersøgelser har vist, at såvel administrationen som Rigsrevisionen er af den opfattelse, at der kan være behov for at udbygge § 9-revisionen. Udvalget understreger i den forbindelse, at det fortsat bør være et frivilligt anliggende, om de enkelte ministerier vil etablere intern revision, og herunder om de vil indgå en § 9-aftale med Rigsrevisionen.

En yderligere afklaring af behovet for § 9-revision samt de økonomiske og finansieringsmæssige følger heraf forudsætter som nævnt såvel supplerende overvejelser i de enkelte ministerier som forhandlinger mellem ministerium og Rigsrevision. Udvalgets overvejelser om procedurer for denne opfølgning af betækningsarbejdet har taget udgangspunkt i, hvorvidt de enkelte ministerier henholdsvis Rigsrevisionen anser hele eller dele af ministerområdet for § 9-relevant, jf. også pkt. 14 (siderne 16-17).

På baggrund heraf anbefaler udvalget en særlig opfølgningsprocedure for hver enkelt af de tre grupper af ministerier, som den aktuelle eller på sigt § 9-relevante del af administrationen kan opdeles i.

21. I *kapitel 8* redegøres for udvalgets overvejelser om alternativer til § 9-revision, ligesom der foreslås en procedure til opfølgning af denne del af udvalgsarbejdet.

§ 9-aftalernes for tiden relativt begrænsede udbredelse og det forhold, at udvalgets undersøgelser som nævnt har **afdæk-**

ket en vis, men Ikke overvældende Interesse for yderligere §-revision hos administrationen, har givet udvalget anledning til at gøre sig nogle bredere overvejelser om § 9-instituttet, og herunder overveje andre måder, hvorpå den interne kontrol og styring i den statslige økonomiforvaltning kan styrkes.

Udvalgets overvejelser herom udspringer endvidere af, at dele af administrationen ønsker at styrke den interne kontrol og styring i økonomiforvaltningen på anden vis end ved § 9-revision, ligesom Rigsrevisionen finder, at enkelte ministerier selv bør overveje at styrke økonomiforvaltningen, herunder den interne kontrol, førend det overvejes eventuelt at etablere § 9-revision.

22. Udvalgets overvejelser om alternativer til § 9-revision tager udgangspunkt i det forhold, at der påhviler ledelsen af det enkelte ministerium eller den enkelte institution et overordnet ansvar for etableringen af tilfredsstillende forretningsgange og interne kontroller i økonomiforvaltningen samt for en økonomiske forsvarlig disponering set i forhold til de for organisationen opstillede mål, programmer mv. Med ministerstyret som det bærende organisationsprincip i statsforvaltningen er dette ansvar i sidste ende ministerens.

Når udvalget har valgt især at tage udgangspunkt i den ledelsesforankrede interne kontrol og styring, hanger dette også sammen med, at de senere års udviklingstendenser i de statslige institutioners og virksomheders økonomiforvaltning har forandret og skærpet kravene til ledelsesansvaret såvel Internt i institutionen som udadtil. Der kan derfor være behov for nye kontrol- og styringsinstrumenter, der direkte kan støtte de enkelte - mere frit stillede - institutioners og virksomheders ledelse og dermed indirekte de centrale, herunder bevilligende myndigheder. Her tankes i første række på en mere udbredt anvendelse af resultatorienteret kontrol.

På denne baggrund peger udvalget - ud over intern revision i medfør af en § 9-aftale - på følgende muligheder for at styr-

ke og videreudvikle den især ledelsesorienterede interne kontrol og styring i de statslige institutioners økonomiforvaltning:

- a) Etablering af et nyt supplerende instrument i form af en Controllerfunktion, jf. nærmere herom i pkt. 102 (siderne 107-108).
 - b) En styrkelse af institutionernes allerede etablerede økonomiforvaltning, jf. nærmere herom i pkt. 103 (siderne 108-109).
 - c) Etablering af en intern revision uden en § 9-aftale, jf. nærmere herom i pkt. 104 (siderne 109-110).
23. Det er udvalgets opfattelse, at uanset hvilket alternativ til (en udbygning af) § 9-revisionen et ministerium måtte vælge, vil en udbygning af den interne kontrol og styring på økonomi- og regnskabsområdet kunne indebære en række ressourcebesparelser for ministeriet eller dets institutioner. Udvalget forudsætter derfor, at de med en eventuel udbygning forbundne udgifter finansieres af det pågældende ministerium selv.

Udvalget bemærker endvidere, at såfremt betydende dele af den statslige økonomiforvaltning - og herunder særligt den interne kontrol - styrkes, vil dette ligeledes kunne indebære ressourcebesparelser i Rigsrevisionen. Sådanne besparelser kan ikke opgøres konkret, da der vil være tale om gradvise ændringer i Rigsrevisionens arbejdssituation.

24. Efter udvalgets opfattelse er der behov for at styrke og videreudvikle den interne kontrol og styring i (dele af) den statslige økonomiforvaltning. Behovet herfor accentueres endvidere af, at Rigsrevisionen i overensstemmelse med rigsrevisorloven kun udøver rådgivning i begrænset omfang.

Med det givne kommissorium for udvalgets arbejde har udvalget ikke anset det for sin primære opgave at behandle alternativer til intern revision i henhold til rigsrevisorlovens § 9. Udvalget skal derfor foreslå, at Finansministeriet tager initiativ til at kortlægge, hvorledes en styrkelse og udvikling

af den især ledelsesorienterede interne kontrol, styring og rådgivning i den statslige økonomiforvaltning kan finde sted.

2.0. INTERN REVISION I HENHOLD TIL RIGSREVISORLOVENS § 9

2.1. Rigsrevisorlovens § 9 og bemærkningerne hertil

25. Lov om revisionen af statens regnskaber m.m. (rigsrevisorloven) åbner mulighed for, at rigsrevisor og de enkelte ministre kan indgå aftale om etablering af intern revision. Spørgsmålet reguleres af rigsrevisorlovens § 9, der har følgende ordlyd:

"Rigsrevisor og vedkommende minister kan aftale, at revisionsopgaver i henhold til denne lov varetages i et nærmere fastlagt samarbejde mellem rigsrevisor og et organ for intern kontrol og revision under ministeren."

Der henvises i øvrigt til bekendtgørelse nr. 489 af 24. juni 1991 af lov om revisionen af statens regnskaber m.m. (bilag 1).

26. Den pågældende bestemmelse indgik i det af økonomiministeren den 18. marts 1975 fremsatte forslag til lov om revisionen af statens regnskaber m.m. Lovforslaget fik 1 Folketinget en velvillig modtagelse fra alle sider og blev vedtaget uændret den 20. juni 1975 (idet der ses bort fra en redaktionel ændring af titulær art). Loven trådte i kraft den 1. januar 1976.

Lovforslaget var udarbejdet af det af økonomiministeren den 14. maj 1974 nedsatte udvalg til overvejelse af den statslige revisions struktur og dermed sammenhørende spørgsmål, der afgav betænkning den 20. december 1974 (trykt som nr. 729/1975). Lovforslaget svarede - bortset fra enkelte tekniske tilrettelser - til det af udvalget udarbejdede lovudkast.

De tidligere revisionsdepartementer blev nu omdannet til Rigsrevisionen som en enhedsrevision og med rigsrevisor som eneansvarlig for revisionen i henhold til loven. Den ny § 9 kan ses som én reminiscens af den gamle regel for revisionsdepartementerne, hvorefter disse stod til rådighed for ministrene, når de ønskede at gennemføre regnskabsmæssig kon-

trol. Denne ret blev med fuldt overlæg fjernet ved 1975-loven for at understrege rigsrevisors uafhængighed i forhold til administrationen.

27. Det fremgår af førnævnte lovforslags bemærkninger til § 9, at den enkelte minister som den øverste ansvarlige for sin administration må have fri adgang til at tilrettelægge og gennemføre de administrative kontrolforanstaltninger, som han finder nødvendige og økonomisk forsvarlige for at tilvejebringe et betryggende system.

Dette gælder også i økonomiforvaltningen, hvorom det i bemærkningerne siges, at det henhører under ministeren at drage omsorg for, at der i ministeriets departement og institutioner er etableret en rimelig intern kontrol.

Den interne kontrol og den eventuelle interne revision betragtes med andre ord under ét som midler til sikring af regnskabsaflæggelsens pålidelighed. Dette er baggrunden for, at der i rigsrevisorlovens § 9 anvendes formuleringen "et organ for intern kontrol og revision under ministeren."

Rigsrevisionen har gennem adskillige år antaget, at § 9 kun omfatter aftaler om oprettelse af organer for intern revision, mens organer for intern kontrol henhører under økonomiforvaltningen.

Behovet for at etablere særlige organer for intern kontrol og revision gælder ifølge bemærkningerne specielt institutioner med komplicerede ind- og udbetalingsfunktioner eller med en stærkt decentraliseret administration. Sådanne interne organers opgave kan efter forholdene i det enkelte tilfælde spænde fra rutinemæssige tal- og bogholderimæssige kontrolopgaver til informations- og analysevirksomhed for ledelsen.

28. Uanset hvilke interne kontrolforanstaltninger et ministerium etablerer, kan rigsrevisorlovens hovedprincip om, at rigsrevisor reviderer statens regnskaber m.m., ikke tilsidesættes.

Såfremt et ministerium vælger at etablere et organ for intern revision, forudsætter rigsrevisorloven således, at rigsrevisor over for Folketinget fortsat har ansvaret for, at der udføres en betryggende revision inden for hele det område, Rigsrevisionen efter loven skal revidere.

Det hedder herom i bemærkningerne til § 9:

"Forholdet mellem hovedrevisionen [Rigsrevisionen] og interne kontrolorganer må i det hele bygge på, at hovedrevisionen har ansvaret for den samlede revision af statens regnskaber, men at den i vidt omfang må løse sine opgaver ved at vurdere omfanget og effektiviteten af institutionens egne kontrolforanstaltninger og tilrettelægge sin revision under hensyn her til."

29. Et fællestræk mellem de interne revisionsorganer og Rigsrevisionen er, at begge instanser skal udføre revision af samme revisionsområde under iagttagelse af principperne for god offentlig revisionsskik. Der kan derfor være god grund til at regulere forholdet mellem den interne og eksterne revisions opgaveløsning, jf. afsnit 2.3.

Det hedder herom i bemærkningerne til § 9:

"Hvor der eksisterer særlige interne revisionsorganer, bør der så vidt muligt etableres et samarbejde mellem disse og hovedrevisionen [Rigsrevisionen] for at skabe bedst mulige betingelser for at koordinere revisionsindsatsen og undgå dobbeltrevision."

Dette er i lovens § 9 kommet til udtryk ved formuleringen om, at rigsrevisor og vedkommende minister kan indgå aftale om den nærmere fastlæggelse af samarbejdet. Med denne formulering er det ifølge bemærkningerne

"... tilstræbt at skabe en smidig ordning, hvorefter den samlede statslige revisionsvirksomhed til enhver tid kan tilpasses bedst muligt til institutionernes regnskabsmæssige forhold."

2.2. Etablerede interne revisioner

30. Rigsrevisorlovens § 9 åbner som nævnt mulighed for, at rigsrevisor og de enkelte ministre kan indgå aftale om etablering af intern revision. Der er for nærværende indgået 12 aftaler herom.

Som det fremgår af nedenstående oversigt over etablerede interne revisioner i henhold til rigsrevisorlovens § 9, er der indgået aftaler på 10 ministerområder, dvs. på lidt under halvdelen af samtlige - 22 - ministerområder. Det ses, at den enkelte § 9-aftale kan omfatte større eller mindre dele af det pågældende ministerområde.

Flere af de interne revisioner var i øvrigt oprettet inden den nugældende rigsrevisorlov trådte i kraft den 1. januar 1976, idet den forudgående statsregnskabslov af 1926 også åbnede mulighed for intern revision om end på andre betingelser.

I henhold til statsregnskabslovens § 14 kunne de enkelte fagministre efter samråd med finansministeren oprette revisionsorganer i centralstyrelser med det formål at revidere underordnede institutioners regnskaber. Revisionsordninger efter § 14 var hovedsagelig oprettet i Generaldirektoratet for Post- og Telegrafvæsenet, Generaldirektoratet for Statsbanerne og Direktoratet for Toldvæsenet.

Endvidere var der - uden for § 14-instituttet - i enkelte andre institutioner oprettet interne revisionskontorer med henblik på forvaltning af institutioners egne regnskabsforretninger. Dette gjaldt fx i Kildeskattedirektoratet og Hypotekbanken.

En betydelig del af de nuværende interne revisioner blev m.a.o. grundlagt for adskillige år siden og er herefter videreført på de betingelser, der fremgår af rigsrevisorlovens § 9.

Oversigt over etablerede interne revisioner
 i henhold til revisionslovens § 9

Ministerområde:	Revisionsområde:	Intern revision:
Arbejdsministeriet	Arbejdsformidlingskontor- erne	Arbejdsmarkedsstyrelsen
Finansministeriet	Kongeriget Danmarks Hypo- tekbank og Finansforvalt- ning	Kongeriget Danmarks Hy- potekbank og Finans- forvaltning
	Statsgældsadministrationen	Nationalbankens revision
Forsvarsministe- riet 1)	Forsvarskommandoens område, Hjemmeværnet, Forsvarets Bygningstjeneste og Nyboders Kommandantskab	Forsvarskommandoens Kontrol stab
	Farvandsvæsenet inkl. Lodsvæsenet og Christiansø	Farvandsvæsenet.
Industriministeriet	Indskydergarantifonden for banker og sparekasser	Nationalbankens revision
Justitsministeriet	Politimesterembeder Anklagemyndighed Rigspolitichefembedet	Rigspolitichefembedet
Kommunikationsmini- steren	Post- og Telegrafvæsenet	Generaldirektoratet for Post-og Telegrafvæsenet
Landbrugsministeriet	EF-direktoratet	EF-direktoratet
Skatteministeriet	Told- og Skattestyrelsen	Told- og Skattestyrel- sen
Trafikministeriet	DSB Bornholmstrafikken	Generaldirektoratet for Statsbanerne
Undervisningsmini- steriet	Tilskud fra Statens Forskningsråd	Beskikket revisor

1) De interne revisioner er under opbygning.

31. Som det ses af oversigten over de interne revisioner er det kun inden for forholdsvis få områder af den statslige sektor, at rigsrevisorlovens § 9 finder anvendelse. Hovedsageligt drejer det sig om en række meget store - landsdækkende - virksomheder med adskillige organisationsniveauer og mange underliggende institutioner (forsvar, politiet mv., P&T, DSB, told-skat).

Endvidere er der etableret intern revision på enkelte tilskudsområder (EF-direktoratet, Statens Forskningsråd) og på områder, hvor staten har påtaget sig låne- og garantiforpligtelser (Hypotekbanken, Indskydergarantifonden).

Der har på disse områder vist sig at være særligt behov for intern revision i relation til at sikre etablering og efterlevelse af et betryggende internt kontrolsystem.

32. I de ministerier, der har oprettet intern revision i henhold til rigsrevisorlovens § 9, indgår den interne revision som hovedregel som en del af den ministerielle organisation. Undtagelsen herfra er Industriministeriet og Undervisningsministeriet, hvor den interne revision udføres af ude fra kommende revisorer, hvilket ligger inden for rammerne af § 9-instituttet.

Uanset om den interne revisions opgaver varetages af institutionens eget personale eller af ude fra kommende revision, er det af afgørende betydning at sikre intern revision størst mulig uafhængighed i udførelsen af sit arbejde, herunder uafhængighed af den del af virksomheden, der er underkastet revision. I de foreliggende § 9-aftaler søges dette formål realiseret på følgende måder:

- * Intern revision opererer som en **selvstændig** administrativ stabsenhed i organisationen og indgår derfor ikke i de almindelige linjefunktioner;
- * intern revision rapporterer til institutionens topledelse (direktion, evt. bestyrelse) og til ministeriet;

- * intern revision har adgang til alle oplysninger osv., som efter dens eget skøn er af betydning for opgaveløsningen;
- * intern revision kommunikerer direkte med den eksterne revision - Rigsrevisionen - til hvem der ligeledes afrapporteres.

Trods de nævnte måder at sikre intern revisions selvstændighed på giver det dog sig selv, at den interne revision ikke kan opnå den samme grad af uafhængighed som Rigsrevisionen.

33. De interne revisioner udfører revisionsopgaver i henhold til § 9-aftalen under iagttagelse af principperne for god offentlig revisionsskik, jf. rigsrevisorlovens § 3. Dette indebærer, at intern revision kan varetage såvel finansiel revision som forvaltningsrevision. Hvilke arbejdsopgaver den enkelte interne revision skal udføre, vil fremgå af den mellem rigsrevisor og vedkommende minister indgåede § 9-aftale. I henhold til de foreliggende § 9-aftaler varetager intern revision finansiel revision bortset fra SCL-lønrevision og i vekslende omfang forvaltningsrevision.

Ud over de revisionsopgaver, der følger af § 9-aftalen, løser intern revision normalt også en række andre opgaver for ledelsen i kraft af sit tilhørsforhold og nære kendskab til den virksomhed, der revideres. Som eksempler på sådanne opgaver kan nævnes:

- * Bistand til ledelsen vedrørende budgetmæssig og økonomisk kontrol og opfølgning;
- * særopgaver for ledelsen vedrørende revisionsmæssige undersøgelser, analyser og vurderinger;
- * konsulentbistand, rådgivning og vejledning i spørgsmål vedrørende regnskab, revision og intern kontrol;

hurtig løsning af ad hoc-opgaver ("ambulancetjeneste"), fx til afhjælpning af mangler og svagheder i forretningsgange og kontroller.

Den interne revision virker på disse opgavefelter som en intern konsulentfunktion, der har til formål at bidrage til en effektiv virksomhedsledelse og økonomistyring.

Intern revisions arbejdsopgaver vil blive **nærmere** beskrevet i forbindelse med behandlingen af arbejdsdelingen mellem intern revision og Rigsrevisionen (afsnit 2.3.1).

34. Rigsrevisorlovens § 9 giver på den ene side mulighed for, at et ministerium selv varetager en række revisionsopgaver i samarbejde med Rigsrevisionen, men udelukker på den anden side ikke, at ministeriet løser revisionsopgaver uden for § 9-ordningen, såfremt ministeriet finder dette mere hensigtsmæssigt.

Som eksempel herpå kan nævnes Landbrugsministeriet, der - foruden § 9-revisionen i EF-direktoratet - har etableret en intern revision uden for § 9-ordningen med henblik på at styrke den interne kontrol- og rådgivningsfunktion for den øvrige del af ministerområdet. Den interne revision er organisatorisk placeret som en enhed i departementets budget- og regnskabssektion og refererer til sektionens budgetchef. Den interne revision udfører finansiell revision, herunder kasse- og beholdningseftersyn på ministeriets 15 institutioner. Endvidere kontrollerer revisionsenheden institutionernes regnskabsinstrukser, herunder at disse bliver efterlevet i praksis. Derudover medvirker den interne revision ved udarbejdelsen af diverse vejledninger og deltager i løsningen af ad hoc-opgaver vedrørende økonomistyring og regnskabstirrettelse.

2.3. Samarbejdet mellem Rigsrevisionen og den interne revision

35. Rigsrevisionen har som den overordnede revisionsmyndighed ansvaret for den samlede revision af statens regnskaber m.m.

over for statsrevisorerne og dermed Folketinget. Dette ansvar er udeleligt og kan ikke delegeres til en intern revision. Ansvar et påvirkes ikke af, at der er indgået en § 9-aftale.

Rigsrevisionens opgaver omfatter revision og regnskabsgennemgang, herunder udarbejdelse af beretninger til statsrevisorerne, samt rådgivning og bistand til administrationen (ministerierne) i regnskabsmæssige spørgsmål. Disse opgaver falder i et vist omfang sammen med intern revisions arbejde.

36. Der påhviler ledelsen af det enkelte ministerium eller den enkelte institution et overordnet ansvar for etableringen af tilfredsstillende forretningsgange og interne kontroller i økonomiforvaltningen. Dette ansvar - som i sidste ende er ministerens - indebærer bl.a., at der skal aflægges et korrekt (retvisende) regnskab, og at der skal disponeres økonomisk forsvarligt set i forhold til de for organisationen opstillede mål, programmer mv. •

Det er den interne revisions opgave at hjælpe ledelsen til at leve bedst muligt op til nævnte ansvar ved at revidere institutionens (ministeriets) samlede økonomiforvaltning og rådgive ledelsen herom. Herved bidrager den interne revision til løsningen af den samlede revisionsopgave på det pågældende ministerområde.

37. Med den interne revisions og Rigsrevisionens delvis overlappende opgaveportefølje - og parternes fælles interesse i en velfungerende statslig økonomiforvaltning - er det hovedreglen, at de etablerede interne revisioner har indgået en samarbejdsaftale med Rigsrevisionen i henhold til rigsrevisorlovens § 9.

Formålet med samarbejdsaftalen er på den ene side at undgå unødigt dobbeltarbejde og på den anden side at sikre, at den samlede revision er dækkende. Rigsrevisionen får hermed bedre mulighed for løbende at kunne følge og vurdere den interne revisions arbejde, dvs. føre tilsyn. Et godt samarbejde mellem den interne revision og Rigsrevisionen muliggør således

en optimal udnyttelse af de samlede revisionsressourcer på aftaleområdet, samtidig med at Rigsrevisionen via tilsynet med den interne revisions arbejde kan udfylde sit overordnede ansvar over for statsrevisorerne og Folketinget.

I samarbejdsaftalen indgår som hovedregel følgende elementer:

- * Den interne revisions formål;
- * den interne revisions organisation og kompetence;
- * den interne revisions opgaver;
- * og den interne revisions koordination af arbejdet med Rigsrevisionen.

2.3.1. Arbejdsdelingen mellem den interne revision og Rigsrevisionen *

38. Rigsrevisionens og de interne revisioners delvis overlappende opgaveportefølje belyses bedst ud fra de arbejdsopgaver, der skal varetages. I nedenstående oversigt over arbejdsdelingen mellem intern revision og Rigsrevisionen vises nogle typiske opgaver og disses fordeling mellem de 2 revisionsinstanser. Oversigten er baseret på de eksisterende § 9-aftaler, og udvalgets drøftelser af arbejdsdelingen mellem Rigsrevisionen og intern revision, jf. pkt. 5 (siderne 10-11).

Det fremgår af oversigten, at en række opgaver ligger inden for et fælles område, mens andre opgaver typisk må betragtes som særegne opgaver for både Rigsrevisionen og den interne revision.

Det nærmere indhold af de enkelte opgavetyper beskrives i det følgende.

Oversigt over arbejdsdelingen mellem intern revision og Rigsrevisionen

	<u>Intern revision</u>	<u>Rigsrevisionen</u>
<u>Fælles områder</u>		
Finansiell revision af regnskab, § 3, 1. punktum 1) herunder	Udførende	Tilsyn og supplerende revision
Kontrol af forretningsgange	Udførende	Tilsyn og supplerende revision
Kasse- og beholdningseftersyn	Udførende	Tilsyn, herunder evt. deltagelse
Forvaltningsrevision, § 3, 2. punktum	Udførende	Udførende
Rådgivning, § 8, stk. 2	Udførende	Udførende
<u>Særområder</u>		
Lønrevision, SCL		Udførende
Gennemgang af tilskudsregnskaber, §§ 4, 5 og 6		Tilsyn
Bevillingskontrol, § 17, stk. 1		Udførende
Undersøgelser for statsrevisorerne, § 8, stk. 1 og § 17, stk. 2		Udførende
Tværgående undersøgelser	Udførende	2) ,
Opgaver som led i ledelsens økonomistyring	Udførende	
Egenadministration	Udførende	Udførende

1) Der henvises ved denne og de følgende {»-angivelser til rigsrevisorloven (bilag 1).

2) Intern revision kan udføre tværgående undersøgelser inden for sin institution, mens Rigsrevisionens tværgående undersøgelser omfatter flere institutioner (ministerier) eller staten som helhed.

39. VEDRØRENDE DE FÆLLES OMRÅDER

Finansiell revision

Ved revisionen efterprøves, om regnskabet er rigtigt, og om de dispositioner, der er omfattet af regnskabsaflæggelsen, er i overensstemmelse med meddelte bevillinger, love og andre forskrifter samt indgiede aftaler og sedvanlig praksis.

Finansiell revision omfatter særligt den grundlæggende kontrol med, at regnskaberne er ført og aflagt i overensstemmelse med statsregnskabslov og statsregnskabsbekendtgørelse mv., og at almindelige og specielle regler for økonomiforvaltning i staten samt love og administrative forskrifter er overholdt.

Forvaltningsrevision

Forvaltningsrevision udføres af såvel Rigsrevisionen som intern revision. Intern revisions opgaver vil dog oftest vedrøre underliggende enheder.

Ved revisionen vurderes, om der er taget skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen af de midler og driften af de virksomheder, der er omfattet af regnskabet. Tidligere anvendtes betegnelsen økonomisk-kritisk revision, men for at opnå overensstemmelse med international sprogbrug, anvendes nu udtrykket forvaltningsrevision. I praksis opererer man med følgende tre aspekter:

Sparsommelighedsaspektet. Om goder og tjenesteydelser er erhvervet på den mest økonomiske måde under hensyn til kvalitet og kvantitet.

Produktivitetsaspektet. Om der er et optimalt forhold mellem ressourceanvendelsen og udbyttet.

Effektivitetsaspektet. I hvilket omfang man har nået de mål og udløst de virkninger, som var tilsigtet med ressourceanvendelsen.

Generelt kan det om de tre aspekter siges, at de udgør en skala med stigende sværhedsgrad, hvor efterprøvelse af institutionens effektivitet indebarer de største praktiske vanskeligheder.

Forvaltningsrevision kan udføres uafhængigt af finansiel revision som undersøgelser af udvalgte regnskabsområder eller som en uddybning af finansiel revision.

Rådgivning

Rigsrevisionens rådgivning har hjemmel i rigsrevisorlovens § 8, stk. 2, hvoraf det fremgår, at rigsrevisor bistår ministrene ved tilrettelæggelsen af regnskabsførelsen og den regnskabsmæssige kontrol. Eksempler herpå kan være etablering af økonomistyresystemer, herunder edb-systemer, der indgår heri, og ændring af forretningsgange vedrørende bogholderi, kasseforvaltning, lønadministration samt indkøbs- og lagerforvaltning.

Det skal bemærkes, at det kun er ved tilrettelæggelsen, at Rigsrevisionen kan rådgive, idet bestemmelsen forudsættes anvendt på en sådan måde, at Rigsrevisionen ikke inddrages i den administrative proces.

Rådgivningen udøves dels ved deltagelse i arbejdsgrupper, dels i forbindelse med den løbende revision, men under hensyn til Rigsrevisionens uafhængighed og upartiskhed i en eventuel senere rapportering til statsrevisorerne og Folketinget udøves rådgivningen begrænset.

Den interne revision har til formål at hjælpe ledelsen i udførelsen af dens ledelsesopgaver. I konsekvens heraf er det naturligt, at den interne revision udøver mere rådgivning end Rigsrevisionen.

Imidlertid er også den interne revisions rådgivning underlagt begrænsninger i denne som andre opgaver for ledelsen, idet

den interne revision skal være opmærksom på, at rådgivningen er forenelig med udførelsen af revisionsopgaverne i henhold til § 9-aftalen. Den interne revision må således heller ikke inddrages i den administrative proces, da den herved ikke kan revidere uafhængigt og upartisk på det pågældende område.

40. VEDRØRENDE SÅ ROMRADERNE

Lønrevision. SCL

Rigsrevisionens lønrevision har til formål at skabe den størst mulige sikkerhed for, at der foretages en korrekt lønberegning og -anvisning til de ansatte i statens institutioner. Lønrevisionen udføres efter det systemanalytiske princip ved lønforretningsgangsundersøgelser, dvs. gennemgang af de etablerede forretningsgange og test af disse.

Endvidere foretages der revision af SCL's lønprogrammer. Denne revisions formål er at vurdere, hvorvidt indlæggelsen af lønrelevant data i lønsystemets tabeller udvirker korrekt beregning samt udbetaling af løn. Opgaven løses ved en sammenholdelse af hjemmelsgrundlaget i overenskomster, aftaler og ministerielle regelset (cirkulerer, regulativer m.m.) med lønsystemets personalekategorier (PKAT) samt de dertil hørende løndelskoder (LKO).

Ud over revisionen på institutionsniveau foretages særlige undersøgelser på lønområdet omfattende tværgående emner eller lønforvaltningen i større områder af institutioner, ministerier o.l.

Der henvises i øvrigt til pkt. 57 (siderne 62-63), herunder bilag 6.

Bevillingskontrol

Efter rigsrevisorlovens § 17, stk. 1. afstemmer rigsrevisor statsregnskabet med særregnskaberne og sammenholder bevillinger og regnskabstal.

Bevillingskontrollen udgør en del af den finansielle revision.

Bevillingskontrollen udføres dels som led i Rigsrevisionens løbende revision, dels ved en årlig sammenholdelse af bevil-linger og regnskabstal i statsregnskabet, der foretages på grundlag af forklaringer og specifikationer, som Rigsrevisionen indhenter hos samtlige ministre.

Rigsrevisionen afgiver beretning om resultatet af den foretagne bevillingskontrol.

Undersøgelser for statsrevisorerne

Rigsrevisor foretager i henhold til rigsrevisorlovens § 8, stk. 1 undersøgelser og afgiver beretning vedrørende forhold, som statsrevisorerne ønsker belyst. Såfremt folketingsudvalg eller ministre måtte ønske at få særlige forhold undersøgt af rigsrevisor, skal de rette henvendelse til statsrevisorerne, som i hvert enkelt tilfælde behandler anmodningen og herefter beslutter, om de vil anmode rigsrevisor om den pågældende undersøgelse.

Statsrevisorerne kan efter sædvane beslutte at anmode rigsrevisor om i første omgang at afgive notat om forhold, de ønsker undersøgt. Rigsrevisors notater til statsrevisorerne kan danne grundlag for anmodning om beretning.

Rigsrevisor afgiver endvidere beretning til statsrevisorerne om sådanne revisionssager, som han under hensyn til deres økonomiske eller principielle betydning finder anledning til at fremdrage, jf. § 17, stk. 2. De fleste af de beretninger, rigsrevisor afgiver til statsrevisorerne, er tilvejebragt på grundlag af rigsrevisors uafhængige vurdering af områdets eller emnets vigtighed.

Statsrevisorerne fremsender med deres eventuelle bemærkninger beretningerne til Folketinget og vedkommende minister. Mini-

steren har herefter pligt til at redegøre for de foranstaltninger og overvejelser, beretningen har givet anledning til, jf. § 18, stk. 2.

Tværgående undersøgelser

Rigsrevisor gennemfører ofte tværgående undersøgelser af spørgsmål, der ikke kan henføres til enkelte ministerier eller institutioner. Som eksempler herpå kan navnes beretningerne om Personalemobiliteten i og dens virkninger for nogle statsinstitutioner (nr. 5/1987), Den statslige revisions kompetence i relation til statsaktieselskaber o.lign. (nr. 6/1989), Opkrævning af gebyrer og formålsbestemte afgifter (nr. 5/1991) og Virkningen af regeringens moderniseringsprogram på nogle udvalgte statsinstitutioner (nr. 14/1991).

Gennemgang af tilskudsregnskaber

Rigsrevisionens regnskabs gennemgang efter rigsrevisorlovens § 6 omfatter dels regnskaber fra institutioner, foreninger, fonde niv., der modtager støtte fra staten (§ 4), dels den del af kommunernes regnskaber, som vedrører virksomhed, for hvilken der skal ske afregning over for staten (§ 5).

Ved gennemgangen påses navnlig, at regnskabet er undergivet betryggende revision, at vilkårene for tilskud mv. er opfyldt, at midlerne er anvendt i overensstemmelse med givne bestemmelser, og at der i øvrigt er taget skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen af midlerne, jf. § 6, som i princippet svarer til § 3.

De regnskaber, herunder revisionserklæringer mv., der er nødvendige for gennemgangen af regnskaber omfattet af § 4, indkaldes gennem vedkommende minister. Det er således en forudsætning for gennemgangen, at ministeren har sikret sig det nødvendige indseende med støttemodtager, og at der faktisk udøves et administrativt tilsyn, hvis omfang må afhænge af forholdene på det pågældende område.

Regnskaber på det kommunale område, jf. § 5, Indhentes gennem kommunalbestyrelsen eller amtsrådet med samtidig orientering af kommunens revisor.

Regnskabs gennemgangen forudsætter, at det pågældende tilskudsregnskab mv. i forvejen er undergivet betryggende revision. Rigsrevisionens gennemgang benævnes derfor ofte **tilsynsrevision**.

For at undgå dobbeltrevision er der på § 4-området i samarbejde mellem Rigsrevisionen, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer og Kommunernes Revisionsafdeling udarbejdet en standardrevisionsinstruks, der pålægger vedkommende revisor at udføre såvel finansiel revision som forvaltningsrevision.

Opgaver som led i ledelsens økonomistyring

Denne opgavetype, der alene varetages af intern revision, har til formål at forsyne organisationens ledelse med oplysninger, der kan bidrage til at forbedre ledelsens beslutningsgrundlag for dispositioner af økonomiske og styrimsmæssig art, dvs. oplysninger, der kan indgå som et led i ledelsens økonomistyring.

Ved økonomistyring forstås de styringsprocesser i en organisation, der er iværksat af ledelsen for at udnytte ressourcerne og tilrettelægge aktiviteterne, så organisationens målsætning opfyldes bedst muligt. I almindelighed forbindes økonomistyring med en systematisk opfølgning og vurdering af resultater og ressourceforbrug til brug for en løbende prioritering og omstilling i overensstemmelse med de resultatkrav, der er opstillet for organisationens opgaveløsning.

Som eksempler på opgaver, der varetages af den Interne revision til støtte for ledelsens økonomistyring, kan nævnes:

- * Budgetmæssig og økonomisk kontrol og opfølgning, herunder vurdering af den økonomirapportering ledelsen modtager fra økonomiafdelingen;

- * analyse og vurdering af særlige områder, herunder gennemgang af finansielle og driftsmæssige informationer samt vurdering af de metoder mv., der bruges til at frembringe informationerne;
- * rådgivning og vejledning vedrørende fx regnskabsvæsen, administrative systemer, budgetlægning, finansiering og økonomisk styring samt i forbindelse med aflæggelse af årsregnskab mv.
- * opgaveløsning i sager, der kræver et hurtigt korrigerende indgreb for at rette op på væsentlige svigt i det interne kontrolsystem mv. ("ambulanceopgaver").

2.3.2. Koordinering af revisionsindsatsen

41. I de eksisterende § 9-aftaler er det forudsat, at der i udstrakt grad sker en koordinering af revisionsindsatsen mellem Rigsrevisionen og de interne revisioner. Hensigten hermed er på den ene side at minimere dobbeltarbejde og på den anden side at sikre, at den samlede revision er dækkende.

Som det fremgår af oversigten over arbejdsdelingen mellem Intern revision og Rigsrevisionen (se side 35), kan der teoretisk set bestå en risiko for dobbeltarbejde på de fælles områder, hvor de 2 revisionsinstanser arbejder med til dels de samme opgavetyper på et fælles revisionsområde. Dette gælder i udpræget grad den finansielle revision. I oversigten er adskillelsen mellem det udførende og det tilsynsførende organ på området finansiell revision trukket skarpt op. I praksis foreligger der inden for de nuværende ordninger en deling af revisionsarbejdet for så vidt angår den finansielle revision af regnskaberne. Arbejdsdelingen fungerer ofte på den måde, at Rigsrevisionen tager sig af revisionen på centrale områder, mens den interne revision tager sig af revisionen på de underliggende områder.

Risikoen for dobbeltrevision på sarområderne er selvsagt betydeligt mindre, hvis ikke helt elimineret, idet disse arbejdsområder er karakteriseret ved, at Rigsrevisionen og den interne revision som udgangspunkt varetager forskellige opgavetyper på hver sit revisionsområde. Dog kan intern revisions løsning af opgaver som led i ledelsens økonomistyring få betydning for Rigsrevisionens opgavevaretagelse. Som eksempel herpå kan navnes intern revisions eventuelle løbende budgetkontrol, der i et vist omfang kan lette Rigsrevisionens bevillingskontrolarbejde, såfremt den bedre budgetkontrol indebarer færre væsentlige afvigelser mellem bevillings- og regnskabstal og dermed færre regnskabsmæssige forklaringsproblemer på det pågældende område.

Ved en vurdering af risikoen for dobbeltarbejde er det i øvrigt væsentligt at erindre sig, at såvel intern revision som Rigsrevisionen principielt bør tilrettelegge deres revision under hensyntagen til kvaliteten af den interne kontrol. Revisionens omfang og intensitet bør derfor afhænge af, hvor god, henholdsvis dårlig, kvaliteten af interne kontroller og forretningsgange i økonomiforvaltningen har vist sig eller skønnes at være, jf. også bemærkningerne til rigsrevisorlovens § 9, som citeret i pkt. 28 (side 27). Tilstedeværelsen af en intern revision på et revisionsområde får derfor nødvendigvis indvirkning på Rigsrevisionens planlægning, for så vidt som intern revision medvirker til at forbedre kvaliteten af det interne kontrolmiljø, jf. også afsnit 6.2.

42. Den praktiske samordning af den interne revisions og Rigsrevisionens samlede indsats tilrettelægges ved periodiske møder, hvor der udveksles oplysninger af fælles interesse. Som eksempler herpå kan navnes gennemgang af fremdriften i intern revisions arbejdsplaner og Rigsrevisionens lønrevision, planlagte større undersøgelser o.lign.

Derudover underretter intern revision løbende Rigsrevisionen om planlagte og udførte revisioner, bl.a. ved at fremsende diverse arbejdsplaner (revisionsrapporter, revisionsbemærkninger, notater mv.) til Rigsrevisionen.

På dette grundlag tilrettelægger Rigsrevisionen sit tilsyn og de supplerende revisionshandling, der anses for at være nødvendige.

2.3.3. Rigsrevisionens tilsyn med den interne revision

43. Den i rigsrevisorloven anførte og gennem praksis etablerede ansvars- og arbejdsdeling mellem de interne revisioner og Rigsrevisionen indebærer, at intern revision bliver den udførende, mens Rigsrevisionen i hovedsagen baserer sin revision på et tilsyn med den interne revisions arbejde m.m. Denne tilsynsrevision har til formål at sikre, at der til stadighed er en uafhængig og velkvalificeret intern revision, og at denne løser sine revisionsopgaver på en konkret og effektiv måde.

Ved vurderingen af den interne revisions uafhængighed og kompetence lægger Rigsrevisionen især vægt på placeringen i organisationen, relationerne til Rigsrevisionen, chefens og medarbejdernes kvalifikationer, samt revisionsarbejdets kvalitet.

Ved tilsynet undersøger Rigsrevisionen, om alle relevante aktiviteter er omfattet af revisionen, om omfanget og arten af den udførte revision er tilstrækkelig og hensigtsmæssig i forhold til opgaven, hvorledes revisionen er dokumenteret, hvilke bemærkninger revisionen har givet anledning til, og hvorledes disse er fulgt op.

3.0. ADMINISTRATIONENS TILKENDEGIVNE BEHOV FOR § 9-REVISION OG DE RESSOURCEMÆSSIGE VIRKNINGER HERAF

3.1. Undersøgelsens fremgangsmåde

44. Til brug for løsningen af den del af udvalgets kommissorium, der angår undersøgelsen af omfanget og karakteren af administrationens behov for (flere) interne revisioner og de økonomiske konsekvenser heraf, blev samtlige ministerier ved årsskiftet 1991/92 anmodet om at besvare et spørgeskema vedrørende behovet for oprettelse af intern revision i henhold til rigsrevisorlovens § 9. For at lette udfyldningen af skemaet fik ministerierne samtidig tilsendt et notat om oprettelse af interne revisioner i henhold til rigsrevisorlovens § 9. Der henvises til bilag 2.
45. Spørgeskemaundersøgelsen tilsigtede at afdække bredden i ministeriernes latente behov for interne revisioner. På baggrund af de modtagne svar besluttede udvalget at gennemføre en supplerende undersøgelse med henblik på at få uddybet besvarelsenerne fra den kreds af ministerier, der oplyste, at de enten ønskede eller overvejede at oprette (evt. udvide) interne revisioner ved indgåelse af § 9-aftaler med Rigsrevisionen. Den supplerende undersøgelse blev gennemført af udvalgets sekretariat i form af en interviewrunde, der fandt sted i foråret 1992.

Forud for interviewrundens påbegyndelse fik kredsen af aktuelle ministerier tilsendt et brev om den supplerende undersøgelse bilagt Rigsrevisionens pjece "Intern revision. Etablering og samarbejde med Rigsrevisionen". Der henvises til bilag 3. Endvidere blev det i sekretariatets kontakt med de enkelte ministerier understreget, at interviewrunden skulle opfattes som et tilbud. Det var op til ministeriet, om man ville benytte sig heraf eller ej.

For at sikre en nogenlunde ensartet gennemførelse af de enkelte interviews udarbejdede sekretariatet til eget brug en skabelon for interviewrunden med de § 9-interesserede mini-

sterier. Denne Interviewguide var bygget op over det tidligere udsendte spørgeskema suppleret med en række indledende og afsluttende bemærkninger og mere åbne spørgsmål. Der henvises til bilag 4.

Efter gennemførelsen af hvert interview har sekretariatet til udvalget udarbejdet et referat, der dernæst er blevet godkendt af ministeriet.

3.2. Spørgeskemaundersøgelsens hovedresultat

46. Spørgeskemaundersøgelsen af administrationens behov for oprettelse af interne revisioner ved aftaler mellem ministre og rigsrevisor i henhold til § 9 i rigsrevisorloven har omfattet alle 22 ministerier. Det bemærkes i den forbindelse, at 10 ud af de 22 ministerier allerede har indgået § 9-aftaler for dele af ministerområdet om samarbejde mellem Rigsrevisionen og et organ for intern kontrol og revision.

I nedenstående oversigt over administrationens behov for nyetablering eller udvidelse af interne revisioner er ministerierne grupperet efter, hvorledes de har besvaret skemaets indledningsspørgsmål om, hvorvidt der er behov for oprettelse (evt. udvidelse) af intern revision. Som det fremgår af oversigten har 4 ministerier svaret bekræftende (JA), 5 ministerier har undladt at svare direkte (MASKE), mens 13 ministerier har besvaret spørgsmålet benægtende (NEJ).

47. Med spørgeskemaundersøgelsen blev den kreds af ministerier, der overvejer at indgå eller udvide en § 9-aftale med Rigsrevisionen om intern revision afdækket. Det drejer sig om i alt 9 ministerier (JA'er + MASKE'er), der alle blev søgt inddraget i fornævnte supplerende interviewundersøgelse. De pågældende ministeriers besvarelser af spørgeskemaet vil derfor ikke blive behandlet yderligere her, men indgå i redegørelsen for interviewrundens hovedresultat (afsnit 3.3).

**OVERSIGT OVER ADMINISTRATIONENS TILKENDEGIVNE BEHOV FOR NYETABLERING ELLER
UDVIDELSE AF § 9-REVISION SAMT ETABLERET § 9-REVISION**

MINISTERIUM	BEHOV FOR (YDERLIGERE) § 9-REVISION	HAR ALLEREDE § 9-REVISION ¹⁾
Forsvarsministeriet	JA	+
Indenrigsministeriet	JA	
Sundhedsministeriet	JA	
Trafikministeriet	JA	+
Arbejdsministeriet	MASKE	+
Energiministeriet	MASKE	
Justitsministeriet	MASKE	+
Miljøministeriet	MASKE	
Udenrigsministeriet	MASKE	
Boligministeriet	NEJ	
Finansministeriet	NEJ	+
Fiskeriministeriet	NEJ	
Industriministeriet	NEJ	+
Kirkeministeriet	NEJ	
Kommunikationsministeren	NEJ	+
Kulturministeriet	NEJ	
Landbrugsministeriet	NEJ	+
Skatteministeriet	NEJ	+
Socialministeriet	NEJ	
Statsministeriet	NEJ	
Undervisningsministeriet	NEJ	+
Økonomiministeriet	NEJ	

1) De etablerede § 9-revisioner omfatter større eller mindre dele af de pågældende ministerområder, jf. oversigten på side 29.

Besvarelsene fra den kreds af ministerier, der har anført ikke at have behov for (yderligere) intern revision vil blive behandlet i afsnit 3.5.

3.3. Interviewundersøgelsens hovedresultat

48. Det førnævnte brev om gennemførelsen af en supplerende interviewrunde blev tilsendt de 9 ministerier, der i *spørge-* skemaundersøgelsen havde oplyst, at de overvejede at indgå eller udvide en § 9-aftale med Rigsrevisionen. Tilbuddet om et efterfølgende interview blev modtaget af 7 ministerier, mens 2 ministerier ikke mente at have behov for at deltage i interviewrunden.

Efter gennemførelsen af den supplerende undersøgelse kunne det konstateres, at 7 ministerier fortsat udviste interesse for at indgå eller udvide § 9-aftaler, mens 2 ministerier ikke mente at have behov herfor.

49. Tilbage står en kreds på 7 § 9-interessererede ministerier, jfr. nedenstående oversigt over administrationens overvejelser vedrørende nyetablering eller udvidelse af interne revisioner.

Som det fremgår af oversigten, giver ministeriernes interesse for intern revision i en § 9-sammenhæng sig et noget forskelligartet udslag. Således forestiller Indenrigs-, Sundheds- og Trafikministeriet sig eventuelt oprettet en revisionsenhed i ministeriet, mens Arbejds- og Energiministeriet i påkommende fald ønsker at anvende ude fra kommende revisionsbistand.

Endvidere er der en betydelig forskel på, hvor langt de enkelte ministerier er fremme i deres overvejelser og stillingtagen. Her skiller Forsvarsministeriet sig ud derved, at forsvarsministeren i efteråret 1991 har indgået en § 9-aftale med rigsrevisor.

Det fremgår endvidere af oversigten, at 4 ud af de 7 interviewede ministerier har skønnet over, hvilket antal årsverk

OVERSIGT OVER ADMINISTRATIONENS OVERVEJELSER VEDRØRENDE NYETABLERING ELLER
UDVIDELSE AF INTERNE REVISIONER

Ministerium	Områder	Opgaver	Skønnet årsværks- forbrug	Finansiering	Særlige bemærk- ninger
Arbejdsministeriet	De selvejende, tilskuds- berettigede institutioner	Uafklaret	Ej drøftet	Ej drøftet	§ 9-aftale vedr. arbejdsformidlings- kontorerne indgået i 1980. Vægt på anvendelse af statsaut. revisorer.
Energiministeriet	Diverse tilskudsordninger	Finansiel revision og evt. for- valtnings- revision	Uafklaret	Som drifts- udgift under tilskuds- ordningerne	Vægt på anvendelse af private revisorer. Intern revision på Forskningscenter Risø overvejes.
Forsvarsministeriet	Forsvarskommandoens område, Hjemmeværnet, Forsvarets Bygnings- tjeneste og Nyborders Kommandantskab. Farvandsvæsenet inkl. Lodsvæsenet og Christiansø	Finansiel revision, forvaltningsrevi- sion og økonomi- styring	Nuværende per- sonalnorme- ring på 20,0 årsværk. Bety- delig persona- leudvidelse forventes	Forbehold ved- rørende over- førsel af res- sourcer fra Rigsrevisionen	§ 9-aftale vedr. ovennævnte områder indgået i sept. 1991 med fornævnte finan- sieringsforbehold.

Ministerium	Områder	Opgaver	Skønnet årsværks- forbrug	Finansiering	Særlige bemærk- ninger
Indenrigsministeriet	Statsamtene, Civilfor- svaret mv., Vernepligts- styrelsen, Statens Brandinspektion	Finansiel revision og forvaltnings- revision	5,0	Mangler de for- nødne midler, herunder særligt på lønsumssiden	Specificeret ressourcefor- brugsskøn fore- ligger.
Justitsministeriet	Domstolene	Uafklaret	Uafklaret	Uafklaret	§ 9-aftale vedr. politiet og ankla- gemyndigheden indgået i 1991
Sundhedsministeriet	Hele ministeriet, dog med hovedvægt på stats- virksomhederne	Finansiel revi- sion, forvalt- ningsrevision og økonomisty- ring	2,5-3,0 til revision 1,0-1,5 til økonomistyring	Mangler de for- nødne midler	Visse lønudgifter ønskes omfattet af intern revision. Evt. inddragelse af private reviso- rer.
Trafikministeriet	1) Departementsområdet, herunder Vejdirek- toratet eller 2) Vejdirektoratet alene	Finansiel revi- sion, forvalt- ningsrevision og økonomistyring	Uafklaret (de- partementets område) 3,0 (Vejdirek- toratet)	Begrænsede res- sourcer i depar- tementet og Vej- direktoratet	§ 9-aftale vedr. DSB og Bornholms- trafikken fore- ligger.

en eventuel intern revisions opgavevaretagelse vil kræve. Det drejer sig for disse 4 ministeriers vedkommende om alt i alt 30-35 årsværk, hvortil skal lægges et årsværksforbrug af ukendt omfang for de øvrige 3 ministeriers vedkommende.

3.4. De § 9-interesserende ministeriers overvejelser vedrørende intern revision

50. ARBEJDSMINISTERIET

Ministeriet overvejer en udvidelse af den allerede etablerede § 9-revision. Ministeriets fortsatte overvejelser vil afhænge af rollefordelingen mellem Rigsrevisionen og en udvidet intern revision.

En udvidelse af § 9-revisionen kan eventuelt komme på tale for de selvejende institutioners vedkommende. Ministeriet har i den forbindelse lagt stor vægt på at få afklaret rollefordelingen mellem de private, statsautoriserede revisorer og Rigsrevisionen. Dette gælder særligt spørgsmålet om, hvorvidt Rigsrevisionen kan acceptere finansiel revision (bilagskontrol) udført af statsautoriserede revisorer som tilstrækkelig.

Arbejdsministeriet har på denne baggrund ikke fundet tiden inde til at drøfte resourcespørgsmål og finansieringsløsninger.

ENERGIMINISTERIET

Ministeriet overvejer at oprette en intern revision for de af Energistyrelsen administrerede tilskudsordninger for vedvarende energi, for energiforskning og -udvikling og for begrænsning af udledning af kuldioxid (CO₂). Behovet for revision af de nævnte tilskudsområder kan efter ministeriets opfattelse næppe begrunde oprettelsen af en egentlig intern revisionsenhed, hvorfor ministeriet forestiller sig en Intern revisionsløsning ved aftale med en ude fra kommende beskikket revisor. Den Interne revision skal varetage finansiel og

eventuelt tillige forvaltningsmæssig revision af de nævnte tilskudsordninger.

Ministeriet forventer at kunne finansiere den interne revision som en driftsudgift under tilskudsordningerne.

Ministeriet har endvidere oplyst, at det overvejes også at lade en eventuel intern revision omfatte Risø. Ministeriet mener ikke, at tidspunktet er inde netop nu, hvor Risø for nylig er blevet omdannet til statsvirksomhed.

FORSVARSMINISTERIET

Der har siden 1980 været en § 9-aftale mellem forsvarsministeren og rigsrevisor om intern revision i forsvaret, der omfattede dele af forsvarets forvaltningsinspektørs virksomhed.

Med virkning fra 1. september 1991 er der indgået en ny - mere omfattende - § 9-aftale om intern revision på Forsvarsministeriets område. Den interne revision er stadig under opbygning.

Ministeriet har oplyst, at der i forbindelse med underskrivelsen af § 9-aftalen såvel fra Forsvarsministeriets som fra Rigsrevisionens side blev taget forbehold vedrørende overførsel af ressourcer fra Rigsrevisionen til etableringen af de interne revisioner. Ministeriet har endvidere oplyst, at løsningen af spørgsmålet om overførsel af ressourcer afventer færdiggørelsen af arbejdet i Udvalget vedrørende interne statslige revisioner.

INDENRIGSMINISTERIET

Ministeriet har oplyst, at man som et forholdsvis lille departement med store og regionaliserede institutioner har brug for en intern revisionsenhed. Ministeriets økonomistyring fungerer i dag meget decentralt (rammestyring), hvorfor der

er behov for at følge styrelserne noget tættere. Den interne revision skal i givet fald referere til departementschefen.

Følgende områder forventes at være omfattet af en eventuel § 9-revision:

Statsamterne

Sessionsafholdelse og militærnægtere

Civilforsvaret

Statens Brandinspektion

Den interne revisionsenhed skal tage sig af finansiell revision og forvaltningsrevision. Ministeriet påregner, at den finansielle revision vil kræve det største ressourcebehov i opstartfasen, men ser på sigt gerne ca. halvdelen af ressourcerne anvendt til forvaltningsrevision.

Ministeriet har foretaget et overslag over det ressourceforbrug, der skønnes at ville medgå til drift og etablering af en intern revisionsenhed. Enhedens opgavevaretagelse skønnes at ville kræve 5 årsværk, hvortil kommer udgifter til den øvrige drift (over-head) samt udgifter til etableringen af den interne revision.

Ministeriet har oplyst, at man ikke har de fornødne midler, herunder den nødvendige lønsum til rådighed til opgavens varetagelse.

JUSTITSMINISTERIET

Ministeriet overvejer for tiden, om den allerede etablerede § 9-revision bør udvides, således at domstolsområdet inddrages under en intern revision. Ministeriets overvejelser angår herunder spørgsmålet om, hvorvidt de samlede naturlige arbejdsopgaver for en intern revision på domstolsområdet vil kunne berettiggø oprettelsen af et selvstændigt revisionsorgan. Spørgsmålet vil ifølge ministeriet formentlig afhænge af

omfanget af en eventuel fremtidig yderligere delegation af ressourcer til de enkelte embeder og det dermed følgende behov for øget økonomistyring.

Ministeriet er ikke på nuværende tidspunkt i stand til at fastsætte opgaverne for et eventuelt internt revisionsorgan på domstolsområdet eller det dermed forbundne ressourceforbrug.

SUNDHEDSMINISTERIET

Ministeriet har oplyst, at man som et ministerium med mange forskelligartede opgave- og bevillingstyper over en periode har haft overvejelser om etablering af en intern revisionsenhed. Overvejelserne skal også ses i lyset af et ønske om at styrke såvel forvaltningsrevisionen som konsulentbistanden på økonomi- og regnskabsområdet.

Ministeriet forestiller sig, at den interne revisionsenhed tildeles opgaver på tværs af organisationen og får en uafhængig indplacering med reference til ministeriets øverste ledelse.

Følgende institutioner forventes at skulle omfattes af en eventuel § 9-revision:

Rigshospitalet
Statens Seruminstitut
Embedslægevæsenet
Sundhedsstyrelsen
Levnedsmiddelstyrelsen
Dansk Institut for Klinisk Epidemiologi (DIKE)

Den interne revisionsenhed skal varetage såvel finansiell revision og forvaltningsrevision som opgaver, der indgår som led i ledelsens økonomistyring. Ministeriet har understreget behovet for også at inddrage lønudgifterne under den interne

revisions arbejdsområde og i den forbindelse oplyst, at størstedelen af lønekspeditionen (Rigshospitalet) bliver kørt via "Silkeborg Data" og dermed uden om SCL-systemet.

Ministeriet har skønnet, at en bemanning på ca. 4 årsværk som forsøg i første omgang vil kunne udgøre en tilstrækkelig normering for revisionsenheden, fordelt på 2,5-3 årsværk til finansiel revision og forvaltningsrevision og 1-1,5 årsværk til opgaver vedrørende ledelsens økonomistyring. Foruden personaleudgifter regner ministeriet med udgifter til den øvrige drift, der som tommelfingerregel sættes til ca. 50 X af lønudgifterne. Ministeriet gør i øvrigt opmærksom på, at spørgsmålet om bemanningen afhænger af, hvor snævert den finansielle revision defineres i en eventuel § 9-aftale, herunder om lønrevisionen medtages eller ikke.

Ministeriet har meddelt, at man ikke umiddelbart har midlerne til at finansiere etablering og drift af en intern revisionsenhed.

Ministeriet har endvidere tilkendegivet, at løsning af opgaver vedrørende intern revision gennem inddragelse af private revisioner bør indgå i overvejelserne.

TRAFIKMINISTERIET

Ministeriet overvejer at oprette en intern revision ud over den allerede etablerede § 9-revision i DSB. En eventuel ny § 9-aftale påregnes at skulle omfatte enten hele departementsområdet eller alene Vejdirektoratet. Ministeriets overvejelser afhænger bl.a. af vejområdetets fremtidige struktur.

Ministeriet har betonet, at man er noget usikker på det mere præcise behov for en intern revision eller en anden form for Controllorfunktion, herunder hvor i organisationen en eventuel enhed skal placeres.

Den interne revision skal tage sig af såvel finansiell revision og forvaltningsrevision som opgaver, der indgår som led i ledelsens økonomistyring.

Såfremt en intern revisionsenhed alene kommer til at omfatte Vejdirektoratet, forestiller ministeriet sig en bemanning på ca. 3 årsverk.

Ministeriet har understreget, at der i såvel departementet som Vejdirektoratet er begrænsede midler til rådighed til finansieringen af en eventuel ny § 9-aftale.

3.5. De øvrige ministeriers overvejelser

51. Den del af administrationen, der har tilkendegivet ikke at have behov for (yderligere) intern revision i henhold til rigsrevisorlovens § 9, omfatter som nsomt 15 ministerier. Heraf har 6 ministerier allerede etableret § 9-revision for større eller mindre dele af ministerområdet, jf. oversigten på side 47.

En del af de 15 ministerier har over for udvalget begrundet, hvorfor de mener ikke at have behov for (yderligere) § 9-revision, ligesom nogle af ministerierne har fremsat betragtninger om intern revision.

De pågældende ministerier har afgivet følgende bemærkninger:

FISKERIMINISTERIET

Ministeriet ønsker Ikke at oprette en § 9-revision, idet der er etableret en enhed for intern kontrol. Enheden har følgende arbejdsopgaver:

Tværgående analyser af ressourceforbrug, arbejds- og forretningsgange; aktivitetsanalyser og kasseeftersyn mv.

KOMMUNIKATIONSMINISTEREN

Der er til udvalgets orientering fremsendt et notat indeholdende nogle generelle betragtninger om intern revision samt en omtale af P&T's interne revisions arbejdsområde mv.

KULTURMINISTERIET

Ministeriet vurderer, at der med den nuværende struktur ikke vil være basis for oprettelse af en intern revision inden for de givne årsverks- og lønsumsrammer.

LANDBRUGSMINISTERIET

Ministeriet har som tidligere omtalt etableret en intern revision uden for § 9-ordningen, der omfatter hele ministerområdet, eksklusiv § 9-revisionen i EF-direktoratet, jf. pkt. 34, side 32.

Ministeriet har for tiden ingen planer om at indgå en § 9-aftale med Rigsrevisionen på dette område, da man vurderer, at der er en række fordele ved at have en egen intern revisionsafdeling, der kan indsættes, hvor akutte eller specielle behov opstår.

MILJØMINISTERIET

Ministeriet har oplyst, at man ikke er kommet så langt i overvejelserne om eventuel indførelse af intern revision, at der har kunne tages stilling til spørgsmålet om indgåelse af en § 9-aftale.

SKATTEMINISTERIET

Der er til udvalgets orientering fremsendt oplysninger om idé- og arbejdsgrundlaget for den interne revision i Told- og skattestyrelsen.

UDENRIGSMINISTERIET

Ministeriet har oplyst, at spørgsmålet om etablering af Intern revision har været drøftet med Rigsrevisionen senest i foråret 1991. Rigsrevisionen havde da anbefalet, at ministeriet ud over muligheden for intern revision alternativt burde overveje at styrke økonomistyringsfunktionen.

Ministeriet har efterfølgende konkluderet, at man tillægger en styrkelse af den nuværende økonomifunktion højeste prioritet og således ikke har behov for oprettelse af intern revision i henhold til rigsrevisorlovens § 9.

UNDERVISNINGSMINISTERIET

Ministeriet finder, at den nuværende tilrettelæggelse af revisionsopgaverne fungerer tilfredsstillende, hvorfor der efter ministeriets opfattelse ikke for tiden er behov for etablering af yderligere intern § 9-revision.

4.0. RIGSREVISORS VURDERING AF ADMINISTRATIONENS BEHOV FOR § 9-REVISION OG DE RESSOURCEMÆSSIGE VIRKNINGER HERAF

4.1. Udvalgets spørgsmål til rigsrevisor

52. På baggrund af den i foregående kapitel beskrevne kortlægning af administrationens behov for § 9-revision og de ressourcemæssige virkninger heraf blev rigsrevisor anmodet om at redegøre for sit syn på hensigtsmæssigheden og de ressourcernessige konsekvenser af at etablere eller udvide interne revisioner ved indgåelse af § 9-aftaler.

Rigsrevisor blev for det første bedt om at forholde sig til den kreds af ministerier (7), der har udvist interesse for at nyetablere eller udvide interne § 9-revisioner. Rigsrevisor blev herunder bedt om i videst muligt omfang at tage stilling til en række spørgsmål angående hver enkelt af de interesse-rede ministerier. Spørgsmålene blev formuleret som en parallel til det til administrationen udsendte spørgeskema og den af udvalgets sekretariat benyttede skabelon for interviewrundten med de § 9-interessererede ministerier. Der henvises til bilag 5. Det med bilaget oprindeligt vedlagte notat om undersøgelse af administrationens behov for interne revisioner svarede i hovedsagen til redegørelsen herfor i kapitel 3.

For det andet blev rigsrevisor anmodet om at fremkomme med sine summariske bemærkninger til den kreds af ministerier (15), som ikke for nærværende mener at have behov for (yderligere) intern revision ved indgåelse af en § 9-aftale.

Endelig blev rigsrevisor bedt om at redegøre for de overvejelser, der vil have betydning, når det i konkrete situationer skal afvejes, om der er baggrund for at overføre ressourcer fra Rigsrevisionen til nyoprettede interne revisioner i henhold til § 9. Anmodningen herom skal ses i forlængelse af udvalgets tidligere drøftelser af ressourcespørgsmålet, herunder hensynet til at undgå dobbeltarbejde (se pkt. 5, side 10).

4.2. Rigsrevisors bemærkninger til administrationens behov for § 9-revision

4.2.1. Generelt om ministeriernes behov for intern revision

53. Rigsrevisor henviser indledningsvis til betænkning nr. 729/1975 vedrørende den statslige revisions struktur m.m. (nærmere omtalt i pkt. 26, side 25). Det fremhævedes heri, at udviklingen mod interne revisioner burde fremmes, men at det "... på den anden side næppe [er] heldigt at forcere en udvikling frem mod institutionernes ønske".

Det konstateres, at der efter rigsrevisorlovens ikrafttræden er indgået eller fornyet flere aftaler om intern revision. Oer er imidlertid ikke sket en markant stigning i antallet af interne revisioner, selv om konceptet om intern revision efter rigsrevisors opfattelse passer fortrinligt ind i principperne for moderne økonomistyring.

Rigsrevisor henleder i forlængelse heraf opmærksomheden på, at Rigsrevisionens udsendelse i marts 1990 af brochuren "Intern Revision. Etablering og samarbejde med Rigsrevisionen" skal ses som et led i bestræbelser på at tilskynde ministerier og styrelser til at etablere interne revisionsorganer. Rigsrevisor oplyser, at der imidlertid også kun har været få reaktioner på denne brochure.

54. Efter gennemgangen af ministeriernes overvejelser om at etablere eller udvide interne revisioner er det rigsrevisors indtryk, at administrationen ikke altid har gjort sig den sontring klar, som består mellem de opgaver, der påhviler en revision og de, der er et led i administrationens egen økonomistyring.

Rigsrevisor understreger derfor, at det i almindelighed må forudsættes, at styrelser og institutioner har etableret tilfredsstillende forretningsgange og intern kontrol til sikring af regnskabsaflæggelsens pålidelighed. Dette er en administrativ opgave, som det påhviler styrelses- og institutions-

cheferne at varetage, og ansvaret herfor er i sidste ende ministerens.

55. Ved bedømmelsen af om områderne er egnede for en **selvstændig** under ministeriet etableret enhed for intern revision anvendes følgende kriterier:

- * En størrelse og kompleksitet, som gør det muligt at beskæftige mindst 3 personer heltids med revisions-, kontrol- og rådgivningsopgaver;
- * hvis det drejer sig om små institutioner, at der er tale om organisationer, hvor administrationen foregår gennem et stort antal underordnede myndigheder, der har samme organisation og forretningsgang, og som er reguleret fra centralt hold.

Rigsrevisor gør opmærksom på, at det undertiden efter disse kriterier ikke vil være muligt at oprette en tilstrækkelig stor enhed for intern revision, selv når medregnes både de opgaver, der er omfattet af en § 9-aftale og andre opgaver, som institutionens ledelse selv ønsker varetaget, fx kontrol og rådgivning.

Rigsrevisor rejser på denne baggrund spørgsmålet, om de interne revisionsopgaver vil kunne udføres ved køb af fremmede tjenesteydelser udefra. Det vil i givet fald formentlig dreje sig om privatpraktiserende revisionsfirmaer, som skulle påtage sig disse revisionsopgaver, fordi de varigt ville kunne levere en revision af tilstrækkelig kvalitet.

Rigsrevisor er principielt positiv over for sådanne løsninger. Det er naturligvis en forudsætning, at der er tale om revisorer, som er omfattet af revisorlovgivningen, herunder bestemmelserne om kvalifikationer og uafhængighed.

Rigsrevisor peger endvidere på, at i de tilfælde, hvor opgaverne på de enkelte ministerområder vil være for få til at etablere en tilstrækkelig stor enhed for intern revision, kan

der eventuelt etableres en intern revision for flere ministerier under ét.

56. Rigsrevisor omtaler de områder, hvor der er organisatorisk selvstændige tilskudsmodtagende institutioner, fx under Arbejdsministeriet og Socialministeriet. Her findes tillige ofte et overordnet, administrativt tilsyn, som gennemgår disse institutioners regnskaber, uden dog at gå ned i enkelttransaktioner. Det administrative tilsyn består typisk i at påse, at regnskaberne er underkastet betryggende revision, at vilkårene for tilskuddene er opfyldt, og at midlerne er anvendt i overensstemmelse med givne bestemmelser.

I den situation vil det efter rigsrevisors opfattelse ikke være hensigtsmæssigt at etablere intern revision i den tilsynsførende myndighed, hvis dennes revision skal omfatte regnskaber for tilskudsmodtagere, som allerede er blevet revideret af private eller kommunale revisionsorganer. Det vil være dobbeltarbejde i forhold til det administrative tilsyn og de nævnte revisionsorganer.

For en nærmere omtale af tilskudsregnskaber m.v. henvises til pkt. 40 (siderne 40-41), hvor disse regnskaber og Rigsrevisionens gennemgang heraf beskrives.

57. Rigsrevisor konstaterer, at de interne revisioner i henhold til de foreliggende § 9-aftaler udfører finansiell revision - bortset fra lønrevision - og i vekslende omfang forvaltningsrevision. Rigsrevisor indgår fortsat gerne § 9-aftale vedrørende disse opgavetyper.

Rigsrevisor har efterfølgende uddybet, hvorfor det må anses for mest hensigtsmæssigt, at alene Rigsrevisionen udfører lønrevision. Der henvises i den forbindelse til det bilagte notat om Rigsrevisionens lønrevision på områder med Intern revision (IR) efter rrl § 9 (bilag 6). Det fremgår af notatet, at begrundelsen for at henlægge lønrevisionen til Rigsrevisionen først og fremmest er økonomisk (stordriftsfordele), idet Rigsrevisionen har opbygget et Indgående kendskab

til såvel de store centrale lønsystemer som alle de dermed forbundne lønområder. Det fremgår ligeledes af notatet, at der efter rigsrevisors opfattelse ikke synes at være større behov for, at de interne revisioner skal bruge ressourcer på at opbygge og vedligeholde en selvstændig ekspertise på lønområdet.

Der henvises i øvrigt til pkt. 40 (side 38).

4.2.2. Om de § 9-interesserede ministeriers overvejelser

58. ARBEJDSMINISTERIET

Rigsrevisionen finder det ikke relevant at indgå § 9-aftale om intern revision med mindre opgaven udføres af den allerede etablerede interne revision for arbejdsformidlingskontorerne. Dette hanger sammen med, at de dele af ministeriet, en eventuelt udvidet § 9-aftale bør omfatte, drejer sig om de selv-ejende tilskudsberettigede institutioner samt de 19 AMU-centre.

Da der på disse områder er tale om organisatorisk **selvstændige** tilskudsmodtagende institutioner, vil oprettelse af en ny enhed for intern revision indebære dobbeltarbejde i forhold til det administrative tilsyn og den allerede etablerede § 4-revision, jf. også pkt. 56 (side 62).

De opgavetyper, der kan indgås aftale om, omfatter såvel finansiel revision - bortset fra lønrevision - som forvaltningsrevision.

ENERGIMINISTERIET

Det vil efter Rigsrevisionens opfattelse være relevant at indgå § 9-aftale om intern revision. En eventuel § 9-aftale bør omfatte såvel diverse tilskudsordninger som Risø. På sigt kan det overvejes at etablere intern revision for hele ministerområdet.

Rigsrevisionen er enig med ministeriet i, at de for tiden aktuelle områder for § 9-revision p.g.a. deres størrelse **næppe** kan begrunde oprettelsen af en **selvstændig** enhed for intern revision. De interne revisionsopgaver bør derfor udføres ved køb af fremmede tjenesteydelser udefra, jf. pkt. 55 (side 61).

De opgavetyper, der kan indgås aftale om, omfatter såvel finansiel revision - bortset fra lønrevision - som forvaltningsrevision.

-

FORSVARSMINISTERIET

Der er som nævnt med virkning fra 1. september 1991 indgået en ny § 9-aftale om intern revision på Forsvarsministeriets område. De interne revisioner er under opbygning.

INDENRIGSMINISTERIET

Rigsrevisionen finder det relevant at indgå § 9-aftale om intern revision på de af Indenrigsministeriet overvejede områder (Statsamter, sessionsafholdelse, civilforsvar og brandinspektion).

Der kan indgås § 9-aftale om opgavetyperne finansiel revision - bortset fra lønrevision - samt forvaltningsrevision.

JUSTITSMINISTERIET

Det vil efter Rigsrevisionens opfattelse **være** relevant at indgå § 9-aftale om intern revision på det af Justitsministeriet angivne område (domstolene).

De opgavetyper, der kan indgås aftale om, omfatter såvel finansiel revision bortset fra lønrevision som forvaltningsrevision. Rigsrevisionen vil dog stadig udføre forvaltningsre-

vision i uændret omfang, men den interne revision kan givet supplere denne.

SUNDHEDSMINISTERIET

Rigsrevisionen finder det relevant at indgå § 9-aftale om intern revision for Sundhedsministeriet som helhed.

Der kan indgås § 9-aftale om såvel finansiel revision - bortset fra lønrevision - som forvaltningsrevision.

TRAFIKMINISTERIET

Det vil efter Rigsrevisionens opfattelse være relevant at indgå § 9-aftale om intern revision på departementsområdet, der består af: Fællesudgifter, veje, luftfart, havne og kyster samt meteorologi.

Aftalen kan omfatte såvel finansiel revision - bortset fra lønrevision - som forvaltningsrevision.

4.2.3. Om de øvrige ministeriers overvejelser

59. Som nævnt blev rigsrevisor anmodet om at fremkomme med sine summariske bemærkninger til de ministerier, der har tilkendegivet, at de ikke for tiden har ønsker om (yderligere) intern revision), jf. pkt. 52 (side 59).

Rigsrevisor bemærker, at han - i lighed med betænkning 729/1975 - ikke finder grund til at forcere en udvikling frem mod oprettelse af sådanne organer mod institutionernes vilje, jf. også pkt. 53 (side 60).

Rigsrevisionen har afgivet følgende summariske bemærkninger til, hvorvidt hele eller dele af de enkelte ministerier forekommer egnet for intern revision:

BOLIGMINISTERIET

Ministeriet består dels af driftsområder, dels tilskuds- og låneområder. Området er størrelsesmæssigt i underkanten til, at det kan forsvares at opbygge en selvstændig enhed for Intern revision.

For tilskudsområdet henvises der i øvrigt til pkt. 56 (side 62).

FINANSMINISTERIET

Interne forretningsgange for SCR, SCL og SCP synes egnede for intern revision.

FISKERIMINISTERIET

Området er lille og kan ikke danne grundlag for en selvstændig enhed for intern revision.

INDUSTRIMINISTERIET

Områdets størrelse kan nok på længere sigt retfærdiggøre oprettelsen af en selvstændig enhed for intern revision omfattende hele ministerområdet.

KIRKEMINISTERIET

Området forekommer egnet for intern revision. Kirkens særlige status medfører, at en sådan ordning må kræve en speciel hensyntagen til kirkens synspunkter. Der henvises i øvrigt til pkt. 56 (side 62).

KOMMUNIKATIONSMINISTEREN

Der er etableret intern revision i P&T. De to TV-områder har særlig status og er ikke store nok til at kunne bære selvstændige enheder for intern revision.

KULTURMINISTERIET

Områderne er generelt små og med vidt forskellige opgaver. De kan derfor ikke hver for sig retfærdiggøre en selvstændig enhed for intern revision. Oprettelsen på departementalt niveau af en intern revision vil også blive af en størrelse, der er i underkanten af, hvad der skal til for at oprette en selvstændig enhed.

LANDBRUGSMINISTERIET

De dele af ministeriet, som ikke har en intern revision, kan ikke begrunde oprettelsen af en selvstændig enhed for intern revision.

MILJØMINISTERIET

Selv om ministeriet endnu ikke har afsluttet sine overvejelser, forekommer der at være områder, som er egnede. De er dog ikke store, og der synes for tiden at være større behov for en styrkelse af økonomiforvaltningen.

SKATTEMINISTERIET

De dele af ministeriets områder, der ikke har intern revision, er for små til at kunne begrunde oprettelsen af selvstændige enheder for intern revision.

SOCIALMINISTERIET

For tilskudsområderne findes der en særlig administration, som fører tilsyn, jf. pkt. 56 (side 62). Når bortses fra disse tilskud er de resterende områder ikke af en størrelse, der berettiger til oprettelsen af en selvstændig enhed for intern revision.

STATSMINISTERIET

Området er ikke af en størrelse, som begrundet oprettelsen af en selvstændig enhed for intern revision.

UDENRIGSMINISTERIET

Ministeriet er på nogle områder egnet for intern revision. Rigsrevisionen er dog enig i, at ministeriets overvejelser om økonomistyring må afsluttes, før intern revision overvejes.

UNDERVISNINGSMINISTERIET

På sigt kunne intern revision nok overvejes, jf. dog bemærkningerne i pkt. 56 (side 62). For tiden er der snarere behov for udvidet intern kontrol.

ØKONOMIMINISTERIET

Områderne er for små til at danne grundlag for en selvstændig enhed for intern revision.

4.3. Rigsrevisors overvejelser om ressourcer ved etablering af interne revisioner

4.3.1. Generelle overvejelser om den ressourcemæssige aflastning af Rigsrevisionen ved § 9-revision

60. Rigsrevisor understreger, at ansvaret for, at der er etableret tilfredsstillende forretningsgange og intern kontrol til sikring af korrekt regnskabsførelse, påhviler administrationen, jf. pkt. 54 (siderne 60-61). Ressourcerne hertil skal derfor tilvejebringes af administrationen selv og ikke af Rigsrevisionen.

Endvidere noterer rigsrevisor, at ansvaret for revisionen af statens regnskaber påhviler Rigsrevisionen, uanset om der er etableret intern revision eller ej. Det er som følge heraf op til Rigsrevisionen at afgøre, om eventuelle interne revisionsorganer aflaster Rigsrevisionen i et omfang - og i øvrigt har en placering og bemanning - der gør det hensigtsmæssigt at indgå en aftale om den samlede revisions fordeling.

61. Rigsrevisor bemærker, at når det i konkrete situationer skal afvejes, om der er baggrund for at overføre ressourcer fra Rigsrevisionen til nyoprettede interne revisioner i henhold til § 9, er det en væsentlig forudsætning, at der sker en ressourcemæssig aflastning af Rigsrevisionen, alle forhold taget i betragtning.

Indgåelse af en § 9-aftale fritager ikke Rigsrevisionen for det revisionsmæssige ansvar. Der skal derfor dels udøves et tilsyn - og som led heri undertiden foretages finansiell revision - dels løbende opretholdes et indgående kendskab til området 1 Rigsrevisionen. Det er tillige et led i § 9-aftaler om intern revision, at der opbygges et samarbejde mellem den interne revision og Rigsrevisionen med henblik på bl.a. at minimere dobbeltarbejde. Rigsrevisionen må derfor opretholde et ressourcemæssigt beredskab på den finansielle revisions område, også efter der er etableret intern revision. Dette hænger også sammen med, at rigsrevisors ansvar over for

statsrevisorerne og Folketinget ikke påvirkes af, om der er indgået en § 9-aftale.

4,3.2. Konkrete overvejelser om afgivelse af ressourcer til nyoprettede § 9-revisioner

62. Rigsrevisors konkrete overvejelser om overførsel af ressourcer fra Rigsrevisionen til nyoprettede interne revisioner tager udgangspunkt i de ressourcer, Rigsrevisionen hidtil har anvendt på de omhandlede § 9-områder (som defineret i afsnit 4.2.2.). Disse ressourcer er i hvert enkelt tilfælde fremkommet ved en overordnet prioritering og fordeling af de samlede ressourcer, Rigsrevisionen får stillet til rådighed på de årlige finanslove.

Rigsrevisionens ressourceindsats på de omhandlede § 9-områder er opgjort i nedenstående tabel 4.1. for så vidt angår det totale årsværksforbrug på de for Rigsrevisionen og (eventuelle) interne revisioner til dels fælles opgavetyper. Der henvises i den forbindelse til oversigten over arbejdsdelingen mellem intern revision og Rigsrevisionen (se side 35).

Tabel 4.1. Rigsrevisionens årsværksforbrug på de § 9-relevante områder

Opgavetype	Årsværk
Finansiell revision bortset fra løn- revision	15,7
Forvaltningsrevision	9,3
Rådgivning	1,1
I alt	26,1

Det bemærkes, at Rigsrevisionen ved omregning af årsværk, til lønkroner anvender et enhedsbeløb på 270.000 kr. Dette beløb svarer til gennemsnitslønnen for en revisionsmedarbejder i Rigsrevisionen.

Rigsrevisionen har ikke foretaget nogen opgørelse af den del af ressourceindsatsen, som angår de samlede øvrige driftsudgifter på de relevante § 9-områder, idet rigsrevisor har valgt at behandle dette spørgsmål ud fra en marginal og ikke ud fra en gennemsnitsbetragtning.

Rigsrevisionen har på denne baggrund foretaget et skøn over den del af de øvrige driftsudgifter, der angår rejseudgifter-nes størrelse ved den finansielle revision bortset fra lønrevision. Denne udgiftspost kan relateres direkte til de enkelte revisionsområder, hvilket ikke er tilfaldet for de andre udgiftsposter, der indgår under øvrigt drift. Disse udgiftsposter betragtes af rigsrevisor som faste og indirekte variable udgifter.

De med den finansielle revision (bortset fra lønrevision) forbundne rejseudgifter på de omhandlede § 9-områder skønnes at beløbe sig til knap 95.000 kr. årligt.

63. Rigsrevisor er indstillet på, at en reel aflastning af Rigsrevisionen ved oprettelse (eller udvidelse) af interne revisioner i henhold til rigsrevisorlovens § 9 vil kunne medføre afgivelse af ressourcer fra Rigsrevisionen.

Det er rigsrevisors vurdering, at en reel aflastning foreligger vedrørende den finansielle revision (bortset fra lønrevision) samt rådgivning.

Hvad angår forvaltningsrevision vil de interne revisioners indsats kunne supplere Rigsrevisionens indsats på dette område, men ikke i et omfang, der medfører en mærkbar aflastning for Rigsrevisionen. Dette skyldes, at Rigsrevisionens forvaltningsrevision ofte vil kunne inddrage den øverste ledel-

ses dispositioner, at den Qfte vil vare tværgående (dvs. omfatte flere ministerområder) og ai den ofte vil være bestilt af statsrevisorerne. Den interne revisions forvaltningsrevision vil være rettet mod enkeltområder og undertiden vare iværksat efter ønske af institutionens ledelse. De to revisionsorganer skal endvidere rapportere til forskellige modtagere: Rigsrevisionen rapporterer til statsrevisorerne og dermed Folketinget, mens den interne revision rapporterer til institutionens ledelse og Rigsrevisionen. De to organers forvaltningsrevision vil derfor typisk rette sig mod forskellige emner og derfor supplere hinanden.

På denne baggrund har Rigsrevisionen ved beregningen af aflastningen som følge af etablering af en intern revision skønnet, at Rigsrevisionen må bibeholde et minimum på 0,25 årsværk samt 1/3 af sit nuværende ressourceforbrug vedrørende finansiell revision (bortset fra lønrevision) samt rådgivning. Denne ressourceandel må bibeholdes, fordi Rigsrevisionen også efter indførelsen af intern revision bevarer ansvaret for revisionen, og derfor også stadigvæk har revisions- og tilsynsopgaver på de pågældende områder, jf. pkt. 61 (siderne 69-70).

Rigsrevisor skønner, at såfremt der oprettes interne revisioner på alle de omhandlede områder, vil Rigsrevisionen blive aflastet med op til ca. 10 årsværk på opgavefelterne finansiell revision (bortset fra lønrevision) samt rådgivning. Nogle af områderne er dog så små, at etablering eller udvidelse af en intern revision ikke vil indebære en ressourcemæssig aflastning af Rigsrevisionen.

64. Rigsrevisor understreger, at det nævnte skøn over ressourcemæssig aflastning for Rigsrevisionen først vil kunne realiseres, når det er konstateret, at de omhandlede interne revisioner er etableret, og at de også lever op til de forudsatte krav om revisionens udøvelse, jf. pkt. 60 (side 69).

Rigsrevisor bemærker i forlængelse heraf, at Rigsrevisionen ved indgåelse af aftaler om intern revision vil lægge vægt på:

- * At den interne revision er placeret så højt som muligt i organisationen, så Rigsrevisionen som ekstern revision kan være sikker på information fra en kilde, der er uafhængig af de ansvarlige administrationer;

at der er tale om velkvalificeret revision ra.h.t. ledelse, bemanding og uddannelse;

- * at den interne revision har en minimumsstørrelse på 3 personer af hensyn til skabelse af såvel gennemslagskraft som fagligt miljø;
- * at den interne revision løser sine opgaver i nært samarbejde med Rigsrevisionen såvel i planlægnings- som udførelsesfasen;
- * at den interne revision i medfør af foranstående får en sådan kvalitet, at rigsrevisor i forhold til statsrevisorerne og Folketinget kan bære ansvaret for at opretholde § 9-aftalen.

5.0. UDVALGETS VURDERING AF ADMINISTRATIONENS BEHOV FOR § 9-REVISION

5.1. Generelt om administrationens behov

65. Som led i løsningen af den del af udvalgets kommissorium, der angår undersøgelsen af omfanget og karakteren af administrationens behov for (yderligere) § 9-revision og de økonomiske konsekvenser heraf, har udvalget som beskrevet i kapitlerne 3 og 4 anmodet administrationen og rigsrevisor om at redegøre for deres syn på administrationens behov og de ressourcemæssige virkninger heraf. De gennemførte undersøgelsers metode er nærmere beskrevet i afsnittene 3.1. og 4.1.

I dette kapitel vil de 2 parter syn på behovet for § 9-revision blive sammenholdt og vurderet, mens parternes opfattelse af de ressourcemæssige konsekvenser heraf behandles i det efterfølgende kapitel.

66. På grundlag af administrationens og Rigsrevisionens opfattelse af behovet for at nyetablere eller udvide § 9-revisionen kan den samlede kreds af ministerier inddeles i 3 kategorier:

- * En kategori, hvor såvel administration som Rigsrevision anser det for aktuelt at overveje en udbygning af § 9-revisionen;
- * en anden kategori, hvor administrationen ikke finder det aktuelt eller relevant at overveje yderligere § 9-revision, mens Rigsrevisionen finder, at større eller mindre dele af det pågældende ministerområde kunne komme på tale, dog ikke mod ministeriets ønske, jf. afsnit 4.2.1.

og en tredje kategori, hvor parterne er enige om, at der ikke for tiden er grundlag for yderligere § 9-revision.

5.2. De § 9-interesserede ministeriers behov

67. Om de enkelte ministerier i den første hovedkategori bemærkes:

ARBEJDSMINISTERIET

Der er allerede etableret § 9-revision for arbejdsformidlingskontorerne.

Såvel ministeriet som Rigsrevisionen lægger op til en (begrænset) udvidelse af den gældende § 9-aftale. En udvidet aftale skal i givet fald omfatte de selvejende tilskudsberettigede institutioner og eventuelt de 19 AMU-centre.

Udvalget forudsætter, at ministeriets usikkerhed med hensyn til opgavefordelingen mellem § 9-revisionen og private statsautoriserede revisorer afklares i forbindelse med forhandlingen mellem parterne.

ENERGIMINISTERIET

Ministeriet og Rigsrevisionen er enige om, at der kan være behov for § 9-revision af en række tilskudsordninger.

Rigsrevisionen lægger endvidere op til, at en eventuel § 9-aftale også bør omfatte Risø og på sigt eventuelt hele ministerområdet.

Udvalget konstaterer, at der er grundlag for, at ministeriet og Rigsrevisionen optager forhandlinger om eventuel indgåelse af en § 9-aftale, og herunder afklarer, hvilke dele af ministerområdet en § 9-revision bør omfatte.

FORSVARSMINISTERIET

Der er indgået en ny, udvidet § 9-aftale med virkning fra 1. september 1991. De interne revisioner er stadig under opbygning.

Der henvises i den forbindelse til pkt. 76 (siderne 86-87).

INDENRIGSMINISTERIET

Ministeriet og Rigsrevisionen er enige om det relevante i at overveje etableret § 9-revision for hele ministerområdet, bortset fra departementet og det kommunale opgavefelt.

Det er udvalgets opfattelse, at der er grundlag for, at parterne optager forhandling om eventuel etablering af en § 9-revision.

JUSTITSMINISTERIET

Rigsrevisionen finder det relevant, at ministeriet fortsætter sine overvejelser om, hvorvidt den allerede etablerede § 9-revision skal udvides til også at omfatte domstolsområdet.

Udvalget kan tilslutte sig, at der ikke kan indledes forhandling om eventuel indgåelse af en § 9-aftale for dette område, førend ministeriet har afsluttet sine overvejelser.

SUNDHEDSMINISTERIET

Ministeriet overvejer at etablere en § 9-revision for i hovedsagen hele ministerområdet. Ministeriet lægger vægt på, at også lønudgifterne inddrages under den interne revisions arbejdsområde.

Rigsrevisionen finder det relevant at indgå § 9-aftale om intern revision for ministeriet som helhed bortset fra lønrevision, jf. pkt. 57 (siderne 62-63).

Det er udvalgets opfattelse, at der er grundlag for, at parterne optager forhandling om eventuel etablering af en § 9-revision.

TRAFIKMINISTERIET

Ministeriet har allerede etableret § 9-revision af DSB og Bornholmstrafikken.

Ministeriet overvejer at etablere § 9-revision, der enten skal omfatte den øvrige del af ministerområdet eller alene Vejdirektoratet. Ministeriet har endvidere betonet, at alternativer til en § 9-revision som eksempelvis en kontrolfunktion bør overvejes, bortset fra DSB.

Rigsrevisionen finder, at en eventuel ny § 9-aftale bør omfatte hele - den resterende del af - ministerområdet.

Det er udvalgets opfattelse, at der i første omgang er behov for, at ministeriet afklarer, om det har brug for en ny § 9-revision, eller om det vil være mere relevant med en styrket intern kontrol og styring i økonomiforvaltningen. Såfremt ministeriet finder § 9-revision relevant, bør det afklares, hvilke dele af ministerområdet denne bør omfatte.

5.3. De øvrige ministeriers behov

68. Som det fremgår af oversigten på side 4 falder den kreds af ministerier (15), der ikke for nærværende mener at have behov for (yderligere) § 9-revision, i 2 grupper: En gruppe, hvor hele eller dele af ministerområdet efter Rigsrevisionens opfattelse på kortere eller længere sigt MASKE er egnet til (supplerende) § 9-revision og en anden gruppe, hvor ej heller Rigsrevisionen finder umiddelbart grundlag for en udbygget § 9-revision.

Det bemærkes, at Rigsrevisionens vurdering af de øvrige ministeriers behov er bevidst kortfattet, idet udvalget alene anmodede rigsrevisor om summariske bemærkninger til den kreds

af ministerier, der havde svaret NEJ på spørgsmålet om, hvorvidt der er behov for oprettelse (eventuel udvidelse) af intern revision.

69. Om den første gruppe, der omfatter 6 ministerier, bemærkes:

FINANSMINISTERIET

Kongeriget Danmarks Hypotekbank og Finansforvaltning samt Statsgældsadministrationen har allerede etableret en § 9-revision. Ministeriet har ikke ment at have behov for at indgå § 9-aftale på andre dele af ministerområdet.

Rigsrevisionen har fundet det relevant at overveje § 9-revision af ministeriets administrative forretningsgange mv. for SCR, SCL og SCP, bl.a. grundet de mange løbende systemjusteringer på dette område.

På baggrund af Rigsrevisionens vurdering forudsætter udvalget, at spørgsmålet om yderligere § 9-revision overvejes af ministeriet, og at der i givet fald indledes forhandling parterne imellem.

INDUSTRIMINISTERIET

Der er etableret § 9-revision af Indskydergarantifonden for banker og sparekasser. Ministeriet har tilkendegivet, at der ikke for nærværende er behov for yderligere intern revision.

Rigsrevisionen finder, at ministerområdets størrelse tilsiger, at intern revision kan komme på tale.

På baggrund af Rigsrevisionens vurdering forudsætter udvalget, at spørgsmålet om yderligere § 9-revision drøftes mellem parterne.

KIRKEMINISTERIET

Ministeriet har ikke selv peget på et behov for § 9-revision.

Efter Rigsrevisionens opfattelse forekommer dele af ministerområdet egnet for intern revision.

På baggrund af Rigsrevisionens vurdering forudsætter udvalget, at spørgsmålet om § 9-revision drøftes mellem parterne.

MILJØMINISTERIET

Ministeriet har ikke taget endelig stilling til behovet for § 9-revision.

Rigsrevisionen finder, at der nok er mindre dele af ministerområdet, som er § 9-egnede, men lægger i øvrigt hovedvægten på en styrkelse af økonomiforvaltningen.

Udvalget konstaterer, at der ikke kan indledes forhandling om en eventuel indgåelse af en § 9-aftale for dette område, før end ministeriet har afsluttet sine overvejelser. Udvalget understreger, at eventuelt videregående overvejelser bør ses i lyset af de mulige alternativer til § 9-revision, herunder en styrkelse af økonomiforvaltningen.

UDENRIGSMINISTERIET

Ministeriet og Rigsrevisionen er enige om, at en styrkelse af økonomifunktionen går forud for overvejelser om eventuel etablering af § 9-revision.

Rigsrevisionen finder i øvrigt nogle af ministeriets områder § 9-egnede.

Udvalget tager til efterretning, at ministeriet og Rigsrevisionen er enige i, at en styrkelse af økonomifunktionen har højeste prioritet.

UNDERVISNINGSMINISTERIET

Der er allerede etableret § 9-revision af tilskud fra Statens Forskningsråd. Ministeriet finder, at der ikke for tiden er behov for yderligere § 9-revision.

Rigsrevisionen har tilkendegivet, at dele af ministerområdet på sigt kunne være § 9-egnet, men at der aktuelt snarere er behov for udvidet intern kontrol.

På baggrund af Rigsrevisionens vurdering er det udvalgets opfattelse, at Undervisningsministeriet på ny bør overveje behovet for udvidet intern kontrol.

70. Om den anden gruppe på 9 ministerier, hvor heller ikke Rigsrevisionen i sin summariske vurdering finder grundlag for (yderligere) § 9-revision, bemærkes:

Udvalget konstaterer, at 3 af de pågældende ministerier allerede har etableret en ganske omfattende intern revision (Kommunikationsministeren, Landbrugsministeriet og Skatteministeriet), og derfor næppe har behov for yderligere § 9-revision.

Hvad angår de resterende 6 ministerier, kan udvalget tilslutte sig Rigsrevisionens vurdering af, at de pågældende ministerområder gennemgående har en sådan størrelse og struktur, at der næppe er grundlag for at opbygge selvstændige enheder for intern revision. For disse mindre eller små ministeriers vedkommende vil interne revisionsopgaver i givet fald kunne udføres ved køb af fremmede tjenesteydelser udefra. Opmærksomheden henledes i den forbindelse på de af Rigsrevisionen anvendte bedømmelseskriterier, jf. pkt. 55 (side 61).

Udvalget har dog bemærket, at Rigsrevisionen om specielt Bølgeministeriet og Kulturministeriet udtaler, at disse 2 ministerier størrelsesmæssigt er i underkanten af, hvad der skal til for at oprette en selvstændig enhed for intern revision.

Det er på denne baggrund udvalgets opfattelse, at Boligministeriet og Kulturministeriet bør genoverveje behovet for intern revision set i lyset af udvalgets betænkning.

71. På basis af gennemgangen af administrationens og Rigsrevisionens syn på behovet for at nyetablere eller udvide § 9-revisionen kan de 2 parter opfattelse heraf sammenstilles som vist i oversigten på næste side.

5.4. Sammenfatning

72. Udvalget blev nedsat på baggrund af oplysninger fra administrationen om " - at der foreligger et latent behov for oprettelse af interne revisioner ved aftaler mellem ministre og rigsrevisor i henhold til § 9 i rigsrevisionsloven", jf. pkt. 2. Udvalgets undersøgelser har haft til hensigt at klarlægge omfanget og karakteren af det latente behov for yderligere § 9-revision.

Udvalgets undersøgelser har afdækket en vis, men ikke overvældende interesse for yderligere § 9-revision hos administrationen som helhed. Dertil kommer, at rigsrevisor i sin summariske vurdering af den ikke-§ 9-interesserede del af administrationen har peget på et vist potentiale for § 9-revision.

Når administrationens tilkendegivne behov for § 9-revision ikke har været større, end tilfældet er, kan dette efter udvalgets opfattelse bl.a. hænge sammen med den usikkerhed hos administrationen vedrørende § 9-konceptet, som interviewundersøgelserne har afdækket.

Derudover har undersøgelserne klarlagt, at der såvel hos flere ministerier som i Rigsrevisionen er ønsker om en styrkelse af økonomistyringsfunktionerne. Når ministerierne ikke ser § 9-revisionen som et instrument i denne forbindelse, kan det skyldes en utilstrækkelig præcis viden om intern revisions virkemåde og anvendelsesmuligheder.

OVERSIGT OVER ADMINISTRATIONENS TILKENDEGIVNE BEHOV FOR (YDERLIGERE) § 9-
REVISION. RIGSREVISIONENS VURDERING HERAF SAMT ETABLERET § 9-REVISION

MINISTERIUM	ADMINISTRA- TIONEN	RIGSREVI- SIONEN	HAR ALLEREDE § 9-REVISION 1)
Arbejdsministeriet	MASKE	MASKE	+
Energiministeriet	JA	JA	
Forsvarsministeriet	JA	JA	+
Indenrigsministeriet	JA	JA	
Justitsministeriet	MASKE	JA	+
Sundhedsministeriet	JA	JA	
Trafikministeriet	JA	JA	+
Finansministeriet	NEJ	MASKE	+
Industriministeriet	NEJ	MASKE	•
Kirkeministeriet	NEJ	MASKE	
Miljøministeriet	NEJ	MASKE	
Udenrigsministeriet	NEJ	MASKE	
Undervisningsministeriet	NEJ	MASKE	+
Boligministeriet	NEJ	NEJ 2)	
Kulturministeriet	NEJ	NEJ 2)	
Fiskeriministeriet	NEJ	NEJ 3)	
Kommunikationsministeren	NEJ	NEJ 3)	+
Landbrugsministeriet	NEJ	NEJ 3)	+
Skatteministeriet	NEJ	NEJ 3)	+
Socialministeriet	NEJ	NEJ 3)	
Statsministeriet	NEJ	NEJ 3)	
Økonomiministeriet	NEJ	NEJ 3)	

- 1) De etablerede § 9-revisioner omfatter større eller mindre dele af de pågældende ministerområder, jf. oversigten på side 29.
- 2) Områderne er efter Rigsrevisionens opfattelse størrelsesmæssigt 1 underkanten af, hvad der kan bære en selvstændig enhed for intern revision.
- 3) Områderne er efter Rigsrevisionens opfattelse ikke af en størrelse, der kan danne grundlag for en (yderligere) selvstændig enhed for Intern revision.

Det er på denne baggrund udvalgets opfattelse, at der er behov for at overveje alternativer til § 9-revision, der ligeledes kan styrke økonomiforvaltningerne. Spørgsmålet vil blive nærmere omtalt i kapitel 8.

Såfremt administrationens tilkendegivne ønsker om, henholdsvis behov for § 9-revision realiseres i fuldt omfang, vil der imidlertid efter udvalgets opfattelse kunne blive tale om en ikke ubetydelig udbygning af § 9-instituttet set i forhold til den allerede etablerede § 9-revision.

73. Som det er fremgået af gennemgangen af behovet for § 9-revision i afsnittene 5.2. og 5.3. har udvalgets undersøgelser efterladt en række ubesvarede mere konkrete spørgsmål vedrørende bl.a. hvilke dele af de § 9-interesserede ministeriers opgaver, der er egnede for intern revision; hvorledes enkelte ministeriers endelige overvejelser er faldet ud; om enkelte ministerier burde overveje deres stillingtagen til § 9-revision på ny etc.

Udvalget har dog ikke ment at burde foretage yderligere undersøgelser for at løse den i kommissoriet stillede opgave. Afklaringen af bl.a. de nævnte spørgsmål kræver imidlertid en opfølgning i form af såvel supplerende overvejelser i de enkelte ministerier som egentlige forhandlinger mellem de direkte involverede parter. Kun derved kan administrationens behov for § 9-revision definitivt tydeliggøres.

Udvalgets forslag til procedurer for en sådan opfølgning vil blive nærmere omtalt i afsnit 7.3.

6.0. UDVALGETS VURDERING AF DE ØKONOMISKE KONSEKVENSER AF ADMINISTRATIONENS BEHOV FOR § 9-REVISION

6.1. Rigsrevisionens og administrationens opfattelse af det samlede ressourceforbrug på de § 9-relevante områder

74. Hovedresultatet af Rigsrevisionens opfattelse af de ressourcenssige virkninger af at nyetablere eller udvide § 9-revisionen er opstillet i nedenstående tabel 6.1.

Tabel 6.1. Rigsrevisionens faktiske ressourceforbrug på de § 9-relevante områder og opgavetyper (årsværk)

MINISTERIUM	ÅRSVÆRK, INCL. FERIE OG ANDET FRAVÆR	ÅRSVÆRK, INCL. ADMINI- STRATION, LEDELSE M.V.
Arbejdsministeriet	0,4	0,5
Energiministeriet	0,1	0,2
Forsvarsministeriet	8,0	11,1
Indenrigsministeriet	0,7	1,0
Justitsministeriet	2,5	3,5
Sundhedsministeriet	1,9	2,6
Trafikministeriet	3,2	4,4
I alt	16,7 ¹⁾	23,3

1) Forskellen til summen af de enkelte tal skyldes afrundingsdifferencer.

Det oplyste årsværksforbrug omfatter finansiell revision (bortset fra lønrevision) samt rådgivning på de § 9-relevante områder, hvor Rigsrevisionen og administrationen arbejder med ensartede opgavetyper på et fælles revisionsområde, jf. også oversigten over arbejdsdelingen mellem intern revision og Rigsrevisionen på side 35.

Der henvises endvidere til tabel 4.1. vedrørende Rigsrevisionens årsværksforbrug på de § 9-relevante områder (side 70). Ressourceopgørelsen i denne tabel omfatter årsværk, incl. ferie og andet fravær svarende til første kolonne i tabel 6.1. Forskellen mellem det højere sumtal på 26,1 i tabel 4.1. og det lavere sumtal på 16,7 i tabel 6.1. skyldes, at opgavetyppen forvaltningsrevision er udeladt af tabel 6.1. Udeladelsen af denne opgavetype skal ses i sammenhæng med, at intern revisions indsats på området forvaltningsrevision efter Rigsrevisionens opfattelse ikke medfører en markbar aflastning for Rigsrevisionen, jf. pkt. 63 (siderne 71-72).

Som det fremgår af tabellen dækker årsværksforbruget kun den kreds af ministerier, der overvejer at etablere (yderligere) § 9-revision. Der ses således bort fra den gruppe af ministerier, hvor hele eller dele af de enkelte ministeriområder efter Rigsrevisionens opfattelse måske på sigt er § 9-egnede, jf. pkt. 68 (side 77).

75. Rigsrevisionens opgørelse af årsværksforbruget er baseret på de ressourcer, der hidtil er anvendt på de § 9-relevante områder, jf. pkt. 62 (side 70). Denne ressourceindsats har ladet sig opføre, fordi Rigsrevisionen opererer med tidsregistrering som en integreret del af sit virksomhedsplanlægningssystem. Grundlaget er med andre ord faktiske ressource-tal.

Det i første kolonne i tabel 6.1. angivne sumtal på knap 17 årsværk omfatter Rigsrevisionens direkte personaleforbrug på de § 9-relevante områder, dvs. de aktiviteter der i Rigsrevisionens virksomhedsplanlægningssystem benævnes løbende revision.

For at få et helhedsbillede af årsværksforbruget skal dertil lægges et vist indirekte personaleforbrug, der i virksomhedsplanlægningen benævnes andre opgaver, der bl.a. omfatter administration, undervisning, drift af hjælpefunktioner samt generel ledelse. Som det fremgår af anden kolonne i tabel

6.1, forøger disse fællesopgaver det direkte personaleforbrug med knap 40%.

76. Administrationens opfattelse af de ressourcemæssige virkninger af at nyetablere eller udvide § 9-revisionen er -bortset fra Forsvarsministeriet - behaftet med en betydelig usikkerhed. Dette hænger først og fremmest sammen med, at der er stor forskel på, hvor langt de enkelte § 9-interesserede ministerier er fremme i deres overvejelser og stillingtagen, jf. pkt. 49 (side 48).

Således har kun 4 af de 7 § 9-interesserede ministerier fundet tiden inde til at skønne over årsværksforbruget for den del af den interne revisions opgavevaretagelse, der følger af en § 9-aftale. Der henvises i den forbindelse til oversigten over administrationens overvejelser vedrørende nyetablering eller udvidelse af interne revisioner (siderne 49-50). Som det fremgår af oversigten har Forsvarsministeriet, Indenrigsministeriet, Sundhedsministeriet og Trafikministeriet skønnet over det med § 9-revisionen forbundne personaleforbrug, mens Arbejdsministeriet, Energiministeriet og Justitsministeriet ikke har taget stilling til ressourcespørgsmålet.

Det bemærkes, at de 4 ministeriers skøn over personaleforbruget omfatter såvel finansiell revision og forvaltningsrevision som - for 3 af ministeriernes vedkommende - opgaver som led i ledelsens økonomistyring. I det følgende vil der blive set bort fra den del af intern revisions ressourceforbrug, der angår opgaver som led i ledelsens økonomistyring, idet denne opgavetype falder uden for det arbejdsområde, der reguleres ved § 9-aftale.

Om de enkelte ministeriers skøn over personaleforbruget ved § 9-revision bemærkes:

Forsvarsministeriet har allerede etableret en ny, mere omfattende § 9-revision, der dog stadig er under opbygning. Det af ministeriet angivne personaleforbrug på 20 årsværk dækker den nuværende personalenormering.

Det var ved underskrivelsen af § 9-aftalen forudsat, at spørgsmålet om en eventuel overførsel af ressourcer fra Rigsrevisionen til de nye interne revisioner skulle afvente færdiggørelsen af arbejdet i Udvalget vedrørende interne statslige revisioner.

Indenrigsministeriets overslag over det fornødne personaleforbrug til en § 9-revision for hele ministerområdet omfatter 5 årsverk.

Sundhedsministeriets overslag over det fornødne personaleforbrug til en § 9-revision for hele ministerområdet omfatter 2,5-3,0 årsverk.

Trafikministeriets personaleskøn omfatter kun Vejdirektoratet og må for § 9-revisionens vedkommende anslås at dreje sig om 2 årsverk.

Sammenfattende konstateres, at de 4 ministeriers skøn over det med § 9-revisionen forbundne personaleforbrug andrager ca. 30 årsværk. For at få et helhedsbillede af det samlede potentielle personaleforbrug for alle de § 9-interesserede ministeriers vedkommende skal dertil legges et vist årsværksforbrug hos de øvrige 3 ministerier.

77. På baggrund af gennemgangen af parternes syn på de personaleforbrugsmæssige virkninger af en udbygget § 9-revision kan det konstateres, at der kun er delvis overensstemmelse mellem de opgivne ressourcetal.

Denne konstatering er næppe serligt overraskende, idet parternes ressourceopgørelser er tilblevet på en noget forskellig baggrund. For Rigsrevisionens vedkommende er de angivne ressourcetal fremkommet ved en prioritering og fordeling af de midler, Rigsrevisionen har til rådighed på de årlige finanslove. For administrationens vedkommende er der - med undtagelse af Forsvarsministeriet - tale om overslag med den usikkerhed, der knytter sig hertil.

Dertil kommer, at administrationens skøn over personaleforbruget omfatter såvel finansiell revision og forvaltningsrevision som rådgivning, mens Rigsrevisionens personaleforbrugsopgørelse alene vedrører finansiell revision (bortset fra lønrevision) samt rådgivning, jf. tabel 6.1.

De 2 ressourceopgørelser er derfor kun delvis sammenlignelige. Opgørelserne giver imidlertid en hovedindikation på størrelsesordenen af de økonomiske konsekvenser af administrationens behov for § 9-revision.

78. Foruden udgifter til personale vil en udbygning af § 9-revisionen belaste administrationens bevillinger med andre driftsudgifter end lønninger, herunder køb af varer og tjenesteydelser, erhvervelse af materiel, husleje, vedligeholdelse, skatter m.m. Disse øvrige driftsudgifter kan ud fra en gennemsnitsbetragtning ansættes til ca. 30% af de samlede udgifter.

Hverken administrationen eller Rigsrevisionen er fremkommet med et talmateriale, der kan belyse størrelsen af de øvrige driftsudgifter ved en udbygget § 9-revision. Administrationen har med en enkelt undtagelse ikke fundet tiden inde til at skønne over denne udgiftspost, jf. også pkt. 76 (side 86). Rigsrevisionen har valgt at behandle spørgsmålet ud fra en marginal og ikke ud fra en gennemsnitsbetragtning og har derfor ligeledes undladt at foretage en opgørelse bortset fra visse rejseudgifter, jf. pkt. 62 (side 71).

For at få et korrekt billede af det samlede ressourceforbrug - og dermed de anslåede totale driftsudgifter - ved at nyetablere eller udvide § 9-revisionen er det dog nødvendigt at medtage såvel udgifter til lønninger som øvrige driftsudgifter.

79. Udvalget skal afholde sig fra at fremkomme med et skøn over det samlede ressourceforbrug ved en udbygning af § 9-revisionen, idet udvalget finder, at **forudsætningerne** for at kunne skønne herom ikke er opfyldt. Dette skyldes i hovedsagen, at

administrationens behov for (yderligere) § 9-revision må afgrænses mere præcist (jvf. afsnit 5.4), førend et samlet ressourcekøn kan tilvejebringes.

Hvad angår de ressourcemæssige virkninger af en udbygget intern revision på de § 9-interesserede ministeriers område, indicerer det foreliggende talmateriale efter udvalgets opfattelse et forbrug på godt 30 årsværk til varetagelse af den del af intern revisions opgaver, der er reguleret ved § 9-aftale. Såfremt Rigsrevisionens regnskabstal for 1991 lægges til grund, svarer dette ud fra en gennemsnitsbetragtning til en udgift til lønninger og øvrig drift på 11-12 mill.kr. årligt.

Ud over ressourceforbruget til varetagelse af § 9-revisionsopgaver, vil der også kunne blive tale om udgifter til varetagelse af den del af intern revisions arbejde, der angår opgaver som led i ledelsens økonomistyring.

Dertil kommer de med en udbygning af § 9-revisionen forbundne etableringsudgifter.

6.2. Økonomiske fordele for administrationen ved intern revision

80. Intern revision har til formål at varetage revisionsopgaver for ledelsen såvel i henhold til en eventuel § 9-aftale som 1 øvrigt. Herved kan den interne revision hjælpe ledelsen til at udfylde sit ansvar for korrekt og effektiv virksomhedsledning og økonomistyring. Som et led heri kan intern revision varetage rådgivningsopgaver for både ledelsen og andre dele af virksomheden. For en generel beskrivelse af intern revisions opgaveportefølje henvises til punkterne 33 (side 31-32), 39 (siderne 36-38) og 40 (siderne 41-42).

Rigsrevisionen har som tidligere omtalt 1 1990 udsendt en brochure til ministerierne om "Intern revision. Etablering og samarbejde med Rigsrevisionen.". Brochuren indgår som en del af bilag 3, hvortil der henvises. I brochurens afsnit "Hvad intern revision kan bruges til" peges på en række af de øko-

nonriske fordele, der er forbundet med at oprette Interne revisioner i ministerierne.

Endvidere har revisionschef Søren H. Kongsbo, Generaldirektoratet for Post- og Telegrafvæsenet som led i udvalgsarbejdet udarbejdet et notat vedrørende intern revisions opgaver. Der henvises til bilag 7. I notatet peges ligeledes på nogle af de økonomiske fordele for virksomheden ved intern revision.

81. På ovennævnte baggrund skal fremhaves to karakteristika ved den interne revision, som indebarer fordele for virksomheden. For det første det forhold, at intern revision udfører sit arbejde løbende, dvs. over hele året og for det andet det forhold, at revisionen i kraft af sin placering som en del af organisationen opnår et nøje kendskab til virksomheden og dens aktiviteter. Herved adskiller den interne revision sig i øvrigt fra den eksterne revision, der typisk vil revidere lejlighedsvist, og i sagens natur ikke kan få samme detaljerede indblik i virksomhedens liv. Intern revision vil derfor have særligt gode muligheder for at reagere tidligt, hurtigt og effektivt på konstaterede fejl, mangler eller svagheder i virksomhedens økonomiforvaltning mv. og rapportere til ledelsen herom.

Som typiske eksempler på intern revisions nyttevardi for virksomheden kan navnes:

- * Hurtig og løbende rapportering til ledelsen om det udførte revisionsarbejde, hvilket erfaringsmæssigt betyder en væsentlig styrkelse af den økonomiske styring;
- * gennemførelse af særlige revisionsmæssige undersøgelser på økonomisk væsentlige eller risikobetonede felter;
- * sparringspartner for den øvrige virksomhed i spørgsmål vedrørende forretningsgange, regnskab og intern kontrol;

- * udførelse af "ambulanceopgaver" i akutte situationer, hvorved eventuelle økonomiske tab undgås eller formindskes.

82. Med oprettelsen af en intern revision får virksomhedens ledelse endnu et styringsinstrument i hænde, der kan bistå ledelsen med at sikre overholdelsen af de for virksomheden udstukne retningslinier. Der er i det foregående peget på de generelle økonomiske fordele for virksomheden herved, ligesom der i notatet om intern revisions opgaver (bilag 7) er givet konkrete eksempler herpå. En egentlig kvantificering af de økonomiske fordele for administrationen ved intern revision forudsætter selvsagt konkrete undersøgelser, hvilket udvalget dog ikke har fundet fornødent for at løse den i kommissoriet stillede opgave.

Det er udvalgets opfattelse, at intern revisions opgaveløsning kan medvirke til at forbedre kvaliteten af den statslige økonomistyring i en sådan grad, at dette udløser om ikke direkte besparelser så dog en forbedret ressourceudnyttelse. Denne effekt må i særdeleshed antages at gælde for store - ofte koncernlignende - statsinstitutioner med deraf følgende komplekse forretningsgange og interne kontrolsystemer.

6.3. Ressourcemæssig aflastning af Rigsrevisionen ved § 9-revision

83. De etablerede interne revisioner udfører revisionsopgaver i henhold til en § 9-aftale under iagttagelse af principperne for god offentlig revisionsskik, jf. rigsrevisorlovens § 3. Dette indebærer, at de interne revisioner og Rigsrevisionen arbejder med til dels ensartede opgavetyper på et fælles revisionsområde. Ud over de revisionsopgaver, der følger af § 9-aftalen, løser intern revision normalt også en række sær-opgaver som led i ledelsens økonomistyring.

Den del af de interne revisioners arbejde, der er reguleret ved § 9-aftale, vil i et eller andet omfang lette Rigsrevisionens arbejdsbyrde, idet Rigsrevisionen bl.a. benytter § 9-

revisionens resultater til at danne sig en overbevisning om regnskabets rigtighed.

Den anden del af de interne revisioners arbejde, der angår løsning af ledelsesrelaterede økonomistyringsopgaver, sigter mere direkte på at styrke det interne kontrolmiljø i økonomiforvaltningen. Denne del af intern revisions arbejde er principielt Rigsrevisionen uvedkommende, idet ansvaret for etablering af en god intern kontrol til sikring af bl.a. regnskabsaflæggelsens pålidelighed påhviler ledelsen af det enkelte ministerium eller den enkelte institution. Dog kan intern revisions indsats på dette felt indirekte berøre Rigsrevisionen, for så vidt som Rigsrevisionen tilrettelægger sit arbejde i lyset af kvaliteten af den interne kontrol på de forskellige revisionsområder, jf. også pkt. 41 (side 43).

Sammenfattende kan det konstateres, at Rigsrevisionen i et eller andet omfang aflastes ressourcemæssigt i kraft af den del af de etablerede interne revisioners arbejde, der reguleres ved en § 9-aftale. Det må på linje hermed antages, at Rigsrevisionens arbejdsbyrde på sigt vil blive formindsket ved nyetablering eller udvidelse af § 9-revisionen i administrationen. I hvilket omfang arbejdsbyrden lettes beror på flere forhold af såvel generel som konkret karakter, hvilket vil fremgå af det følgende.

84. Forholdet mellem Rigsrevisionen og § 9-revisionen bygger på, at Rigsrevisionen har det overordnede ansvar for den samlede revision. Dette ansvar er udeleligt og kan dermed ikke delegeres. Med indgåelsen af en § 9-aftale overlades revisionen i et eller andet omfang til den interne revision, hvorved Rigsrevisionen isoleret set aflastes ressourcernessigt. For at leve op til sit ansvar har Rigsrevisionen på den anden side pligt til at udøve tilsyn med den interne revision, og herunder eventuelt udføre supplerende revision for at sikre sig, at forudsætningerne for § 9-aftalen bliver overholdt. For at kunne varetage tilsynsfunktionen er det derfor nødvendigt med en fortsat ressourceindsats på det § 9-regulerede revisionsområde. Endvidere skal Rigsrevisionen anvende ressourcer til

den praktiske samordning af sin egen og § 9-revisionens samlede indsats.

Dertil kommer, at Rigsrevisionens egen - af § 9-revisionen uafhængige - opgavevaretagelse som udgangspunkt ikke aflastes af den interne revisions arbejde. Dette skyldes i hovedsagen, at de 2 revisionsorganer har forskellige opdragsgivere, idet Rigsrevisionen bistår statsrevisorerne ved deres gennemgang af statsregnskabet, mens den interne revision hjælper ministeriets eller institutionens ledelse med at sikre en forsvarelig intern kontrol i økonomiforvaltningen og dermed bl.a. en korrekt regnskabsaflæggelse. Såvel sigtet med som bredden af de 2 revisionsorganers virksomhed adskiller sig derfor fra hinanden. Dette udelukker ikke, at resultaterne af intern revisions arbejde i konkrete tilfælde vil kunne bruges af Rigsrevisionen. De interne revisioners indsats vil i disse situationer kunne supplere Rigsrevisionens egen opgavevaretagelse, uden at dette dog medfører nogen mærkbar, endsige systematisk ressourcemæssig aflastning.

85. Ved nyetablering eller udvidelse af de interne revisioner lettes Rigsrevisionens arbejdsbyrde i et eller andet omfang i kraft af den del af de interne revisioners arbejde, der er reguleret ved § 9-aftaler. Rigsrevisionen må dog fortsat imødesee en betydelig arbejdsbyrde på de § 9-regulerede områder dels som følge af tilsynet med den interne revisions arbejde og samordningen af de 2 revisionsorganers indsats, og dels i forbindelse med varetagelsen af andre opgaver, herunder bistand til statsrevisorerne.

Rigsrevisionen har skønnet, at såfremt der etableres (yderligere) intern revision hos den § 9-interesserede kreds af ministerier, vil Rigsrevisionen kunne blive aflastet med op til ca. 10 årsværk, når de omhandlede § 9-revisioner er etableret og lever op til de forudsatte krav om revisionens udøvelse, jf. punkterne 63 og 64 (siderne 71-73). Rigsrevisionens skøn over den ressourcemæssige aflastning ved en udbygget § 9-revision skal ses på baggrund af, at Rigsrevisionen for nærværende har et samlet direkte personaleforbrug på knap 17 års-

værk på de § 9-relevante områder og opgavetyper, jf. tabel 6.1. Det anførte skøn indebarer m.a.o. en fortsat **ressource-**indsats på knap 7 årsverk til løsning af tilsynsopgaver mv. og de af § 9-revisionen uafhængige opgaver.

86. I Rigsrevisionens skøn over den ressourcemessige aflastning på ca. 10 årsverk indgår ikke administration og ledelse mv., (som ifølge tabel 6.1 udgør yderligere ca. 6 årsverk), eller eventuelle andre driftsudgifter ud over de rejseudgifter, Rigsrevisionen har omtalt.

Det skyldes ifølge Rigsrevisionen, at det omtalte ressourceforbrug til administration og ledelse m.v. er udtryk for en gennemsnitsberegning og at de størrelser, der angives for de enkelte ministerier ikke kan henføres direkte til konkrete opgaver, Rigsrevisionen aflastes for. Rigsrevisionen har samtidig anført, at mens det ressourceforbrug, Rigsrevisionen har angivet, er baseret på faktiske oplysninger om realiseret forbrug, så bygger ministeriernes taloplysninger (og må ifølge sagen natur bygge) på skøn, jf. punkterne 76 og 77 (siderne 86-88).

Udvalget skal understrege, at opgørelsen af såvel den ressourcemessige aflastning for Rigsrevisionen som af det ressourceforbrug, der svarer hertil i ministerierne, må bero på forhandlinger mellem Rigsrevisionen og de enkelte § 9-interessererede ministerier. Herunder bør karakteren af de § 9-relevante regnskabsområder vurderes konkret, ligesom der må tages stilling til, hvilke dele af regnskaberne, der skal revideres af den interne revision.

Udvalget skal derudover bemærke, at den ressourcemassige aflastning må betragtes som en proces, der realiseres gradvist, idet Rigsrevisionen som følge af sit overordnede ansvar for den samlede revision ikke kan begrænse sin indsats førend det er konstateret, at en given intern revision er etableret effektivt og dermed kan leve op til de normer og standarder, der følger af § 9-aftalen. Størrelsen af den ressourcemessige aflastning af Rigsrevisionen vil m.a.o. ligeledes afhænge af,

hvorledes overgangsfasen fra ekstern til intern revision på de § 9-regulerede områder konkret forløber.

6.4. Sammenfatning

87. Til brug for løsningen af den del af kommissoriet, der vedrører undersøgelsen af de økonomiske konsekvenser af behovet for oprettelse af interne revisioner ved aftaler mellem ministre og rigsrevisor i henhold til § 9 i rigsrevisorloven, har udvalget anmodet administrationen og Rigsrevisionen om at redegøre for deres syn herpå. Herved er størrelsesordenen af de ressourcemæssige - kvantificerbare - virkninger af at udbygge § 9-revisionen blevet afdækket, jf. afsnittene 6.1 og 6.3.

Derudover har udvalget overvejet, hvilke andre økonomiske konsekvenser en udvidelse af de interne revisioner medfører. Udvalget har i den forbindelse særligt hæftet sig ved de - såvel kvantitative som kvalitative - økonomiske fordele for administrationen ved intern revisions virksomhed, jf. afsnit 6.2.

88. På baggrund af undersøgelsen af parternes syn på ressourcespørgsmålet skønner udvalget, at en fuldt udbygget § 9-revision på de områder, hvor såvel administrationen som Rigsrevisionen anser dette for aktuelt, indebærer et samlet personaleforbrug på godt 30 årsværk.

Dertil kommer, at en udvidet § 9-revision vil belaste de enkelte ministeriers bevillinger med en række andre driftsudgifter end lønninger som f.eks. køb af varer og tjenesteydelser, erhvervelse af materiel, husleje, skatter m.m. Størrelsen af disse øvrige driftsudgifter afhænger bl.a. af, i hvilket omfang den enkelte § 9-revision kan indpasses lokalemæssigt og på anden vis i den etablerede infrastruktur.

Under hensyntagen til de krav, der bør stilles til revisionspersonalets faglige kvalifikationer, og med forbehold for det nævnte usikkerhedsmoment vedrørende udgifterne til den øvrige

drift, skønner udvalget, at de samlede udgifter ved en fuld udbygning af § 9-revisionen på de interesserede ministeriers område vil ligge i størrelsesordenen 11-12 mill. kr. årligt. Dertil kommer etableringsudgifter samt eventuelle udgifter til den del af intern revisions arbejde, der angår opgaver som led i ledelsens økonomistyring.

m

89. Det nævnte skøn over det samlede ressourceforbrug ved en udbygning af § 9-revisionen på de for tiden relevante områder kan betragtes som et bruttoskøn, der i betydeligt omfang må påregnes formindsket af såvel de økonomiske fordele for administrationen ved intern revision som den ressourcemæssige aflastning af Rigsrevisionen, når § 9-revisionen er tilfredsstillende idriftsat. Det kan for den sags skyld også tænkkes, at etableringen af interne revisioner fører til sådanne forbedringer af økonomistyringen, at der ikke bliver tale om nettoudgifter.

Udvalget skal dog undlade at fremkomme med et skøn over de forventede samlede nettoudgifter ved § 9-revisionens udbygning, idet en kvantificering af de opnåede besparelser for administrationen, henholdsvis den ressourcemæssige aflastning af Rigsrevisionen, forudsætter såvel konkrete overvejelser i de enkelte ministerier som forhandlinger mellem parterne, jf. punkterne 82 (side 91) og 86 (side 94).

7.0. UDVALGETS FORSLAG TIL FINANSIERING AF ADMINISTRATIONENS BEHOV FOR § 9-REVISION SAMT TIL OPFØLGNINGSPROCEDURER

7.1. Finansieringsbehovet ved en udbygning af § 9-revisionen

90. Som led i løsningen af sit kommissorium har udvalget i det foregående undersøgt omfanget og karakteren af administrationens behov for § 9-revision og de økonomiske konsekvenser heraf. Derudover har udvalget til opgave at fremsætte forslag til løsning af finansieringen.

Udvalgets økonomiske vurderinger og forslag til finansieringsløsninger tager udgangspunkt i de konkrete områder, hvor nyetablering eller udvidelse af § 9-revisionen kan komme på tale. Udvalget har med andre ord lagt vægt på at belyse de ressourcemæssige virkninger af eventuelle konkrete omlægninger af revisionsopgaver mellem Rigsrevisionen og administrationen.

91. Finansieringsbehovet ved en fuld udbygning af § 9-revisionen på de aktuelle områder skønnes at medføre et personaleforbrug på godt 30 årsværk, hvilket ud fra en gennemsnitsbetragtning skønnes at indebære udgifter til lønninger og øvrig drift i størrelsesordenen 11-12 mill. kr. årligt. Dertil kommer udgifter til etablering samt til den del af intern revisions arbejde, der angår opgaver som led i ledelsens økonomistyring. Der henvises til pkt. 79 (side 89) og 88 (siderne 95-96).

Det nævnte skøn over det samlede ressourceforbrug - og dermed finansieringsbehov - ved en udbygning af § 9-revisionen må betragtes som et bruttoskøn. Nettofinansieringsbehovet må anses for at være betydeligt mindre grundet gevinster for administrationen og aflastning af Rigsrevisionen ved etablering af § 9-revisionen. En kvantificering af de opnåelige besparelser forudsætter imidlertid konkrete undersøgelser og forhandlinger mellem parterne. Der henvises til pkt. 82. (side 91), 86 (side 94) og 89 (side 96).

7.2. Forslag til løsning af finansieringsspørgsmålet

92. Finansieringen af den del af intern revisions opgavevaretagelse, der er § 9-reguleret, kan principielt tilvejebringes på 3 måder: Fra de relevante ministerier selv, fra Rigsrevisionen eller ved merbevilling til de enkelte ministerier.

De 3 finansieringsformer kan eventuelt kombineres.

Det forekommer nærliggende, at finansieringen af en udbygget § 9-revision som udgangspunkt baseres på eksisterende rammer hos de § 9-interesserede ministerier og overførsel af ressourcer fra Rigsrevisionen i det omfang, Rigsrevisionen aflastes.

Hvis dette synspunkt legges til grund ved etablering eller udbygning af § 9-revisionen må de enkelte § 9-interesserede ministerier således omprioritere inden for eksisterende rammer, og Rigsrevisionen må imødesee en ressourceoverførsel til administrationen i takt med, at de interne revisioner opbygges, hvorved en gradvis opgaveomlegning kan finde sted.

Denne todelte finansieringsløsning afspejler det forhold, at § 9-revisionen er til økonomisk fordel for det enkelte ministerium, ligesom Rigsrevisionen aflastes ressourcemæssigt.

Derudover vil den foreslåede kombinerede finansieringsform kunne medvirke til, at den udvidede § 9-revision tilrettelægges på en sådan måde, at unødigt dobbeltarbejde undgås, jf. pkt. 2 (side 8).

Den konkrete løsning af finansieringsspørgsmålet forudsætter selvsagt forhandlinger mellem de § 9-interesserede ministerier og Rigsrevisionen, bl.a. 1 lyset af de retningslinier, der er angivet 1 nærværende betæknings kapitel 6.

Under hensyntagen til at det samlede finansieringsbehov er spredt ud på flere ministerier og 1 øvrigt relativt beskedent målt 1 forhold til de relevante ministeriers driftsbevillin-

ger, må egentlige merbevillinger "øremærket" til en udbygning af § 9-revisioner anses for en mindre oplagt mulighed.

93. Ud over de revisionsopgaver, der er § 9-reguleret, løser intern revision normalt også en række opgaver som led i ledelsens økonomistyring. Finansieringen af disse opgaver er Rigsrevisionen uvedkommende, idet ansvaret for etablering af en god intern kontrol og styring på økonomiområdet påhviler ledelsen af det enkelte ministerium eller den enkelte institution. Der henvises til pkt. 33 (siderne 31-32) og 83 (side 92).

Udvalget forudsætter derfor, at denne del af intern revisions opgaveportefølje finansieres af de enkelte ministerier selv.

7.3. Opfølgning vedrørende en udbygning af § 9-revisionen

94. Udvalgets undersøgelser har vist, at såvel administrationen som Rigsrevisionen er af den opfattelse, at der kan være behov for at udbygge den interne revision i en række ministerier ved indgåelse af flere § 9-aftaler.

På linie med betænkning 729/1975 vedrørende den statslige revisions struktur m.m. finder udvalget det hensigtsmæssigt at udbygge § 9-revisionen i takt med administrationens ønsker og behov. Udvalget finder dog - ligeledes i lighed med betænkning 729/1975 - ikke anledning til at forcere en udvikling frem mod institutionernes ønsker. Det bør med andre ord fortsat være et frivilligt anliggende, om de enkelte ministerier vil etablere intern revision, og herunder om de vil indgå en § 9-aftale med Rigsrevisionen.

95. En yderligere afklaring af ønskerne om, henholdsvis behovet for § 9-revision i del« af administrationen bør finde stød ved såvel supplerende overvejelser i de enkelte ministerier som forhandlinger mellem ministerium og Rigsrevision. I den forbindelse bør de økonomiske og finansieringsmæssige konsekvenser af en § 9-aftaleindgåelse undersøges og vurderes konkret, jf. pkt. 89 (side 96) og 92 (side 98).

Valget af procedure for den fortsatte kortlægning og eventuelle udmøntning af administrationens behov for yderligere § 9-revision bør efter udvalgets opfattelse afhænge af, hvorvidt de enkelte ministerier henholdsvis Rigsrevisionen anser hele eller dele af ministerområdet for § 9-relevant. Der henvises i den forbindelse til oversigten over administrationens tilkendegivne behov for (yderligere) § 9-revision, Rigsrevisionens vurdering heraf samt etableret § 9-revision (se side 82).

Der ses i det følgende bort fra de sidste 7 ministerier i nævnte oversigt samt Udenrigsministeriet og Undervisningsministeriet, idet denne del af administrationen efter udvalgets opfattelse ikke for tiden har behov for yderligere § 9-revision.

Hvad angår de resterende 13 ministerier, skal udvalget foreslå nedennævnte opføigningsprocedurer iværksat:

- a) Rigsrevisionen tager initiativ til en forhandling om eventuel indgåelse, henholdsvis udmøntning af en § 9-aftale med følgende § 9-interesserede ministerier, jf. også afsnit 5.2:

Arbejdsministeriet
 Energiministeriet
 Forsvarsministeriet
 Indenrigsministeriet
 Sundhedsministeriet.

- b) Rigsrevisionen tager initiativ til en drøftelse af spørgsmålet om yderligere § 9-revision med følgende ministerier, jf. også pkt. 69 (siderne 78-79):

Industriministeriet
 Kirkeministeriet.

- c) En række ministerier genoptager eller afslutter deres overvejelser om det ønskværdige i (yderligere) S 9-revision. Det enkelte ministerium kan herefter i givet fald drøfte spørgsmålet med Rigsrevisionen. Det drejer sig om følgende ministerier, jf. pkt. 67 (siderne 76-77), 69 (siderne 78-79) og 70 (siderne 80-81):

Boligministeriet

Finansministeriet

Justitsministeriet

Kulturministeriet

Miljøministeriet

Trafikministeriet.

8.0. UDVALGETS OVERVEJELSER OM ALTERNATIVER TIL § 9-REVISION SAMT FORSLUG TIL OPFØLGNINGSPROCEDURE

8.1. Den begrænsede vækst i § 9-revisionens udbredelse

96. § 9-aftalernes for tiden relativt begrænsede udbredelse og det forhold, at udvalgets undersøgelser har afdækket en vis, men ikke overvældende interesse for yderligere § 9-revision hos administrationen, har givet udvalget anledning til at gøre sig nogle bredere overvejelser om § 9-instituttet, og herunder overveje andre måder, hvorpå den interne kontrol og styring i den statslige økonomiforvaltning kan styrkes. Der henvises til pkt. 31 (side 30) og 72 (side 81).

Udvalget er sig bevidst at sådanne overvejelser til dels ligger uden for kommissoriet, men har alligevel fundet det rigtigt at bevæge sig ud over kommissoriets begrænsede § 9-perspektiv, idet den interne revision henholdsvis den interne kontrol og styring i den statslige økonomiforvaltning principielt set handler om at tilvejebringe og sikre en betryggende forvaltning af statens midler. Der henvises til pkt. 27 (side 26) og 36 (side 33).

97. Udvalget konstaterer, at udviklingen i § 9-revisionens udbredelse er forløbet anderledes, end der blev lagt op til i betænkning 729/1975 vedrørende den statslige revisions struktur m.m. Der var i dette udvalg enighed om det hensigtsmæssige i at oprette flere interne revisionsorganer. Det hedder herom i betænkningen:

"I udvalget har der været enighed om, at man bør søge at fremme en udvikling, hvorved flere revisionsopgaver end nu henlægges til interne revisionsorganer i institutionerne. Der er i udvalget enighed om at betragte den interne kontrol og den eventuelle interne revision under ét som midler til sikring af regnskabsaflæggelsens pålidelighed. Da intern revision samtidig kan være en støtte for institutionens ledelse ved dens styring, er det udvalgets opfattelse, at det er hensigtsmæssigt at oprette interne revisionsorganer i større omfang end nu", (s. 13, sp. 1).

Efter rigsrevisorlovens ikrafttræden i 1975 er der indgået eller fornyet flere aftaler om intern revision. Der er imidlertid ikke sket en markant stigning i antallet af interne revisioner.

I marts 1990 udsendte Rigsrevisionen brochuren "Intern revision, etablering og samarbejde" til administrationen. Brochuren var et led i bestræbelserne på at tilskynde ministerier og styrelser til at etablere interne revisionsorganer. Der var imidlertid kun få reaktioner på Rigsrevisionens initiativ.

På den anden side må udvalget dog også konstatere, at de foretagne undersøgelser af ønsker om, henholdsvis behov for § 9-revision peger på et potentiale for en udbygning af § 9-instituttet set i forhold til den allerede etablerede § 9-revision, jf. pkt. 72 (side 81).

98. Når udviklingen - i hvert fald indtil nu - er forløbet anderledes end ønsket og måske forudset i betænkning 729/1975, kan dette efter udvalgets opfattelse bl.a. henføres til følgende forhold:

- * Behovet for § 9-revision er traditionelt særligt udtalt i meget store - måske landsdækkende - virksomheder med flere organisationsniveauer og mange underliggende institutioner, jf. pkt. 31 (side 30) og 82 (side 91).
- * Intern revision i henhold til en § 9-aftale bør som udgangspunkt organiseres som en selvstændig enhed, der beskæftiger mindst 3 personer heltids med revisions-, kontrol- og rådgivningsopgaver, jf. pkt. 55 (side 61). Flere ministerområder vil derfor være for små til at bære en selvstændig enhed for intern revision. Det gælder bl.a. for Fiskeriministeriet, Statsministeriet og Økonomiministeriet, jf. pkt. 70 (side 80).
- * Dele af administrationen ønsker en friere position i forhold til Rigsrevisionen, end en § 9-aftale åbner mu-

lighed for, jf. bl.a. Fiskeriministeriet og Landbrugsministeriet (se pkt. 34, side 32 og 51, side 56).

- * Dele af administrationen ønsker at styrke den interne kontrol og styring i økonomiforvaltningen på anden vis end ved § 9-revision. Det gælder bl.a. for Udenrigsministeriet og måske Trafikministeriet, jf. pkt. 69 (side 79) og 67 (side 77).
- * Rigsrevisionen finder, at enkelte ministerier selv bør overveje at styrke økonomiforvaltningen, herunder den interne kontrol, førend det overvejes eventuelt at etablere § 9-revision. Dette gælder for Miljøministeriet og Undervisningsministeriet, jf. pkt. 59 (siderne 67-68).

Disse forhold gør det efter udvalgets opfattelse påkrævet at overveje alternativer til § 9-revisionen, der enten kan stå alene eller supplere den interne revision, alt afhængig af det enkelte ministeriums konkrete behov.

8.2. Ledelsesansvar og udviklingstendenser i den statslige økonomiforvaltning

99. Udvalgets overvejelser om alternativer til § 9-revision tager udgangspunkt i det forhold, at der påhviler ledelsen af det enkelte ministerium eller den enkelte institution et overordnet ansvar for etableringen af tilfredsstillende forretningsgange og interne kontroller i økonomiforvaltningen. Dette ansvar indebærer bl.a., at der skal aflægges et korrekt regnskab og disponeres økonomisk forsvarligt set i forhold til de for organisationen opstillede mål, programmer mv. Med ministerstyret som det barenende organisationsprincip i statsforvaltningen er dette ansvar i sidste ende ministerens. Der henvises i den forbindelse til Finansministeriets bekendtgørelse nr. 461 af 10. september 1984 om statens regnskabsvesen m.v., hvoraf fremgår, at ministeriernes departementer har det overordnede ansvar for ministerområdets økonomiforvaltning. Endvidere henvises til pkt. 27 (side 26), 36 (side 33) og 54 (siderne 60-61).

Udvalget har derfor fundet det naturligt at fokusere på den ledelsesforankrede interne kontrol og styring på økonomi- og regnskabsområdet.

Når udvalget har valgt især at tage udgangspunkt i den ledelsesforankrede interne kontrol og styring, hanger dette også sammen med, at de senere års udviklingstendenser i de statslige institutioners og virksomheders økonomiforvaltning har forandret og skærpet kravene til ledelsesansvaret såvel internt som eksternt. Her skal peges på følgende stadig igangværende udviklingstendenser i den statslige økonomiforvaltning:

- * Den stadig mere udbredte anvendelse af mål- og rammestyring, hvor de styrede selv løser deres opgaver efter mere bredt anlagte generelle retningslinier;
- * den udbredte anvendelse af koncernstyring, der bl.a. indebærer, at ministerier benytter sig af udstrakt uddelegering af ansvar og kompetence til de underliggende enheder, eller at statslige virksomheder opdeles i resultatcentre;
- * de faldende nettobevillinger, der har øget behovet for omprioritering samt stigninger i produktivitet og effektivitet;
- * en stadig mere udbredt anvendelse af fleksible og markedsorienterede organisationsformer (og bevillingstyper) som f.eks. selvejende institutioner, taxameterstyrede institutioner, statsvirksomheder og fristyrrelser;
- * de mange nye operationelle tiltag på budget-, bevilnings- og regnskabsområdet samt i økonomistyringen.

De nævnte udviklingstendenser har givet lederne større frihedsgrader i deres økonomiske disponering, men også et større - og endret - ansvar at leve op til.

100. Med den omfattende modernisering af den statslige forvaltning, der allerede har fundet sted, er der sket en betydelig opblødning af tidligere tiders bureaukratiske organisationsform præget af hierarkisk regelstyring. Dermed har også vilkårene for den ledesforankrede interne kontrol og styring af økonomiforvaltningen ændret sig.

Der kan derfor være behov for nye kontrol- og styringsinstrumenter, der direkte kan støtte de enkelte - mere frit stillede - institutioners og virksomheders ledelse og dermed indirekte de centrale, herunder bevilligende myndigheder.

Her tænkes i første række på en mere udbredt anvendelse af effektkontrol (resultatorienteret), der kan medvirke til at sikre, at de statslige institutioners stadigt mere selvstændige ansvar for opgaveløsningen nu også fører til en tilfredsstillende målopfyldelse i henseende til såvel produktivitet som effektivitet. En sådan effektkontrol bør sammenkoble finansiell og anden (driftsmæssig) information, således at kontrollen får karakter af en bred kvalitetssikring (helhedsorienteret).

På linie hermed kan der i øvrigt spores en tendens til, at statsrevisorerne og Rigsrevisionen i stigende grad lægger vægt på forvaltningsrevisionsmæssige undersøgelser inden for de enkelte ministerområder eller på tværs af ministerier og institutioner.

8.3. Alternativer til en udbygning af § 9-revisionen

101. På denne baggrund skal udvalget - ud over intern revision i medfør af en § 9-aftale - pege på følgende muligheder for at styrke og videreudvikle den især ledelsesorienterede interne kontrol og styring i de statslige institutioners økonomiforvaltning:

- a) Etablering af et nyt supplerende instrument i form af en Controllerfunktion.

b) En styrkelse af institutionernes allerede etablerede økonomiforvaltning.

c) Etablering af en intern revision uden en § 9-aftale.

I det følgende vil de 3 alternativer blive kort beskrevet.

102. Controllerfunktionen kan defineres som en ledelsesorienteret hjælpefunktion, der dels skal overvåge, hvordan det går med at realisere virksomhedens mål, dels skal kontrollere kvaliteten af virksomhedens økonomistyring med henblik på at kunne forsyne ledelsen med relevante informationer og analyser.

I Sverige, hvor controlling er ved at vinde indpas i statsforvaltningen, defineres controlleren (af Riksrevisionsverket) som "...den person i myndigheten som med hjälp av utvecklade ekonomi- och informationssystem kan ge adekvat information till verksledning och linjeansvariga i en decentraliserad förvaltning."

Herhjemme har controlling i de senere år vundet stigende udbredelse i såvel den private sektor som i visse dele af den offentlige sektor. Den konkrete udmøntning af controllerfunktionen varierer noget afhængig af den enkelte institutions eller virksomheds behov. Organisatorisk indgår controllerfunktionen nogle steder i linieorganisationen, mens funktionen andre steder er organiseret som (del af) en stabsenhed. Referencelinierne til topledelsen er derfor også forskellige. Opgavemæssigt er det et gennemgående trek, at controlling drejer sig om resultatvurdering og resultatopfølgning med varierende vægt på kontrol-, koordinations- eller rådgivningsaspektet afhængig af bl.a. den enkelte virksomheds størrelse og organisationskultur.

En mere udbredt anvendelse af controlling i den statslige sektor kan selvsagt ligeledes udmøntes på forskellig vis. På baggrund af de i denne betænkning afdækkede ønsker om, henholdsvis behov for en styrkelse af den interne kontrol og

styring på økonomi området skal udvalget dog pege på, at en Controllenfunktion organisatorisk og fagligt bør sikres en høj grad af uafhængighed og kompetence. Kun derved kan der etableres stærke relationer til såvel topledelse som liniecheffunktioner - og dermed gennemslagskraft. Dette kunne tale for, at Controllenfunktionen organiseres som en stabsenhed på højt niveau eller indgår i topledelsens sekretariat, jf. i øvrigt de svenske anbefalinger herom.

Hvad angår opgaveporteføljen for en Controllenfunktion skal peges på følgende hovedområder:

- * Opgaver som led i ledelsens økonomistyring, jf. i øvrigt intern revisions arbejde på dette felt (jf. pkt. 33, siderne 31-32 og 40, siderne 41-42);
- * resultatvurdering og resultatopfølgning, herunder tilrettelæggelse af effektive rutiner og rapporteringssystemer, jf. også pkt. 100 (side 106);
- * rådgivning af organisationen vedrørende resultatorienteret økonomistyring, jf. i øvrigt § 9-revisionens begrænsede muligheder på dette felt (se pkt. 39, siderne 37-38).

Ved indførelse af en Controllenfunktion kan der være risiko for dobbeltarbejde, hvis der ikke etableres en klar arbejdsdeling i relation til økonomifunktionen.

103. Dele af administrationen har peget på, at der kan være behov for at styrke den allerede etablerede økonomiforvaltning fremfor at indføre § 9-revision, hvilket Rigsrevisionen ligeledes har anført for enkelte ministeriers vedkommende, jf. pkt. 98 (side 104). Økonomiforvaltningen omfatter i almindelighed funktionerne budgetlægning, budgetkontrol, regnskabsføring og økonomistyring i en institution.

Hvilke funktioner i det enkelte ministeriums eller den enkelte institutions økonomiforvaltning, der bør overvejes styr-

ket, må selvsagt bero på konkrete vurderinger. Da udvalgets undersøgelser kun indirekte har berørt dette spørgsmål, er der ikke grundlag for at udtale sig nærmere herom. Dog skal udvalget pege på, at der - set i lyset af de tidligere beskrevne ændrede vilkår for økonomiforvaltningens opgaveløsning - mere generelt kan være behov for at opgradere økonomistyringsfunktionen. Her tankes særligt på den ledelses- og resultatorienterede del af økonomistyringen, jf. pkt. 100 (side 106). Hvorvidt en sådan opgradering bør indebære organisatoriske ændringer må ligeledes bedømmes konkret.

104. Udvalgets undersøgelser har som nævnt afdækket en vis, men ikke overvældende interesse for yderligere § 9-revision hos administrationen som helhed, jf. pkt. 72 (side 81). Dette kan hænge sammen med, at dele af administrationen ønsker en friere position i forhold til Rigsrevisionen end en § 9-aftale om intern revision åbner mulighed for, ligesom kravene til organiseringen og bemanningen af en sådan revision kan spille en rolle, jf. pkt. 98 (siderne 103-104).

Udvalget har derfor fundet det naturligt at henlede opmærksomheden på, at rigsrevisorlovens § 9 ikke udelukker, at et ministerium løser revisionsopgaver uden for § 9-ordningen, såfremt ministeriet finder dette mere hensigtsmæssigt, jf. pkt. 34 (side 32). Som eksempel herpå kan nævnes Landbrugsministeriet, der har etableret en intern revision uden en § 9-aftale for hele ministerområdet bortset fra EF-direktoratet, der har sin egen § 9-revision. Det er Landbrugsministeriets opfattelse, at en intern revision uden for § 9-ordningen giver en større frihed i valget af revisionsopgaver, ligesom der er bedre mulighed for at rådgive og vejlede de enkelte institutioner.

En intern revision uden § 9-aftale kan - i øvrigt på linie med en § 9-revision - varetage såvel revisions- som rådgivningsopgaver. Hvad angår intern revisions nytteværdi for virksomheden henvises til afsnit 6.2., hvori redegøres for en række økonomiske fordele for administrationen ved intern revision.

Udvalget skal imidlertid ikke undlade at bemærke, at etableringen af intern revision uden § 9-aftale indebærer en risiko for dobbeltarbejde på de feiles områder, hvor den interne revision og Rigsrevisionen arbejder med delvis ensartede opgavetyper. Risikoen for dobbeltarbejde vil være særligt stor, hvis ikke de 2 revisionsinstanser får tilvejebragt en vis (uformel) koordinering af deres arbejde til delvis erstatning for den praktiske samordning af den samlede revisionsindsats, som § 9-aftalen sikrer, jf. pkt. 42 (siderne 43-44).

Ved vurderingen af den reelle risiko for dobbeltarbejde er det dog også værd at minde om, at tilstedeværelsen af en Intern revision - også uden for § 9-ordningen - indvirker på Rigsrevisionens arbejdsplanlægning alt afhængig af, i hvilket omfang den interne revision medvirker til at forbedre kvaliteten af den interne kontrol i økonomiforvaltningen, jf. pkt. 41 (side 43).

8.4. Økonomiske konsekvenser af en udbygget intern kontrol og styring i den statslige økonomiforvaltning

105. Som pipeget i det foregående kan der være flere grunde til at styrke og videreudvikle den især ledelsesforankrede interne kontrol og styring i (dele af) den statslige økonomiforvaltning. Grundene hertil udspringer såvel af udvalgets mere konkrete undersøgelser af administrationens ønsker om, henholdsvis behov for § 9-revision som af udvalgets mere generelle overvejelser om de ændrede og skærpede krav til ledelsesansvaret bl.a. som følge af nye arbejdsvilkår for økonomiforvaltningerne.

Som det er fremgået af afsnittet om alternativer til en udbygning af § 9-revisionen, er der flere måder, hvorpå institutionernes økonomiforvaltning - direkte eller indirekte - kan styrkes og videreudvikles. Det er udvalgets opfattelse, at uanset valg af alternativ vil en udbygning af den interne kontrol og styring på økonomi- og regnskabsområdet kunne indebære en række ressourcebesparelser for institutionerne af-

født af bl.a. forbedrede forretningsgange og interne kontrolsystemer samt en bedre tilopfyldelse i henseende til såvel produktivitet som effektivitet. Udvalget **forudsætter** derfor, at en eventuel udbygning af hele eller dele af et ministeriums kontrol og styring på økonomi- og regnskabsområdet finansieres af det pågældende ministerium selv, jf. i øvrigt pkt. 93 (side 99).

106. Såfremt betydende dele af administrationen **vælger** at styrke, henholdsvis videreudvikle den interne kontrol og styring på økonomi- og regnskabsområdet, vil dette - i øvrigt på linje med en udbygning af § 9-revisionen - påvirke Rigsrevisionens arbejdssituation. Således vil en forbedring af kvaliteten af den interne kontrol og styring i den statslige økonomiforvaltning kunne indebære ressourcebesparelser i Rigsrevisionen, jf. også pkt. 28 (side 27), 41 (side 43) og 83 (side 92).

Total betragtninger over statens **revisionsmæssige** udgifter fører derfor til, at ressourcebesparelser i Rigsrevisionen kan være en afledt effekt, såfremt betydende dele af den statslige økonomiforvaltning styrkes. Ligesom § 9-aftalen bl.a. skal sikre, at dobbeltarbejde undgås under hensyn til almindelig husholderisk administration, så vil forbedrede forretningsgange, interne kontrolsystemer og vel anvendte budgetsystemer medføre, at den eksterne revision (Rigsrevisionen) kan begrænse sin substansrevision til fordel for en mindre tidskrævende kontrol med forretningsganges og kontrolsystemers virkemåde.

Denne form for ressourcefrigørelse kan ikke - da der er tale om gradvise ændringer i helheden - opgøres konkret, men vil alene danne en løbende overordnet udvikling.

8.5. Opfølgning vedrørende alternativer til § 9-revision

107. Den - i hvert fald indtil nu - begrænsede vækst i § 9-revisionens udbredelse sammenholdt med det forhold, at ledelsesansvaret - og dermed i sidste ende ministeransvaret - har æn-

dret sig som følge af de senere års udviklingstendenser i den statslige økonomiforvaltning, har givet udvalget anledning til at gøre sig nogle summariske overvejelser om alternativer til intern revision i henhold til en § 9-aftale.

På baggrund af i ser de nye og skærpede krav til ledelsesansvaret såvel internt i den enkelte institution som eksternt herunder fra Rigsrevisionens side - er det udvalgets opfattelse, at der er behov for at styrke og videreudvikle den interne kontrol og styring i (dele af) den statslige økonomiforvaltning. Behovet herfor accentueres endvidere af, at Rigsrevisionen kun udøver rådgivning i begrænset omfang i overensstemmelse med, at der efter rigsrevisorloven er grænser for, i hvilket omfang Rigsrevisionen kan rådgive, idet der ikke skal kunne rejses tvivl om Rigsrevisionens uafhængighed og upartiskhed i situationer, hvor Rigsrevisionen skal rapportere om forhold, den selv tidligere har rådgivet om, jf. pkt. 39 (side 37).

108. Med det givne kommissorium for udvalgets arbejde har udvalget ikke anset det for sin primære opgave at behandle alternativer til intern revision i henhold til rigsrevisorlovens § 9, jf. pkt. 2 (side 8) og 96 (side 102).

På baggrund af såvel udvalgets konkrete undersøgelser af administrationens behov for § 9-revision som de generelle overvejelser om delvist alternative kontrol- og styringsinstrumenter på økonomi- og regnskabsområdet skal udvalget derfor foreslå, at Finansministeriet tager initiativ til at kortlægge, hvorledes en styrkelse og udvikling af den i ser ledelsesorienterede interne kontrol, styring og rådgivning i den statslige økonomiforvaltning kan finde sted.

København, den 22. november 1993

Kirsten Brandt

Peter Carpentier

Helge Flensted Nielsen
Formand

Knud Hagensen

Søren Kongsbo

Gunnar Martens

Jørgen Mohr

Henning Reinholdt Pedersen

Georg Ginsberg

Flemming Larsen

Bekendtgørelse af lov om revisionen af statens regnskaber m.m.

Herved bekendtgøres lov om revisionen af statens regnskaber m.m. jf. lov nr. 321 af 26. juni 1975 med de ændringer og tilføjelser, der følger af lov nr. 245 af 22. april 1991.

§ 1. Revisionen i henhold til denne lov varetages af en af Folketingets formand med godkendelse af Folketingets Udvalg for Forretningsordenen udnævnt rigsrevisor.

Stk. 2. Indstilling om udnævnelse og afskedigelse af rigsrevisor foretages af statsrevisorerne til Folketingets formand, som efter forhandling med næstformændene forelægger indstillingen for Udvalget for Forretningsordenen. Kan indstillingen ikke tiltrædes af Folketingets formand efter forhandlingen med næstformændene, meddeler formanden dette til statsrevisorerne, som herefter foretager indstilling på ny. Statsrevisorerne kan i dette tilfælde begære nyt opslag af stillingen.

Stk. 3. Rigsrevisor er uafhængig ved udførelsen af sit hverv.

Stk. 4. Stillingen som rigsrevisor kan ikke forenes med hvervet som medlem af Folketinget.

Stk. 5. Rigsrevisors indstillinger vedrørende budgetforslag til de årlige bevillingslove samt forslag til personalemæssige rammer afgives til statsrevisorerne, som behandler dem og oversender forslagene med deres bemærkninger til Folketingets formand. Formanden foranlediger forslagene behandlet sammen med Folketingets budget i overensstemmelse med de i Folketingets forretningsorden givne regler.

Stk. 6. Rigsrevisor aflægger Rigsrevisionens regnskab, som indgår i Folketingets regnskab og revideres sammen med dette, jf. § 2, stk. 2.

Stk. 7. Rigsrevisor antager og afskediger selv sine medarbejdere i overensstemmelse med de personalemæssige rammer, der er fastsat i henhold til stk. 5. Ansættelse og afskedigelse af tjenestemænd i 36. eller højere lønramme samt uansøgt afskedigelse af alle tjenestemænd kræver dog godkendelse af Udvalget for Forretningsordenen efter forudgående forelæggelse for statsrevisorerne.

§ 2. Revisionen omfatter:

- 1) statens regnskaber og
- 2) regnskaber for institutioner, foreninger, fonde m.v., hvis udgifter eller regnskabsmæssige underskud dækkes ved statstilskud eller ved bidrag, afgift eller anden indtægt i henhold til lov.

Stk. 2. Folketingets regnskab revideres ved foranstaltning af Folketingets Præsidium.

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

§ 4. Rigsrevisor kan gennem vedkommende minister kræve forelagt til gennemgang:

1. regnskaber fra institutioner, foreninger, fonde m.v., der modtager kapitalindskud, tilskud, lån, garanti eller anden støtte fra staten eller en af de i § 2, stk. 1, nr. 2, nævnte institutioner m.v., eller som modtager bidrag, afgift eller anden indtægt i henhold til lov.
2. regnskaber fra sådanne institutioner m.v. som nævnt i § 2, stk. 1, for hvilke der ved lov er fastsat en særlig revisionsordning.

§ 5. Rigsrevisor skal efter anmodning have adgang til at gennemgå den del af de amtskommunale og kommunale regnskaber, som vedrører virksomhed, for hvilken der skal ske afregning over for staten.

§ 6. Ved den i §§ 4 og 5 nævnte gennemgang af et regnskab påses navnlig, at regnskabet er undergivet betryggende revision, at vilkårene for tilskud m.v. er opfyldt, at midlerne er anvendt i overensstemmelse med givne bestemmelser, og at der i øvrigt er taget skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen af midlerne.

§ 7. Deltager staten eller en af de institutioner, der er nævnt i § 2, stk. 1, gennem kapitalindskud i en virksomhed, skal vedkommende statsmyndighed eller institution rådføre sig med rigsrevisor om sådanne revisionsspørgsmål af større betydning, som den har indflydelse på.

§ 8. Rigsrevisor bistår statsrevisorerne ved deres gennemgang af statsregnskabet. Rigsrevisor foretager undersøgelser og afgiver beretning vedrørende forhold, som statsrevisorerne ønsker belyst. Statsrevisorerne og rigsrevisor kan anmode om afholdelse af fælles møder. Rigsrevisor deltager efter statsrevisorernes anmodning i samråd med folketingsudvalg og statsrevisorerne.

Stk. 2. Rigsrevisor bistår ministrene ved tilrettelæggelsen af regnskabsførelsen og den regnskabsmæssige kontrol. Rigsrevisor forhandler inden for sit embedsområde direkte med vedkommende minister.

§ 9. Rigsrevisor og vedkommende minister kan aftale, at revisionsopgaver i henhold til denne lov varetages i et nærmere fastlagt samarbejde mellem rigsrevisor og et organ for intern kontrol og revision under ministeren.

§ 10. De af § 2, stk. 1, omfattede myndigheder m.v. skal holde rigsrevisor underrettet om alle bestemmelser vedrørende regnskabsforhold og andre forhold, der skønnes af betydning for revisionen.

Stk. 2. Rigsrevisor skal have adgang til at udtale sig, inden en sådan myndighed i sit regnskabssystem eller sin forretningsgang iværksætter forandringer, der har betydning for revisionen.

§ 11. De af § 2, stk. 1, omfattede myndigheder m.v. skal afgive regnskabsoversigter med bilag til rigsrevisor inden en måned efter regnskabsperiodens udløb. Rigsrevisor kan forlænge denne frist.

Stk. 2. Statsregnskabet samt redegørelser for afvigelser mellem bevillings- og regnskabstal skal afgives til rigsrevisor senest seks måneder efter finansårets udløb.

Stk. 3. Vedkommende statsmyndighed skal efter rigsrevisors anmodning snarest muligt indsende regnskaber, revisionsbemærkninger og andre fornødne oplysninger til brug ved den i §§ 4 og 5 omhandlede gennemgang.

§ 12. Rigsrevisor kan af enhver offentlig myndighed forlange sig meddelt alle sådanne oplysninger og forelagt alle sådanne aktstykker, som efter rigsrevisors skøn er af betydning for udførelsen af rigsrevisors hverv. Rigsrevisor kan fastsætte en frist herfor.

§ 13. Rigsrevisor kan til enhver tid foretage revision og regnskabsgennemgang på det sted, hvor regnskaberne føres, eller hvor det nødvendige materiale i øvrigt findes.

§ 14. Rigsrevisor fastsætter bestemmelser om afholdelse af kasse- og beholdningseftersyn vedrørende de i § 2, stk. 1, nævnte regnskaber.

§ 15. Rigsrevisor skal efter anmodning give vedkommende minister oplysninger om arten og omfanget af den revision, der er foretaget.

Stk. 2. Rigsrevisor skal give vedkommende minister fornøden underretning om de ved revisionen og regnskabsgennemgangen konstaterede forhold.

§ 16. Rigsrevisors bemærkninger vedrørende revision og gennemgang af regnskaber skal besvares inden seks uger fra modtagelsen, medmindre rigsrevisor tillader en længere frist.

Stk. 2. Kan rigsrevisor efter afslutningen af en brevveksling ikke godtage det indtagne standpunkt, kan rigsrevisor meddele sin endelige stillingtagen direkte til ministeren med anmodning om dennes udtalelse inden seks uger. Senest tre uger efter modtagelsen af ministerens svar eller udløbet af nævnte frist fremsender rigsrevisor sagen til statsrevisorerne.

§ 17. Rigsrevisor afstemmer statsregnskabet med særregnskaberne og sammenholder bevilings- og regnskabstal. Rigsrevisor afgiver en beretning herom til statsrevisorerne inden en frist, der aftales mellem statsrevisorerne og rigsrevisor.

Stk. 2. Rigsrevisor afgiver beretning til statsrevisorerne ved afslutningen af sådanne revisionssager, som rigsrevisor under hensyn til deres økonomiske eller principielle betydning finder anledning til at fremdrage.

Stk. 3. En sag, der optages i rigsrevisors beretning, skal mindst fire uger inden afgivelsen forelægges vedkommende minister, medmindre der tidligere har været **brevvekslet** om den.

Stk. 4. Rigsrevisor afgiver en årlig beretning til statsrevisorerne om sin virksomhed. Tidspunktet for afgivelsen aftales med statsrevisorerne.

§ 18. Statsrevisorerne fremsender med deres eventuelle bemærkninger de beretninger, der er nævnt i § 17, til Folketinget og vedkommende minister.

Stk. 2. Inden fire måneder efter statsrevisorerne fremsendelse af en beretning afgiver ministeren til statsrevisorerne en redegørelse for de foranstaltninger og overvejelser, som beretningen har givet anledning til. Redegørelsen tilsendes samtidig rigsrevisor, der inden en måned efter modtagelsen fremsender sine bemærkninger til statsrevisorerne. Redegørelserne og rigsrevisors bemærkninger indgår i statsrevisorerne endelige betænkning til Folketinget.

§ 18 a. Lovgivningen om tjenestemænd i staten finder tilsvarende anvendelse for tjenestemænd i Rigsrevisionen, jf. dog stk. 2-5.

Stk. 2. De bestemmelser, der er fastsat i henhold til den i stk. 1 nævnte lovgivning, finder tilsvarende anvendelse for tjenestemænd i Rigsrevisionen, medmindre andet fastsættes af Udvalget for Forretningsordenen.

Stk. 3. De bestemmelser om løn- og andre ansættelsesvilkår for tjenestemænd i staten, der er fastsat i henhold til tjenestemandslovens §§ 45-47, finder tilsvarende anvendelse for tjenestemænd i Rigsrevisionen, medmindre andet fastsættes efter stk. 5.

Stk. 4. Afgørelser, der efter den i stk. 1 nævnte lovgivning træffes af en minister, træffes for så vidt angår tjenestemænd i Rigsrevisionen af rigsrevisor.

Stk. 5. Aftaler om løn- og andre ansættelsesvilkår for tjenestemænd i Rigsrevisionen indgås mellem rigsrevisor og de i tjenestemandslovens § 49 nævnte centralorganisationer. Kan der ikke indgås aftale, træffes afgørelsen af Udvalget for Forretningsordenen efter forudgående forelæggelse for statsrevisorerne.

Stk. 6. Sager om fortolkning af aftaler eller bestemmelser, som træder i stedet for aftaler, behandles af Tjenestemand retten. Sager kan anlægges af og mod rigsrevisor eller en eller flere af de i tjenestemandslovens § 49 nævnte centralorganisationer. Tjenestemandslovens § 53 a finder ikke anvendelse. Sager som nævnt i tjenestemandslovens § 53, stk. 1, nr. 2, vedrørende tjenestemænd i Rigsrevisionen behandles efter reglerne i tjenestemandslovens §§ 20-24.

§ 18 b. Udvalget for Forretningsordenen fastsætter efter forelæggelse for statsrevisorerne almindelige bestemmelser for rigsrevisor med hensyn til sådanne forhold, der for den offentlige forvaltning er reguleret ved forvaltningsloven og lov om offentlighed i forvaltningen.

§ 18 c. For Rigsrevisionens arkiver gælder reglerne om behandling af den offentlige forvaltnings arkivalier.

§ 19. Loven træder i kraft den 1. januar 1976.

Stk. 2. § 2, stk. 1, gælder ikke for regnskaber, for hvis revision der ved allerede gældende lov er fastsat særlige bestemmelser.

§ 20. (Ophævet).

Lov nr. 245 af 22. april 1991, hvorved Rigsrevisionen blev overført til Folketinget, indeholder i §§ 2-4 følgende ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser:

§ 2

Loven træder i kraft den 1. maj 1991.

§3

Stk. 1. Folketinget tilbyder de pr. 31. december 1990 tjenstgørende statstjenestemænd ved Rigsrevisionen ansættelse som tjenestemænd i Rigsrevisionen fra 1. januar 1991 at regne med løn- og pensionsvilkår, der opretholder de for de pågældende tjenestemænd under ansættelsen i staten gældende vilkår.

Stk. 2. Såfremt en statstjenestemand ved Rigsrevisionen ikke måtte **ønske** at overgå til tjenstemandsansættelse i Rigsrevisionen, opretholdes ansættelsesforholdet til staten.

Sik. 3. En tjenestemand, som vælger at opretholde sit ansættelsesforhold som statstjenestemand, har ikke krav på ventepenge, rådigheds-løn eller pension som følge af, at Rigsrevisionen overføres til Folketinget.

Stk. 4. Staten udbetaler med refusion fra Folketinget lønning til de statstjenestemænd, der opretholder deres ansættelsesforhold som statstjenestemænd.

Stk. 5. De i stk. 2 omhandlede statstjenestemænd ved Rigsrevisionen kan indtil 1. januar 1996 søge overgang til tjenstemandsansættelse på vilkår som anført i stk. 1.

§4

Stk. 1. Folketinget overtager fra 1. januar 1991 pensioneringen af de statstjenestemænd ved Rigsrevisionen, som i henhold til § 3, stk. 1, fra nævnte dato overgår til ansættelse som tjenestemænd i Rigsrevisionen, samt af de statstjenestemænd ved Rigsrevisionen, der i medfør af § 3, stk. 5, fra et senere tidspunkt overgår til en sådan ansættelse, fra det tidspunkt, hvor overgangen finder sted.

Stk. 2. Folketinget afholder alle pensionsudgifter til de i § 3, stk. 1 og stk. 5, nævnte tjenestemænd uden nogen form for refusion fra staten.

Stk. 3. Staten varetager fortsat pensioneringen af de i § 3, stk. 2, omhandlede statstjenestemænd ved Rigsrevisionen og afholder alle de hermed forbundne pensionsudgifter uden nogen form for refusion fra Folketinget.

Økonomiministeriet, den 24. juni 1991

ANDERS FOGH RASMUSSEN

/ Morten Levysohn



Finansministeriet
Statens Regnskabsdirektorat
UDVALGET VEDR.
INTERNE STATSLIGE
REVISIONER

23. dec. 1991
23. dec. 1991

J. nr. 002-11

Til samtlige ministerier

Vedrørende undersøgelse af behovet for interne revisioner

1. Ved lov nr. 245 af 22. april 1991 om ændring af lov om revisionen af statens regnskaber m.m. blev Rigsrevisionen overført til Folketinget med virkning fra den 1. maj 1991.

Overførslen til Folketinget medfører ikke ændringer i forholdet mellem Rigsrevisionen og ministerierne, idet rigsrevisor fortsat vil være forpligtet til som i hidtidigt omfang at bistå ministrene med tilrettelæggelsen af regnskabsførelsen mv.

I de almindelige bemærkninger til lovforslaget (L 96 fremsat den 1. februar 1991) anføres bl.a., at centraladministrationen har oplyst, at " - der foreligger et latent behov for oprettelse af interne revisioner ved aftaler mellem ministre og rigsrevisor i henhold til § 9 i rigsrevisorloven." Endvidere anføres i bemærkningerne, at Folketingets præsidium vil rette henvendelse til statsministeren for at få nedsat et sagkyndigt udvalg herom, når lovforslaget er vedtaget.

På denne baggrund har statsministeren nedsat udvalget om interne statslige revisioner, der har til opgave at undersøge omfanget og karakteren af ministeriernes behov for oprettelse af interne revisioner, de økonomiske konsekvenser heraf og tillige fremsætte forslag til løsning af finansieringen.

I betænkningen over lovforslaget har Folketingets Udvalg for Forretningsordenen forudsat, at det sagkyndige udvalgs betænkning tilsendes Udvalget for Forretningsordenen som bevilligende myndighed for Rigsrevisionen.

2. Til brug for udvalgets undersøgelse af omfanget og karakteren af administrationens behov for (flere) interne revisioner anmodes ministeriet om at besvare vedlagte spørgeskema.

./.

Adresse
Borgergade 18
DK-1300 København K

Postadresse
Postboks 2193
DK-1017 København K

Telefon
33 92 88 00

Telefax
33 92 88 96

./.

For at lette ministeriets udfyldning af skemaet vedlægges endvidere notat af d.d. om oprettelse af interne revisioner i henhold til rigsrevisorlovens § 9.

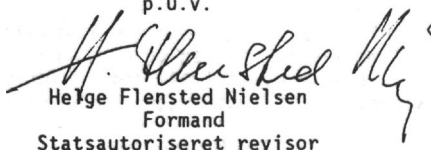
Såfremt der måtte opstå tvivlsspørgsmål ved besvarelsen af spørgeskemaet kan henvendelse rettes til fuldmægtig Georg Ginsberg, Statens Regnskabsdirektorat (tlf. 33 92 88 52).

3. Udvalget skal anmode om at modtage svar snarest belejligt, dog senest den 24. januar 1992.

Svar bedes stilet til :

Statens Regnskabsdirektorat
Udvalget vedrørende interne statslige revisioner
Borgergade 18
Postboks 2193
1017 København K

p.u.v.



Helge Flensted Nielsen
Formand
Statsautoriseret revisor

23.dec.1991

J.nr. 002-11

UDVALGET VEDR.
INTERNE STATS�IGE
REVISIONER

SPØRGESKEMA VEDRØRENDE BEHOVET FOR OPRETTELSE AF INTERN REVI-
SION I HENHOLD TIL RIGSREVISORLOVENS § 9.

1. MINISTERIETS NAVN

2. ER DER BEHOV FOR OPRETTELSE (EVT. UDVIDELSE) AF INTERN RE-
VISION?

JA

☐

NEJ

☐

Hvis der foreligger et (yderligere) behov bedes de følgen-
de spørgsmål besvaret.

3. HVILKE DELE AF MINISTERIET SKAL DEN INTERNE REVISION OM-
FATTE?

4. HVILKE OPGAVER SKAL DEN INTERNE REVISION VARETAGE?

A. Finansiell revision og
forvaltningsrevision

☐

B. Opgaver som led i ledelsens
økonomistyring

☐5. HVILKET ANTAL ÅRSVÆRK (OPGJORT MED 1 DECIMAL)
SKØNNES OPGAVEVARETAGELSEN AT VILLE KRÆVE?

A. Finansiell revision og
forvaltningsrevision

☐

B. Opgaver som led i ledelsens
økonomistyring

☐

6. EVENTUELT SUPPLERENDE BEMÆRKNINGER

UDVALGET VEDR.
INTERNE STATSLIGE
REVISIONER

Notat om oprettelse af interne revisioner i henhold til rigsrevisorlovens § 9.

1. Om rigsrevisorlovens § 9

Loven om revisionen af statens regnskaber m.m. (rigsrevisorloven) åbner mulighed for oprettelse af interne revisioner, jf. lovens § 9, der lyder som følger:

"Rigsrevisor og vedkommende minister kan aftale, at revisionsopgaver i henhold til denne lov varetages i et nærmere fastlagt samarbejde mellem rigsrevisor og et organ for intern kontrol og revision under ministeren."

Rigsrevisionen har ansvaret for, at forudsætningerne for at indgå en såkaldt § 9-aftale er til stede og har fortsat ansvaret for den samlede revision af det regnskabsområde, som aftalen omfatter. Dette ansvar kan ikke delegeres og Rigsrevisionen skal som følge heraf føre kontrol med den interne revisions arbejde og sikre, at den samlede revision er undergivet en forsvarlig dækning.

En § 9-aftale fastholder således på den ene side Rigsrevisionens revisionsansvar, men giver på den anden side mulighed for at lade et ministerium selv varetage en række revisionsopgaver.

./. Der henvises i øvrigt til vedlagte bekendtgørelse nr. 489 af 24. juni 1991 af lov om revisionen af statens regnskaber m.m.

./. Endvidere henvises til vedlagte fortegnelse over allerede indgåede § 9-aftaler.

2. Definition af nøglebegreber i relation til intern revision

For at præcisere hvad der skal forstås ved de i rigsrevisorlovens § 9 nævnte begreber intern kontrol og revision, vil der i det følgende blive redegjort for nogle centrale nøglebegreber på revisions- og økonomistyringsområdet.

Ved REVISION forstås en uafhængig efterprøvelse af regnskabet, herunder en vurdering af forretningsgange og interne kontrolforanstaltninger. Dette omfatter også de af ledelsen uafhængige arbejds handlinger, der går ud på at undersøge, hvorvidt regnskabsmaterialet er i overensstemmelse med de faktiske forhold.

FINANSIEL REVISION omfatter den grundlæggende kontrol med, at regnskaberne er korrekt ført og afsluttet, og at dokumentationen

for de enkelte regnskabsposter er i orden. Finansiell revision omfatter endvidere kontrol med, at de almindelige regler og bestemmelser for finansforvaltningen i staten (bevillingslove, budgetvejledning mv.) og de specielle bestemmelser, der gælder inden for de enkelte regnskabsområder (love og administrative bestemmelser) er overholdt.

Der henvises i øvrigt til rigsrevisorlovens § 3, 1. punktum.

FORVALTNINGSREVISION (økonomisk-kritisk revision) omfatter bedømmelse af, om den regnskabsaflæggende institutions enkeltdispositioner, aktiviteter, programmer eller samlede opgaver er gennemført på en økonomisk og hensigtsmæssig måde, og om resultaterne svarer til de opstillede mål.

Der henvises i øvrigt til rigsrevisorlovens § 3, 2. punktum.

INTERN KONTROL kan defineres som de forskellige foranstaltninger, som det påhviler ledelsen at etablere og vedligeholde inden for en institutions økonomiske og regnskabsmæssige forretningsgange mv., for at sikre institutionens aktiver, registreringernes pålidelighed, samt at dispositionerne gennemføres korrekt og efter givne forudsætninger. I praksis kan man ikke forestille sig en institution uden intern kontrol. Derimod kan omfanget og kvaliteten af den interne kontrol være meget forskellig.

INTERN REVISION er en funktion oprettet i institutionens egen organisation med det formål dels at varetage revisionsopgaver for ledelsen, dels at udføre forskellige overvågnings- og analyseopgaver som led i ledelsens økonomistyring. Under visse forudsætninger, jf. nedenfor, kan der indgås § 9-aftale om, at en del af Rigsrevisionens opgaver udføres af den interne revision.

Ved **ØKONOMISTYRING** forstås de styringsprocesser i en institution, der er iværksat af ledelsen for at udnytte ressourcerne og tilrettelægge aktiviteterne, så institutionens målsætning opfyldes bedst muligt. Der er således tale om en systematisk opfølgning af resultater og ressourceforbrug til brug for ledelsen af den løbende prioritering og omstilling i overensstemmelse med de resultatkrav, der er opstillet for institutionens opgaveløsning.

3. Hovedelementerne i en § 9-aftale

I en § 9-aftale indgår som hovedregel følgende elementer:

A. Den interne revisions formål

Foruden udførelsen af revision er den interne revision et led i ministeriets overordnede økonomistyring, og der henvises til de senere omtalte opgaver, som den interne revision varetager.

B. Den interne revisions organisation og kompetence

I dette afsnit oplyses på hvilket niveau i organisationen den interne revision er placeret, rapporteringsforholdene og kravene til det faglige niveau for såvel chef som medarbejdere.

Rigsrevisionen vil navnlig lægge vægt på:

- at den interne revision indplaceres så højt som muligt i ministeriet/styrelsen, så Rigsrevisionen som ekstern revision kan være sikker på kvalificeret information fra en kilde, der er uafhængig af de ansvarlige administratører,
- at der bliver tale om en velkvalificeret revision m.h.t. ledelse, bemanning og uddannelse, og at revisionen har en vis størrelse (som minimum 3 personer) for at sikre et højt fagligt niveau,
- at den interne revision løser sine opgaver i nært samarbejde med Rigsrevisionen, bl.a. for at sikre en optimal udnyttelse af de samlede revisionsressourcer og for at undgå dobbeltarbejde.

C. Den interne revisions opgaver

Den interne revisions opgaver i relation til Rigsrevisionen er normalt den finansielle revision, eksklusiv lønrevision og bevillingskontrollen. Under den finansielle revision hører kasse- og beholdningsrevision. Forvaltningsrevision kan i visse tilfælde efter aftale med Rigsrevisionen ligeledes udføres af den interne revision.

D. Den interne revisions samarbejde med Rigsrevisionen

Det beskrives nærmere, hvorledes samarbejdet skal foregå under hensyntagen til Rigsrevisionens ansvar for den samlede revision. Samarbejdet omfatter mødevirksomhed, adgang til den interne revisions arbejdsoplysninger og deltagelse i den interne revisions arbejde.

Aftaler indgået i henhold til rigsrevisorlovens § 9 om samarbejde mellem Rigsrevisionen og et organ for intern kontrol og revision

Ministerområde	Revisionsområde	Intern revision i
Arbejdsministeriet	Arbejdsformidlingskon- torene	Arbejdsmarkedsstyrelsen
Finansministeriet	KDH & F	KDH & F
Forsvarsministeriet	Forsvarskommandoen og Værnene	Intern kontrol ved forswarets forvaltningsinspektør
Industriministeriet	Udviklingsfondet (delvis)	Statsaut. revisor
-	Indskydergarantifonden for banker og sparekasser	Nationalbankens revision
Justitsministeriet	Politimesterembeder An- klagemyndighed	Rigspolitichefembedet
Landbrugsministeriet	EF-direktoratet	EF-direktoratet
Kommunikationsmini- steren	P&T	P&T
Trafikministeriet	DSB	DSB
	Bornholmstrafikken	DSB
Skatteministeriet	Klasselotteriet	Klasselotteriets direktorat
	Told- og Skattestyrelsen	Told- og Skattestyrelsen
Undervisnings- og Forsk- ningsministeriet	Tilskud fra Statens Forsk- ningsråd	Beskikket revisor

Kilde: Beretning om Rigsrevisionens virksomhed i 1990, København 1991

UDVALGET VEDR.
INTERNE STATSLIGE
REVISIONER

GG/eb 20.marts 1992 J.nr. 002-11

c/o Statens Regnskabs-
direktorat

X-ministeriet

Udvalget vedrørende interne statslige revisioner har besluttet at gennemføre en supplerende undersøgelse af administrationens behov for intern revision. Beslutningen skal ses på baggrund af resultatet af den tidligere pilet gennemførte spørgeskemaundersøgelse af behovet for oprettelse af intern revision i henhold til rigsrevisorlovens § 9, jf. udvalgets brev af 23. december 1992 besvaret af X-ministeriet ved brev af - (j.nr. -) .

Spørgeskemaundersøgelsen tilsigtede at afdække interessen for interne revisioner. Med henblik på at få uddybet besvarelsene fra den kreds af ministerier, der har oplyst, at de enten ønsker eller overvejer at oprette (evt. udvide) interne revisioner ved indgielse af § 9-aftaler, vil udvalget nu iværksætte 2. etape af sine undersøgelser i form af en supplerende gennemgang af disse ministeriers behov på det nævnte område.

Den supplerende undersøgelse vil blive gennemført af udvalgets sekretariat i form af en interviewrunde. De enkelte interviews vil bl.a. finde sted på grundlag af Rigsrevisionens pjece om intern revision, der vedlægges til orientering. Endvidere vil de enkelte punkter i det tidligere udsendte spørgeskema blive søgt uddybet.

./.

Efter gennemførelsen af hvert Interview vil sekretariatet udarbejde et referat, der **forudsættes** godkendt af ministeriet.

På denne baggrund vil X-ministeriet i **nærmeste** fremtid blive kontaktet af sekretariatet med henblik på aftale om et interviewtidspunkt. Af hensyn til fremdriften i udvalgsarbejdet skal jeg henstille, at X-ministeriet afser tid til gennemførelsen af interviewet 1 uge 14 eller 15.

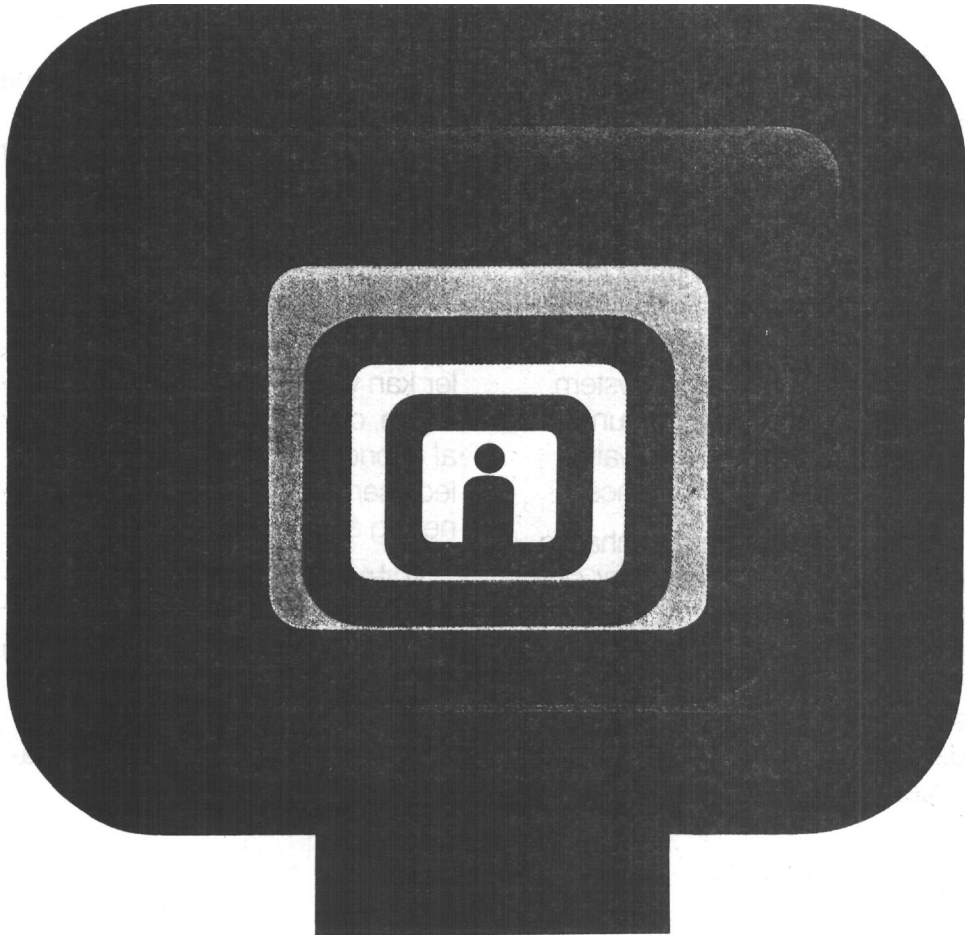
p.u.v.

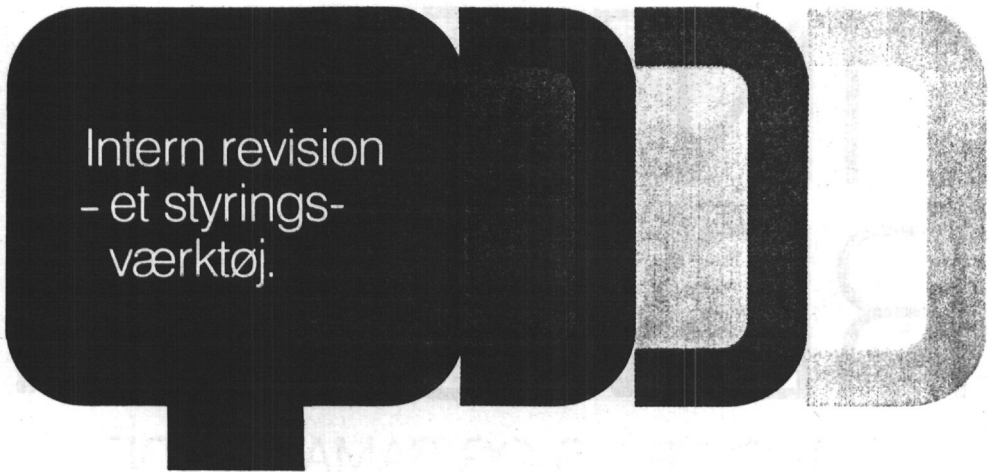
Helge Flensted Nielsen
Formand
Statsautoriseret
revisor

/ Georg Ginsberg

INTERN REVISION

ETABLERING OG SAMARBEJDE
MED RIGSREVISIONEN





Intern revision - et styrings- værktøj.

Når statens opgaver skal løses, skal der bruges så få ressourcer som muligt, uden at det går ud over de kvalitetskrav, man kan stille til offentlige ydelser.

Ansvar for at dette sker ligger hos den øverste ledelse for et ministerområde. For at ledelsen skal kunne løfte dette ansvar, må den råde over et informationssystem, som kan vise, hvordan de underordnede myndigheder forvalter deres ansvar og kompetence.

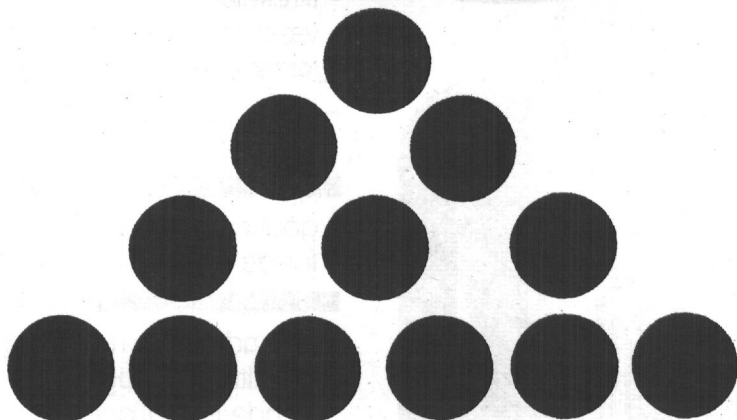
Dette skal ses i sammenhæng med, at ledelsens styring har skiftet karakter. Fra tidligere tiders styring ved hjælp af detail-regler er man gået over til **mål- og ramme-styring**, hvor de styrede selv løser deres opgaver efter mere bredt anlagte, generelle retningslinier. Hvis

denne nye økonomistyring skal fungere, må ledelsen hurtigt kunne opfange signaler om, hvordan det går med at realisere de mål, der er opstillet. D.v.s. om resultatkravene opfyldes, uden ^{inden} derforventede ressourceindsats overskrides,

Til denne opgave har ledelsen brug for nye midler. Et af disse midler kan være et internt revisionsorgan, der kan evaluere kvaliteten af økonomistyringen og forsyne ledelsen med relevante informationer og analyser.

I denne pjece fortæller Rigsrevisionen om, hvordan ledelsen kan etablere og anvende intern revision. Der gøres også rede for, hvordan samarbejdet mellem Rigsrevisionen og de interne revisionsorganer kan tilrettelægges.

Nye styrings- principper i statsadmini- strationen.



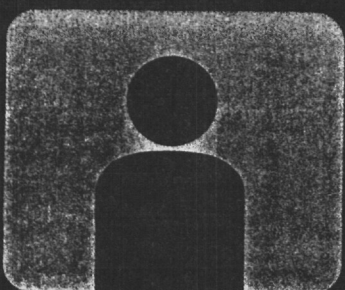
Krav om besparelser, modernisering, afbureaukratisering etc. har øget behovet for effektivisering og omprioritering inden for staten.

Derfor anvender ministerierne i stigende grad nye styringsprincipper. Koncernstyring er en af de metoder, der er indført. Det indebærer bl.a., at ministeriet opdeles i resultatcentre for at forbedre ledelsens overblik over det samlede ministerområde. Princippet medfører også udstrakt uddelegering af

ansvar og kompetence til de underliggende enheder.

Decentralisering af ansvar og kompetence samt mål- og rambestyring var også de bærende principper bag indførelsen af indtægtsdækket virksomhed og netstyring af statsvirksomhederne. I disse tilfælde er den økonomiske handlefrihed stor, men der stilles til gengæld også store krav til den interne økonomistyring,

Ministeriets ansvar.

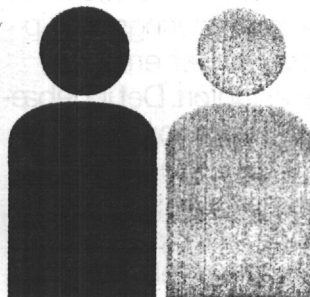


Selv om ansvar og kompetence uddelegeres til underliggende styrelser og institutioner, har ministeriets øverste ledelse det overordnede ansvar for økonomiforvaltningen.

Den øverste ledelse er ansvarlig for tilrettelæggelsen af forvaltningen, herunder:

- tilrettelæggelse af regnskabsvæsenet
- godkendelse af dertil knyttede instrukser m.v.
- godkendelse af regnskaberne for de underliggende institutioner
- løbende tilsyn med økonomiforvaltningen, også i de underliggende institutioner.

Rigsrevisionen vil gerne pege på muligheden for at oprette en **enhed for intern revision** som en hjælp til at leve op til dette ansvar.



Hvad intern revision kan bruges til.

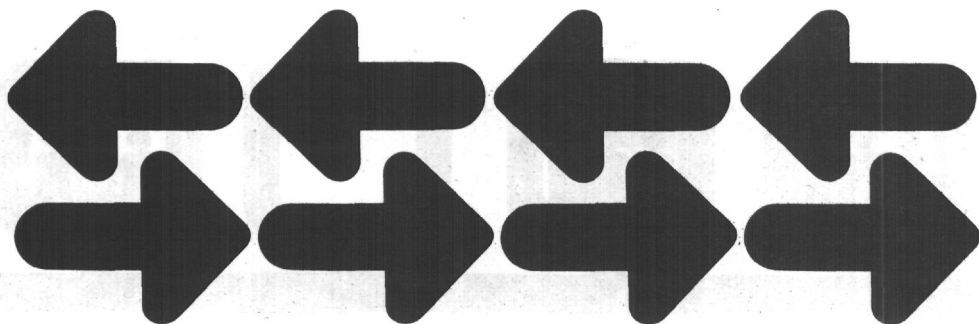
Oprettelse af interne revisioner har vist sig at give betydelige fordele, både i offentligt og i privat regi. I mange af de største virksomheder med koncernstruktur og høj grad af decentral økonomiadministration har man valgt at oprette intern revision for at styrke den øverste ledelse. Navnlig i stærkt divisionerede foretagender som banker, forsikringsselskaber og store entreprenørvirksomheder har ledelsen styrket sit overblik gennem interne revisionsafdelinger.

For adskillige år siden blev der hos enkelte offentlige instanser med lignende struktur oprettet interne revisioner. Det var f.eks. tilfældet i P&T, DSB, Toldvæsenet og Statskattedirektoratet. Senest er der etableret intern revision i Rigspolitiet.

Den interne revisions vigtigste opgave er at revidere virksomhedens (ministeriets) samlede økonomiforvaltning og at rådgive ledelsen herom.

Etableringen af intern revision indebærer løbende informationer til ledelsen. Dette betyder en forstærket og mere effektiv styrke af økonomisystemet i en virksomhed, bl.a. på grund af dens præventive effekt. Dette skyldes følgende forhold.

For det første udføres revisionen løbende, d.v.s. over hele året. Der ved afdækkes alle sider af den interne kontrol og økonomistyring i virksomheden. Når forretningsgange, regnskabsinstrukser, afstemninger m.m. gennemgås, har



den interne revision mulighed for på et tidligt tidspunkt at konstatere regnskabsmæssige fejl, mangler eller svagheder.

For det **andet** kan den interne revision ved sin nære tilknytning til virksomheden opbygge et solidt kendskab til dens aktiviteter. På dette erfaringsgrundlag kan den interne revision ofre særlig opmærksomhed på økonomisk væsentlige eller risikobetonede felter i virksomheden. Det fører umiddelbart til en højere grad af sikkerhed med hensyn til den økonomiske informations rigtighed og fuldstændighed.

De tætte relationer til virksomheden betyder for det **tredje**, at den interne revision erhverver sig specielt gode forudsætninger for at foreslå forbedringer af økonomistyringen og yde rådgivning til ledelsen.

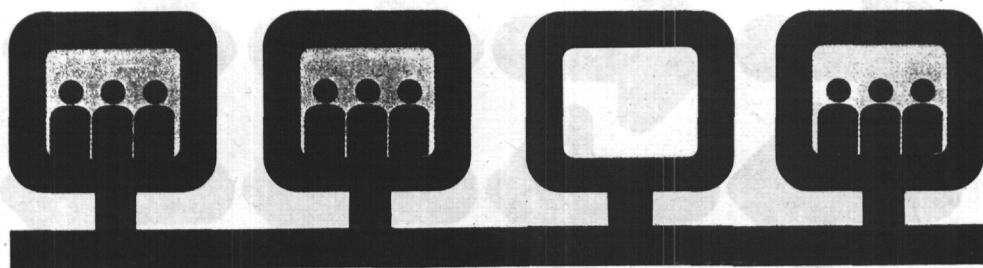
Den interne revision kan for det **fjerde** bidrage med analyser og vurderinger af virksomhedens aktiviteter. Bl.a. kan den gennemføre tværgående undersøgelser af res-

sourceforbrug m.v. På den måde forbedres ledelsens beslutningsgrundlag for dispositioner af økonomisk og styringsmæssig art.

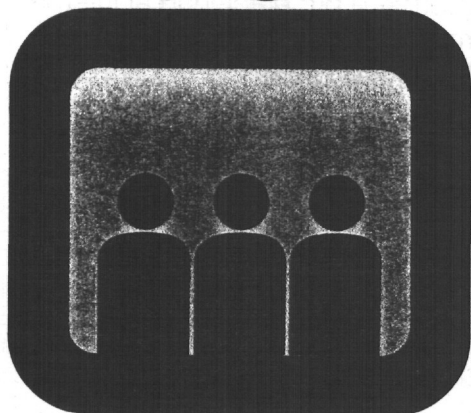
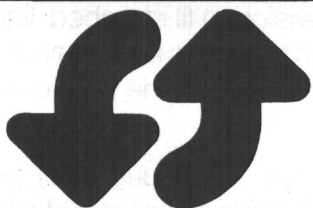
I det hele taget kan en intern revision i kraft af sin autoritet og særlige kompetence give ledelsen vigtig information om aktiviteterne i de underliggende styrelser og institutioner. Yderligere kan den bistå med råd i bevillingsmæssige og regnskabsmæssige spørgsmål,

Den ^{interne} revision virker med andre ord som en uafhængig funktion, der står rådighed for ledelsen med analyser, vurderinger og ændringsforslag af økonomisk karakter. Dermed kan den bidrage til en mere kvalificeret løsning af ledelsesopgaven og aflaste ledelsen i dens opgaver,

Internere revisioner kan oprettes for dele af ministeriers forvaltningsområder, for hele ministerområder eller eventuelt for flere ministerier under ét.



Samarbejde
med Rigs-
revisionen.



Da den interne revision medvirker til løsning af den samlede revisionsopgave og derfor i et vist omfang får opgaver, der falder sammen med Rigsrevisionens, kan der med hjemmel i rigsrevisorlovens § 9 i lov nr. 321 af 26. juni 1975 om revisionen af statens regnskaber m.m.

etableres en arbejdsdeling mellem de to instanser. Rigsrevisionen har imidlertid fortsat det overordnede ansvar for revisionsopgavens udførelse i et sådant samarbejde.

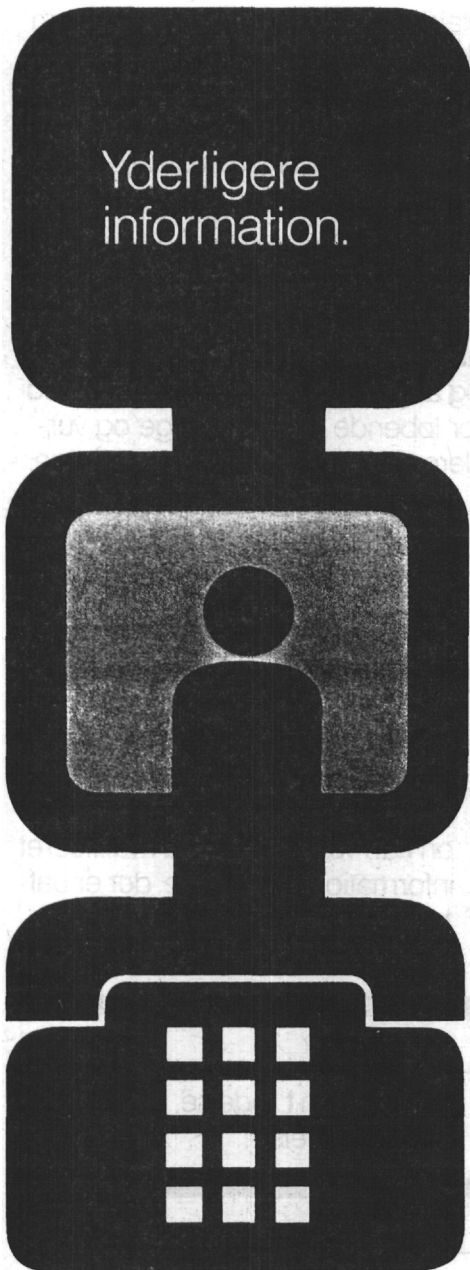
I den situation er det naturligt, at der indgås en nærmere aftale om samarbejde. Formålet med samarbejdsaftalen (en § 9-aftale) er bl.a. at undgå unødigt dobbeltarbejde og at give Rigsrevisionen mulighed for løbende at kunne følge og vurdere den interne revisions arbejde.

I en § 9-aftale mellem rigsrevisor og den pågældende minister vil Rigsrevisionen navnlig lægge vægt på:

— at den interne revision indplaceres så højt som muligt i ministeriet, så Rigsrevisionen som ekstern revision kan være sikker på kvalificeret information fra en kilde, der er uafhængig af de ansvarlige administrationer

— at der bliver tale om velkvalificeret revision m.h.t. ledelse, bemanding og uddannelse

— at den interne revision løser sine opgaver i nært samarbejde med Rigsrevisionen,



Rigsrevisionen

Med denne pjece har Rigsrevisionen ønsket at gøre opmærksom på de fordele, der er forbundet med at oprette intern revision i ministerierne.

Forhåbentlig vil ministerierne lade overvejelser om intern revision indgå i deres moderniseringsplaner for økonomistyringen. Hvis der skulle opstå spørgsmål i forbindelse med sådanne overvejelser, står Rigsrevisionen til rådighed, ligesom der kan formidles kontakt til allerede eksisterende interne revisionsafdelinger.

Rigsrevisionen orienterer gerne nærmere om etablering af interne revisionsordninger. Henvendelse kan ske til chefen for det kontor i Rigsrevisionen, som har den daglige kontakt til ministeriet. Rigsrevisionens telefonnummer er 33 92 84 00.

Med venlig hilsen
J. Mohr.

Store Kongensgade 45,
1264 København K. 33 92 84 00

Sekretariatet

Notat om skabelon for interviewrunde med S 9-interesse-
rede ministerier

1. Sekretariatet orienterer indledningsvis om udvalgets kommissorium og hovedlinierne i spørgeskemaundersøgelsens resultat. Det understreges, at interviewet alene har til formål at virke som katalysator for ministeriets egen uddybning af sit behov for intern revision.

Endvidere betones, at spørgsmålet om økonomi og finansiering endnu ikke har været drøftet i udvalget og således står helt åbent.

2. Der spørges til baggrunden for ministeriets interesse for at etablere (evt. udvide) intern revision, herunder til forventede fordele herved.
3. Spørgsmålet om hvilke dele af ministeriet, den interne revision skal omfatte, søges uddybet. Økonomisk væsentlige eller risikobetonede områder for intern revision indkredses ved at spørge til de underliggende institutioners størrelse, grad af uafhængighed, kompleksitet i forretningsgange, bevillingstyper mv.
4. Spørgsmålet om hvilke opgaver, den interne revision skal varetage, søges uddybet. Opgaveporteføljen struktureres i følgende hovedkategorier:

A. Finansiell revision, herunder

tal- og bogholderimæssige kontrolopgaver;

kasse- og beholdningseftersyn;

forretningsgangsundersøgelser.

B. Forvaltningsrevision (økonomisk-kritisk revision), herunder

undersøgelse af om sparsommelighed er udvist;

produktivitetsanalyser;

effektivitetsanalyser.

* C. Andet, herunder

særopgaver for ledelsen vedrørende revisionsmæssige undersøgelser, analyser og vurderinger;

bistand til ledelsen vedrørende budgetmæssig og økonomisk kontrol og opfølgning;

konsulentbistand, rådgivning og vejledning i spørgsmål vedrørende regnskab, revision og intern kontrol;

hurtig løsning af ad hoc-opgaver ("ambulan-
cetjeneste"), fx til afhjælpning af mangler
og svagheder i forretningsgange og kontrol-
ler.

5. Ressourcespørgsmålet søges uddybet ved at drøfte følgende:

A. De skønnede økonomiske konsekvenser af behovet for intern revision:

fordelt på henholdsvis finansiel revision/
forvaltningsrevision og andet;

fordelt på årsverk (lønkr.) og øvrig drift.

B. Finansieringsløsninger:

ministeriets muligheder for selv at tilveje-
bringe de fornødne midler ved tilførsel af
ny ressourcer, besparelser på andre områder,
omprioriteringer, organisationsændringer,
besparelser/rationalisering som følge af
etableringen af den Interne revision o.lign.

6. Afslutningsvis spørges om ministeriet fortsat er interesseret i at drøfte indgåelsen af en § 9-aftale med Rigsrevisionen. Hvis ja, spørges med hvilken tidshorisont, der opereres.

UDVALGET VEDR.
INTERNE STATSLIGE
REVISIONER

2. september 1992

J.nr.002-11

Til Rigsrevisor

Notat

vedrørende redegørelse for oprettelse (eller udvidelse) af intern revision i henhold til rigsrevisorlovens § 9.

- I. Udvalget vedrørende interne statslige revisioner har som led i løsningen af sit kommissorium foretaget en undersøgelse af omfanget og karakteren af administrationens behov for interne revisioner. I vedlagte notat af d.d. om undersøgelse af administrations behov for interne revisioner er der redegjort for undersøgelsens baggrund, fremgangsmåde og resultat. Det fremgår bl.a. af notatet, at 15 ud af de 22 kontaktede ministerier ikke har ment at have behov for at oprette (evt. udvide) intern revision ved indgåelse af en § 9-aftale, mens de resterende 7 ministerier er interesseret i at nyetablere eller udvide en intern § 9-revision. Kredsen af § 9-interesserede ministerier består af:

Arbejdsministeriet
Energiministeriet
Forsvarsministeriet
Indenrigsministeriet
Justitsministeriet
Sundhedsministeriet
Trafikministeriet

Det bemærkes, at Forsvarsministeriet adskiller sig fra de øvrige 6 Interessenter derved, at forsvarsministeren og Rigsrevisor allerede har indgået en § 9-aftale.

- II. Til brug for udvalgets vurdering af administrationens tilkendegivne behov for Interne revisioner anmodes Rigsrevisionen om at redegøre for sit syn på administrationens overvejelser om at nyetabiere eller udvide Interne § 9-revisioner ved at besvare de nedenfor i afsnit III stillede spørgsmål.

Spørgsmålene er formuleret som en parallel til det til administrationen udsendte spørgeskema og den af udvalgssekretariatet benyttede skabelon for Interviewrunden med de § 9-Interesserede ministerier. Der henvises i den forbindelse til afsnit 2 i det vedlagte notat om undersøgelse af administrationens behov for Interne revisioner. Hermed får Rigsrevisionen lejlighed til - på samme måde som administrationen - at redegøre for sit syn på hensigtsmæssigheden og de ressourcernessige konsekvenser af at etablere (eller udvide) Interne revisioner ved Indgåelse af § 9-aftaler.

Som anført i notatet om undersøgelse af administrationens behov for Interne revisioner er der en betydelig forskel på, hvor langt de enkelte § 9-interesserede ministerier er fremme i deres overvejelser og stillingtagen (se notatets s. 5). Udvalget er på denne baggrund indforstået med, at den grad af precision, hvormed Rigsrevisionen kan besvare de stillede spørgsmål, i et vist omfang må forventes at variere fra ministerium til ministerium. Det skal i den forbindelse bemærkes, at Rigsrevisionen om fornødent ved direkte henvendelse til de interesserede ministerier kan bede disse supplere deres oplysninger om Interne revisioner. Rigsrevisionens supplerende spørgsmål og besvarelserne heraf bedes i så fald vedlagt Rigsrevisors besvarelse af denne skrivelse.

Specielt om spørgsmålene 5 og 6 bemærkes, at disse er stillet for at få belyst de forventede **ressourcemæssige** virkninger af koordineringen af revisionsindsatsen mellem Rigsrevisionen og den Interne revision, herunder særligt følgerne af ønsket om at undgå dobbeltarbejde.

III. Pi ovennevnte baggrund bedes der 1 redegørelsen 1 videst muligt omfang taget stilling til følgende spørgsmål angående hver enkelt af de 7 § 9-interesserede ministerier:

1. Vil det efter Rigsrevisionens opfattelse være relevant at Indgå § 9-aftale om intern revision?
2. Hvilke dele af ministeriet bør § 9-aftalen omfatte?
3. Hvilke typer af opgaver mener Rigsrevisionen, at der kan Indgås § 9-aftale om?

Besvarelsen af spørgsmålet bedes opdelt på opgavetyperne finansiel revision, forvaltningsrevision samt opgaver som led i ledelsens økonomistyring.

4. Hvor stor bør den del af den interne revision, som udfører opgaver i henhold til en § 9-aftale, være (årsverk med 1 decimal)?
5. Hvad har Rigsrevisionens hidtidige ressourceindsats været på de for en eventuel § 9-aftale relevante revisionsområder?

Ressourceforbruget bedes opgjort i henholdsvis antal årsverk (med 1 decimal), lønkroner (hele tusinde) og øvrige driftskroner (hele tusinde). >

Ressourceforbruget bedes endvidere fordelt på opgavetyperne finansiel revision, forvaltningsrevision og rådgivning i.h.t. rigsrevisorlovens § 8, stk.2. Endvidere bedes den del af den finansielle revision, der angår bevillingskontrollen, opgjort «irskilt».

6. Hvilken ressourcemessig aflastning af Rigsrevisionen skønnes tilvejebragt som følge af etableringen eller udvidelsen af en intern revision på de for en § 9-aftale relevante områder?

Den ~~ressourcemæssige~~ aflastning bedes om muligt opgjort og fordelt svarende til ressourceopgørelsen i spørgsmål 5.

IV. Såfremt der måtte opstå tvivl om forståelsen af udvalgets spørgsmål, kan der rettes henvendelse til udvalgssekretariatet ved ~~fuldmægtig~~ Georg Ginsberg, Statens Regnskabsdirektorat (tlf. 33 92 88 52).

RIGSREVISIONEN

Februar 1993

(

Notat om Rigsrevisionens lønrevision på områder med intern revision (IR) efter rr1 S 9.

Revisionen af statens lønninger (og pensioner) varetages af RRs 14. kontor. Ressourceforbruget til lønrevisionen udgjorde i 1992 ca. 11 årsværk.

Lønrevisionen foretages i overensstemmelse med det systemanalytiske revisionsprincip og gennemføres efter ret faste koncepter afhængig af de enkelte institutionstyper. Herudover suppleres revisionen med tværgående undersøgelser, edb-programrevision og forskellige advarselslister m.v.

Begrundelsen for at henlægge lønrevisionen til en specialenhed er internt i RR og i relation til IR baseret på ønsket om ressourcebesparelser i forbindelse med stordriftsfordele samt ønsket om gennem etablering af **et "lønrevisionsmiljø"** at kunne sikre en særlig ekspertise på dette område.

Stordriftsfordelene ligger bl.a. i, at stort set alle statslige institutioner, bortset Rigshospitalet, anviser lønninger via **et** stort edb-lønssystem, Statens centrale lønssystem SCL.

En effektiv lønrevision forudsætter, at medarbejderne har et stort kendskab til det statslige overenskomst- og aftalesystem, til SCL-lønssystemets funktion og virkemåde samt bred erfaring vedrørende tilrettelæggelsen af institutionernes lønforvaltning.

Det er i den forbindelse 14. kontors erfaring, at det for de enkelte revisionsenheder og revisionsmedarbejdere kan være meget vanskeligt at erhverve og vedligeholde en tilstrækkelig viden om lønområdet sideløbende med varetagelsen af opgaver på andre områder f.eks på regnskabsom-

rådet. I den situation vil lønrevisionen ofte blive nedprioriteret, da resultaterne på lønområdet isoleret set sjældent vil stå mål med indsatsen. Dette undgås ved at henlægge opgaven til en specialenhed.

Ved institutioner med IR foretages revisionen ved stedlige lønforretningsgangundersøgelser. Disse gennemføres ved, at RR med udgangspunkt i et større spørgeskemamateriale gennemdrøfter institutionens lønforvaltning med de relevante medarbejdere. Når lønprocedurerne således er blevet gennemgået foretages der en omfattende aftestning af de beskrevne forretningsgange.

Lønrevisionen påser, at institutionernes lønregnskaber på konto 11 er retvisende og herunder, at den enkelte medarbejder er korrekt aflønnet. Endvidere koncentrerer lønrevisionen sig om lønrelevant disponering, attestation, indrapportering, frigivelse, uddatakontrol, samt den måde SCL-lønssystemet anvendes på.

Omvendt vil IR have til opgave at revidere den sammenfattende regnskabsaflæggelse og herunder de regnskabsmæssige afstemninger på lønområdet. Da RRs tekniske lønrevision i denne relation har karakter af delrevision på en stærkt afgrænset område, kan en eventuel udlægning af lønrevisionen til IR ikke begrundes i et ønske om en mere helhedsorienteret revision.

En udlægning ville derimod kunne begrundes i ønsket om en mere omfattende lønrevision. De hidtidige erfaringer med lønrevisionen indenfor det statslige område taler imidlertid ikke for en væsentlig forøgelse af den samlede ressourceindsats. Området forekommer for tiden generelt velfungerende som følge af institutionsinstruksernes kontrolkrav og af, at de statslige lønmedarbejdere almindeligvis har et rimeligt kendskab til statens lønregler og til SCL-lønssystemet.

Der synes derfor ikke, ud fra et revisionsmæssigt synspunkt, at være større behov for, at IR - til supplerung af RRs lønrevision - skal bruge ressourcer på at opbygge og

vedligeholde en selvstændig ekspertise på lønområdet. Lønforvaltningen bør istedet baseres på gode interne kontroller i administrationen og lejlighedsvis ekstern revision fra RR.

Det tilføjes, at det med RRs nuværende ressourceindsats på lønområdet er tvivlsomt, om en tilsynsforpligtelse vil være mindre ressourcekrævende for RR end en egentlig revisionsforpligtelse på SCL-lønområdet.

NOTAT VEDRØRENDE INTERN REVISIONS OPGAVER

I notatet er der redegjort for hvilke opgaver en intern revision kan varetage. Der er endvidere omtalt et par konkrete eksempler på opgaver, som intern revision har udført.

Indledning

Rigsrevisionen udsendte i 1990 en pjeces, hvori der gøres opmærksom på de fordele, der er forbundet med at oprette intern revision i ministerierne. I pjecen nævnes bl.a., at oprettelse af interne revisioner har vist sig at give betydelige fordele både i offentligt og i privat regi. I mange af de største virksomheder med koncernstruktur og høj grad af decentral økonomiadministration har man valgt at oprette intern revision for at styrke den øverste ledelse. For adskillige år siden blev der hos enkelte offentlige instanser med lignende struktur oprettet interne revisioner.

Intern revisions opgaver

Udgangspunktet for beskrivelsen har været Foreningen af Interne Revisorers formålsbeskrivelse, der lyder således:

"Formålet med den interne revision kan være revision af årsregnskabet (helt eller delvis) og/eller at fastslå, om virksomheden drives på en forsvarlig måde set i forhold til virksomhedens formål og de rammer, som er givet f.eks. af offentlige myndigheder, samt om den økonomiske information, som gives om virksomheden er rigtig og fuldstændig."

Omsat til den offentlige sektor må det være således, at intern revision - på vegne af Rigsrevisionen - varetager den finansielle revision samt forvaltningsrevision. Herudover kan varetages opgaver for ledelsen med det formål, at forsyne ledelsen med oplysninger, der kan bidrage til at forbedre ledelsens beslutningsgrundlag for dispositioner af økonomisk og styringsmæssig art. Varetagelsen af sådanne opgaver skal naturligvis være forenlige med udførelsen af revisionsopgaverne.

Karakteren og omfanget af opgaver vil afhænge af bl.a. den interne revisions uafhængighed. Den interne revisions uafhængighed er fundamentet for dens virke i virksomheden. Fuldstændig uafhængighed er i sagens natur ikke mulig da intern revision er en del af en virksomheds organisation. Såfremt den interne revision refererer direkte til den øverste ansvarlige i virksomheden, og dermed ikke er underlagt instruktionsbeføjelser m.v. fra andre ansatte i virksomheden, og ikke udfører opgaver - heller ikke interne kontrolopgaver - der ikke er forenlige med revisionsopgaven, så har den interne revision den højeste grad af uafhængighed som det er muligt at opnå som ansat i virksomheden.

Nogle virksomheder har valgt at etablere en Controllertfunktion i stedet for en intern revision. En Controllertfunktion er normalt en hjælpefunktion for direktionen, hvorimod en intern revision er en hjælpefunktion for den øverste ansvarlige i virksomheden (f.eks. departementchefen).

Etableringen af en controllertfunktion indebærer imidlertid den ulempe, at det arbejde denne funktion udfører, ikke kan tillægges samme værdi i revisionsmæssig henseende, som det arbejde en intern revision udfører. Grunden hertil er, at en controllertfunktion ikke har den fornødne uafhængighed. Rigsrevisionen vil derfor næppe kunne bygge på funktionens arbejde, og der er dermed lagt op til dobbeltarbejde.

Der kan naturligvis være tilfælde, hvor opgaverne for en intern revision vil være så få, at der kun kan ansættes 1 eller 2 medarbejdere. I sådanne tilfælde vil der være stor risiko for, at den interne revision vil blive isoleret ligesom det kan være vanskeligt at opretholde den faglige udvikling. Bemandingen af en intern revision bør ikke være under 3 medarbejdere. Hvis ikke dette kan lade sig gøre vil der næppe være økonomi i at etablere en intern revision. Forekommende revisionsopgaver - som normalt løses af intern revision - vil i sådanne tilfælde så oftest blive løst ved ekstern konsulentassistance - med de heraf følgende større eller mindre omkostninger. En anden løsningsmulighed, som Rigsrevisionen har peget på tidligere, er, at man opretter en intern revision, der dækker f.eks. flere ministerområder.

REVISIONSOPGAVER I HENHOLD TIL §9-aftale

FINANSIEL REVISION

Denne opgave omfatter bl.a.

- revision af årsregnskabet
- vurdering af forretningsgange samt de hertil hørende interne **kontrolforanstaltninger**
- kasse- og beholdningseftersyn

Revisionen af årsregnskabet udføres dels i løbet af året, dels **ved** årsafslutningen. Ved at revisionen således udføres løbende kan intern revision regelmæssigt forsyne ledelsen med aktuelle informationer om resultatet af revisionsarbejdet. Dette betyder erfaringsmæssigt en væsentlig styrkelse af den økonomiske styring bl.a. på grund af dens præventive effekt.

Intern **revision** foretager en vurdering af forretningsgangene og de interne kontrolforanstaltninger. Intern revision vil på et

tidligt tidspunkt kunne konstatere regnskabsmæssige fejl, mangler og svagheder, og intern revision kan derved være medvirkende til en forbedring af forretningsgange og regnskabets kvalitet. Dette forhold bør naturligvis have en afsmittende virkning på Rigsrevisionens revisionsindsats da intern revisions arbejde vil kunne bidrage til et bedre kontrolmiljø totalt set.

FORVALTNINGSREVISION

Denne opgave, der bl.a. består i at undersøge om administrationen har handlet økonomisk hensigtsmæssigt under opfyldelsen af sine opgaver, kan i et vist omfang med fordel udføres sammen med den finansielle revision.

Intern revision har et godt kendskab til virksomheden, dens opgaver, lovgivningsmæssige baggrund og dens regnskabsregistreringer m.v., og vil dermed være egnet til at varetage opgaven.

ØVRIGE REVISIONSOPGAVER

BUDGETMÆSSIG OG ØKONOMISK KONTROL OG OPFØLGNING

Intern revision kan på vegne af ledelsen foretage budgetkontrol m.v. ved de underliggende enheder, herunder foretage en vurdering af den økonomirapportering ledelsen modtager fra økonomiafdelingen.

FORETAGES ANALYSER/VURDERINGER AF SÆRLIGE OMRÅDER

Intern revision kan foretage særlige revisionsmæssige undersøgelser (på initiativ fra ledelsen eller på eget initiativ). Det kan f.eks. være at sikre validiteten i den interne ledelsesrapportering. Opgaven består bl.a. i gennemgang og analyse af finansielle og driftsmæssige informationer samt foretage en vurdering af de metoder m.v., der bruges til at frembringe informationerne.

UNDERSØGELSER VEDRØRENDE EFFEKTIVISERING OG RATIONALISERING

Intern revision kender virksomheden inde fra hvilket med fordel kan udnyttes af virksomheden. Det vil ofte være såvel hurtigere som mere økonomisk forsvarligt at lade interne revision udføre sådanne opgaver fremfor eksempelvis eksterne driftskonsulenter.

RÅDGIVE OG VEJLEDE OM LOVE OG BEKENDTGØRELSER M.V.

Intern revision kan fungere som sparringspartner for den øvrige virksomhed, og rådgive og vejlede vedrørende f.eks. regnskabsvæsen, administrative systemer, budgetlægning, finansiering og økonomisk styring. Herudover kan Intern revision også yde regnskabsmæssig assistance og rådgivning i forbindelse med aflæggelse af årsregnskab m.v.

"AMBULANCEOPGAVER"

Når der f.eks. konstateres væsentlige svigt i det interne kontrolsystem m.v. kan intern revision gå hurtigere ind i sagen. Rigsrevisionens revisionsområde er stort og tiden har vist, at der kan der gå år før Rigsrevisionen undersøger et givent område.

Ved at intern revision går ind i sagen på et tidligt tidspunkt kan eventuelle tab undgås/minimeres ligesom en hurtig indsats kan være medvirkende til, at risikoen for negativ omtale i medierne af interne forhold i virksomheden reduceres væsentligt. Det er jo en kendsgerning, at den kritik af administrationen der omtales i medierne ofte er ude af trit med de faktiske forhold på det tidspunkt, hvor sagen bringes frem. Her tænkes specielt på det forhold, at sådanne sager som regel i medierne får kritik to gange. Første gang når Rigsrevisionen offentliggør en beretning, og anden gang når statsrevisorerne udgiver samme beretning med sine eventuelle kommentarer.

Konkrete eksempler på opgaver

Som eksempler på opgaver, der er udført for ledelsen skal nævnes følgende:

ANALYSE/VURDERING AF SÆRLIGE OMRADER

Vurdering af rigtigheden af stamdata i en produktionslønssystem.

Intern revision fik opgaven dels fordi vi hurtigt kunne iværksætte undersøgelserne, dels ud fra et omkostningssynspunkt. Såfremt der var valgt eksterne konsulenter ville omkostningerne have blevet af en helt anden størrelsesorden ligesom undersøgelsen ikke ville kunne have været afsluttet på samme tid, idet de eksterne konsulenter - i modsætning til intern revision - **først** vil skulle anvende en del ressourcer og tid til at sætte sig ind i opgaven.

SPARRINGSPARTNER

Indførelse af et nyt økonomisystem.

Intern revision fik til opgave løbende at følge projektet og efterfølgende afgive udtalelser til ledelsen. Da intern revision på samme tidspunkt var i en spidsbelastningssituation blev opgaven udført i samarbejde med et privat revisionsfirma.

RÅDGIVNING OG VEJLEDNING OM LOVE OG BEKENDTGØRELSER M.V.

Intern revision fik - i forbindelse med loven om statens regnskabsvæsen - til opgave at rådgive og vejlede de lokale tjenestesteder vedrørende udfærdigelse af forretningsgangsbeskrivelser inden for de økonomiske og regnskabsmæssige områder.

"AMBULANCEOPGAVER"

I forbindelse med en beretning fra statsrevisorerne om lønadministrationen fik intern revision til opgave at **pase**, at der etableres hensigtsmæssige forretningsgange samt sikre, at der er tilstrækkelige interne kontrolforanstaltninger **på** månedslønområdet ved de lokale tjenestesteder. Det blev fra ledelsen side udtrykt et ønske om, at intern revision foretog en tæt og hurtig opfølgning. Da lønrevisionen udføres af Rigsrevisionen skulle intern revisions arbejde naturligvis respektere §9-aftalen, ligesom dobbeltarbejde skulle undgås. Dette problem løses på den måde, at Rigsrevisionen holdes løbende underrettet om intern revisions arbejde gennem de afgivne revisionsrapporter. Intern revisions løsning af opgaven sker på den **måde**, at vurderingen af forretningsgangene bliver foretaget på samme tidspunkt, hvor vi i forvejen er ude ved de lokale tjenestesteder.

Afslutning

Som det er fremgået af ovennævnte udfører intern revision en række opgaver både på vegne af Rigsrevisionen og for ledelsen.

Det skal endvidere afslutningsvis nævnes, at et godt samspil mellem intern revision og Rigsrevisionen, hvor de to parter fungerer som effektive sparringspartnere for hinanden, vil kunne være medvirkende til, at kvaliteten af det samlede revisionsarbejde kan øges. Et godt samspil vil endvidere være med til at sikre en tilstrækkelig revisionsdækning samt begrænse unødvendigt dobbeltarbejde.
