

# **Þýðing á helstu niðurstöðum í skýrslu bresku ríkisendur- skoðunarinnar (NAO)**



**RÍKISENDURSKOÐUN**

**Október 1997**



## Efnisyfirlit

<b>ATHUGUN Á STARFSEMI OG SKIPULAGI RÍKISENDURSKOÐUNAR .....</b>	<b>5</b>
<b>SAMANDREGNAR NIÐURSTÖÐUR.....</b>	<b>6</b>
INNGANGUR.....	6
HELSTU NIÐURSTÖÐUR OG TILLÖGUR.....	6
<i>Niðurstöður forkönnunar og athugunar á fjárhagsendurskoðun .....</i>	<i>6</i>
<i>Niðurstöður varðandi stjórnsluendurskoðun.....</i>	<i>7</i>
<i>Niðurstöður varðandi endurskoðun upplýsingakerfa.....</i>	<i>7</i>
<b>FORKÖNNUN Á STARFSEMI OG SKIPULAGI RÍKISENDURSKOÐUNAR .....</b>	<b>9</b>
BAKGRUNNUR OG FORSENDUR .....	10
<i>Umfang fyrstu heimsóknar .....</i>	<i>10</i>
SAMANTEKT Á HELSTU NIÐURSTÖÐUM OG TILLÖGUM .....	11
SÉRTÆKAR NIÐURSTÖÐUR .....	13
<i>Fjárhagsendurskoðun: Aðferðafræði, vinnubrögð og skipulag mannafla .....</i>	<i>13</i>
<i>Verktakasamningar um vinnu við fjárhagsendurskoðun.....</i>	<i>14</i>
<i>Endurskoðun upplýsingakerfa.....</i>	<i>15</i>
<i>Stjórnsluendurskoðun .....</i>	<i>16</i>
<i>Samskipti Ríkisendurskoðunar og Alþingis.....</i>	<i>16</i>
<b>ATHUGUN Á RÍKISENDURSKOÐUN - STJÓRNSÝSLUENDURSKOÐUN.....</b>	<b>19</b>
HEILDARYFIRLIT .....	20
MEGIN NIÐURSTÖÐUR .....	20
<i>Lagagrunnur fyrir stjórnsluendurskoðun .....</i>	<i>20</i>
<i>Starfsmenn Ríkisendurskoðunar.....</i>	<i>21</i>
AÐFERÐARFRÆÐI VIÐ STJÓRNSÝSLUENDURSKOÐUN .....	21
<i>Stefnumótun og val á verkefnum til stjórnsluendurskoðunar.....</i>	<i>22</i>
<i>Verkátlanir og vinnufyrirkomulag við stjórnsluendurskoðun .....</i>	<i>22</i>
<i>Framsetning endurskoðunarskýrsla.....</i>	<i>23</i>
<i>Eftirfylgni endurskoðunarskýrsla.....</i>	<i>23</i>
<i>Fyrirkomulag gæðaeftirlits .....</i>	<i>23</i>
TILLÖGUR.....	24
<b>ENDURSKOÐUN UPPLÝSINGAKERFA - VINNUHÓPUR RÍKISENDURSKOÐUNAR .....</b>	<b>25</b>
BAKGRUNNUR OG FORSENDUR .....	26
UMFANG UPPLÝSINGATÆKNI HEIMSÓKNARINNAR .....	26
SAMANTEKT Á HELSTU NIÐURSTÖÐUM OG TILLÖGUR .....	27



**Athugun á starfsemi og skipulagi  
Ríkisendurskoðunar**

*Unnin af  
the U.K. National Audit Office (NAO)*

September 1997

## Samandregnar niðurstöður

### Inngangur

1. Ríkisendurskoðandi óskaði eftir því að breska ríkisendurskoðunin (NAO) tæki út starfsemi og skipulag íslensku Ríkisendurskoðunarinnar þegar hann heimsótti höfuðstöðvar NAO í október 1996.
2. Yfirmaður hjá alþjóðadeild NAO gerði forkönnun í janúar 1997. Samkvæmt tillögum hans voru tvær viðbótarathuganir gerðar síðar á árinu. Fyrri athuginin laut að stjórnýsluendurskoðun og var unnin af stjórnýsluendurskoðunardeild NAO. Síðari athuginin fjallaði um endurskoðun upplýsingakerfa og var hún unnin af sérfræðingi hjá NAO á því sviði. Í skýrslu þessari eru sameinaðar þær þrjár skýrslur sem unnar voru í kjölfar þessara athugana.

### Helstu niðurstöður og tillögur

#### Niðurstöður forkönnunar og athugunar á fjárhagsendurskoðun

3. Ríkisendurskoðun hefur góða faglega þekkingu, hún er vel skipulögð með góð vinnubrögð í sambandi við skýrslu- og endurskoðunar-áætlanagerð. Stofnunin gæti þrátt fyrir þetta tekið til athugunar eftirfarandi þætti í því skyni til að bæta árangurinn af starfi sínu:
  - Meiri sveigjanleika við færslu starfsmanna á milli deilda í fjárhagsendurskoðun, með því t.d. að færa starfsmenn til eftir verkefnum milli endurskoðunarsviðs II og III.
  - Að bjóða út þau endurskoðunarverkefni, sem einkareknar endurskoðunarstofur hafa sinnt.
  - Að fulltrúar Alþingis heimsæki nefnd breska þingsins (the Public Accounts Committee) sem fjallar um endurskoðun til að kynnast frekar hvernig breska þingið fjallar um og afgreiðir skýrslur NAO.

## Niðurstöður varðandi stjórnsýsluendurskoðun

4. Skýrslur Ríkisendurskoðunar um stjórnsýsluendurskoðun bera með sér mikla greiningarvinnu jafnframt því sem þær taka til mikilvægra viðfangsefna og fá töluverða athygli í fjölmiðlum, sem eykur áhrifamátt þeirra. Til að bæta aðferðafræðina, ætti Ríkisendurskoðun að taka mið af eftirfarandi fjórum atriðum:
  - *Stefnumótun og val á verkefnum til stjórnsýsluendurskoðunar*, með því að Ríkisendurskoðun sé virkari við val stjórnsýsluendurskoðunarverkefna, sem gæti orðið hluti að venjubundinni heildarstefnumótun og áætlanagerð.
  - *Verkáætlun og vinnufyrirkomulagi við stjórnsýsluendurskoðun*, til að tryggja að verkefni við stjórnsýsluendurskoðun séu hnitmiðuð með skýra aðferðafræði við öflun þeirra gagna sem þörf er fyrir og til að auðvelda að standa við fjárhags- og tímaáætlanir.
  - *Framsetningu og formi endurskoðunarskýrslna*, til að tryggja að skýrslurnar séu gerðar aðgengilegri fyrir hinn almenna lesanda. Betrumbætur á framsetningu gætu t.d. lotið að meiri notkun heildaryfirlita, línurita, skýringamynda og taflna; notkun lita í línuritum og fyrirsögnum og notkun ljósmynda.
  - *Eftirfylgni endurskoðunarskýrslna*, til að ganga úr skugga um að tillögur verði samþykktar og þeim hrint í framkvæmd. Ef mögulegt er, þá ætti umfjöllun Alþingis og afgreiðsla á efni og tillögum í skýrslum um stjórnsýsluendurskoðun að vera í formlegum og föstum farvegi.

## Niðurstöður varðandi endurskoðun upplýsingakerfa

5. Hinn nýi vinnuhópur Ríkisendurskoðunar um endurskoðun upplýsingakerfa hefur góða fagþekkingu og er augljóslega áhugasamur um að tryggja að góð tæk náist á þeim verkefnum sem honum er ætlað að sinna. Nokkrir þættir sem varða frekari tæknivæðingu og rekstrarmál komu fram í athuguninni sem hægt er að bæta og í því sambandi eru eftirfarandi tillögur settar fram:

- Að unnin verði verkefnaáætlun til þriggja ára í senn fyrir öll grunnkerfi í upplýsingavinnslu, sem verði byggð á áhættugreiningu sem unnin verði í samráði við þá sem annast fjárhagsendurskoðun.
- Að tekinn verði upp einfaldur gátlisti fyrir endurskoðun upplýsingakerfa sem verði staðlaður hluti af endurskoðunar-áætlunum og að athuganir á almennum eftirlitsþáttum tölvukerfa verði aðgreindar frá athugunum á sértækum eftirlitsþáttum.
- Að starfskraftar þess starfsmanns hjá Ríkisendurskoðun sem hefur alþjóðlega faggildingu í endurskoðun upplýsingakerfa (CISA) verði nýttir betur en nú er og einnig að aðrir starfsmenn verði hvattir til að afla sér slíkrar faggildingar.
- Að vinnupappírar þeirra ytri sjálfstætt starfandi endurskoðenda sem vinna fyrir Ríkisendurskoðun verði yfirfarnir af Ríkisendurskoðun til að tryggja að stöðlum sé fylgt.
- Að Ríkisendurskoðun setji upp vefsíður á alnetið til að auka við ásýnd stofnunarinnar.



# **Forkönnun á starfsemi og skipulagi Ríkisendurskoðunar**

*Unnin af  
Jim Rickleton hjá NAO*

## Bakgrunnur og forsendur

1. Í heimsókn sinni til NAO í október 1996 fór Sigurður Þórðarson ríkisendurskoðandi þess á leit við Sir John Bourn, ríkisendurskoðanda Bretlands, að hann kannaði möguleika á því að NAO gerði athugun á starfsemi og skipulagi Ríkisendurskoðunar. Ríkisendurskoðandi áleit að reynsla NAO gæti hjálpað við þróun Ríkisendurskoðunar sérstaklega á sviðum stjórnsýsluendurskoðunar og endurskoðunar upplýsingakerfa. Hann var einnig að leita eftir ráðgjöf um virkari tengsl Ríkisendurskoðunar við Alþingi.
2. Ríkisendurskoðandi Breta féllst f.h. NAO að taka verkefnið að sér og óskaði hann eftir því að NAO yrði sendar ítarlegar forsendur sem grundvöll fyrir forkönnunarheimsókninni til þess að meta umfang frekari aðstoðar af hálfu NAO. Skýrsla þessi fjallar um niðurstöður þessarar fyrstu heimsóknar Jim Rickletons, yfirmanns hjá alþjóðadeild NAO, daganna 28 - 30 janúar 1997, til Ríkisendurskoðunar.
3. Forsendur þessarar athugunar voru skilgreindar af ríkisendurskoðanda í bréfi hans til breska ríkisendurskoðandans dagsett 18. október 1996 (Annex 1) og náði m.a. til eftirfarandi þátta:
  - Aðferðafræði og verklag við endurskoðun við:
    - fjárhagsendurskoðun
    - stjórnsýsluendurskoðun
  - Mat á innra stjórnskipulegi og uppbyggingu Ríkisendurskoðunar.
  - Nýting á fjármagni og mannafla við endurskoðunarvinnu.
  - Samskipti Ríkisendurskoðunar og Alþingis.

## Umfang fyrstu heimsóknar

4. Markmiðið með fyrstu heimsókninni var að gera úttekt á aðferðafræði og verklagi sem stofnunin beitir í störfum sínum og skipulagi og uppbyggingu Ríkisendurskoðunar auk þess að skilgreina þau svið þar sem NAO gæti veitt meiri aðstoð. Úttektin var að stærstum hluta byggð á ítarlegum viðræðum við ríkisendur-

skoðanda og starfsfólk hans. Þó svo að vitnað hafi verið til innri skjala Ríkisendurskoðunar, komu tungumálaörðugleikar í veg fyrir nákvæma úttekt á þeim. Einnig var rætt við formann og ritara fjárlaganefndar og starfsmenn Alþingis. Ég vill taka fram þakklæti til ríkisendurskoðanda og starfsfólks hans fyrir móttökurnar og hjálpina og sérstaklega til Grétars Guðjónssonar og Alberts Ólafssonar.

## Samantekt á helstu niðurstöðum og tillögum

5. Heimsókn mín til Ríkisendurskoðunar, sem ekki var löng, leiddi í ljós að þeir starfsmenn stofnunarinnar sem ég hafði samskipti við höfðu góða faglega þekkingu. Þrátt fyrir að vera lítil stofnun, með 43 starfsmenn í heildina, hefur Ríkisendurskoðun víðtækt ábyrgðarsvið. Á sumum sviðum, eins og til dæmis í skýrslugerð um framkvæmd fjárlaga og eftirlit með sjóðum með staðfesta skipulagsskrá (Annex 7) er verksvið stofnunarinnar sumpart víðara en NAO. Niðurstaðan er sú að stofnunin sé vel skipulögð með almennt vandaða áætlanagerð og vinnuaðferðir við skýrslugerð.
6. Þrátt fyrir almennt jákvæðar niðurstöður mínar, eru nokkur svið þar sem ég tel að hægt sé að bæta virkni í starfi Ríkisendurskoðunar. Í sumum tilvikum er hægt að ná þessu fram með auðveldum hætti en í öðrum hef ég skilgreint möguleg svið fyrir frekari aðstoð NAO:
  - Hjá NAO hefur á undanförunum árum verið nokkur ávinningur af því að taka upp sveigjanlegri mönnun endurskoðunarverkefna. Á grundvelli úttektar minnar álykta ég að mögulegur ávinningur sé í því fólgin að taka upp hreyfanlegan starfsmannahóp fyrir fjárhagsendurskoðunardeildir II og III.
  - Ég mæli með að endurskoðunarsamningar við endurskoðunarfyrirtæki í einkageiranum verði gerðir á grundvelli útboða. Ef fallist er á þessa tillögu gæti NAO veitt frekari ráðgjöf og leiðbeiningar byggðar á reynslu sinni og á vel þróuðu verklagi.
  - Til þess að aðstoða við þróun vinnubragða hins nýstofnaða hóps um endurskoðun upplýsingakerfa mæli ég með því að sérfræðingur á sviði endurskoðunar upplýsingakerfa frá NAO heimsæki Ríkisendurskoðun og geri úttekt á fyrstu

endurskoðunaráætlununum og leggi á ráðin um aðferðafræði við endurskoðun upplýsingakerfa í ljósi aðferða sem NAO beitir.

- Ég mæli með því að sérfræðingur á svið stjórnsýsluendurskoðunar heimsæki Ríkisendurskoðun í því skyni að gera ítarlega úttekt á verklagi við stjórnsýsluendurskoðun og til þess að koma auga á möguleika á frekari samvinnu milli NAO og Ríkisendurskoðunar.
- Ég mæli með að fulltrúar frá Alþingi verði hvattir til þess að heimsækja nefnd breska þingsins sem fjallar um endurskoðun (Committee of Public Accounts) í Bretlandi í því skyni að kynnast hvernig breska þingið fjallar um og afgreiðir efni og tillögur í skýrslum NAO.

## Sértækar niðurstöður

### Fjárhagsendurskoðun: Aðferðafræði, vinnubrögð og skipulag mannafla

7. Í einu mikilvægu atriði er munur á uppbyggingu reikningsskila ríkissjóðs í Bretlandi og á Íslandi, þó segja megi að þau séu að þróast í svipaða átt sérstaklega hvað varðar breytingar í átt að rekstrargrunni á Bretlandi. Á Íslandi eru reikningsskil stofnana í A-hluta sett saman í einn ársreikning en í Bretlandi er gerður ársreikningur fyrir sérhvert ráðuneyti. Þessi mismunur endurspeglast m.a. í nokkrum mun á vinnubrögðum Ríkisendurskoðunar við fjárhagsendurskoðun ríkissjóðs og hjá NAO.
8. Farið var yfir árlegar endurskoðunaráætlanir Ríkisendurskoðunar og þá aðferðafræði sem stofnunin beitir í því sambandi. Nánari lýsing á þessu ferli kemur fram í fylgiskjali hér aftar í skýrslunni (Annex 2).
9. Endurskoðunaráætlanir eru byggðar á áhættugreiningu og miðast við að ná til allra stofnana í A-hluta á þriggja ára tímabili. Stórar stofnanir og stofnanir þar sem áhætta er talin vera mikil eru endurskoðaðar á hverju ári. Ríkisstofnanir í B-hluta og hlutafélög í eigu ríkisins gera ársreikninga sem eru endurskoðaðir á hverju ári, auk þess eru reikningsskil B-hluta stofnana birt í ríkisreikningi.
10. Líta má svo á að fjárhagsendurskoðun hjá Ríkisendurskoðun fari fram á tveimur stigum. Á fyrra stigi fer fram sértæk endurskoðun á viðkomandi stofnunum sem lýkur með því að gerð er endurskoðunarskýrsla sem send er til viðkomandi fagráðuneytis o.s.frv. (þ.e. þegar um A-hluta stofnanir er að ræða) og auk þess er samin áritun fyrir ársreikninga B-hluta stofnana. Þessar endurskoðunarskýrslur eru sendar til stjórnenda þeirrar stofnunar sem endurskoðuð er og sýna mikilvægar niðurstöður endurskoðunar og veikleika í innra eftirliti o.s.frv. Þær eru að þessu leyti sambærilegar við endurskoðunarbréf sem NAO sendir til stjórnenda breskra ríkisstofnana. Síðara stig fjárhagsendurskoðunarferilsins felur í sér að gerður er ríkisreikningur fyrir A-hlutann sem er

- sameinaður ársreikningur með áritun ríkisendurskoðanda. Þegar þessu stigi er lokið gefur ríkisendurskoðandi út endurskoðunarskýrslu með ríkisreikningi fyrir viðkomandi ár sem send er þinginu. Skýrsla hans felur í sér mikilvægustu niðurstöður fjárhagsendurskoðunar A-hlutans ásamt mikilvægustu atriðum úr hinum sérstöku endurskoðunarskýrslum.
11. Starfsmenn í fjárhagsendurskoðun eru 24 (en auk þess eru 2 lausar stöður) skipt í þrjár deildir. Endurskoðunarsvið I ber ábyrgð á endurskoðun B-hluta stofnana og hlutafélaga í eigu ríkisins. Endurskoðunarsvið II og III skipta með sér endurskoðun ráðuneyta og stofnana sem heyra undir þau svo sem skólar o.s.frv. þ.e. A-hluta stofnana. Skipting ráðuneyta milli endurskoðunarsviðs II og III er sýnd á skipuriti Ríkisendurskoðunar sem fram kemur í viðauka (Annex 3).
  12. Sérhvert endurskoðunarsvið gerir ítarlega endurskoðunaráætlun sem ríkisendurskoðandi samþykkir. Áætlanirnar sýna í smáatriðum það sem fyrirhugað er að endurskoða þar með talið niðurröðun starfsmanna og í hverju hin einstöku verkefni eru fólgin. Endurskoðunaráætlanir miðast við að samræma áhættu og önnur forgangsatriði yfir þriggja ára tímabil að teknu tilliti til starfsreynslu og hæfni þeirra starfsmanna sem vinna við fjárhagsendurskoðun.
  13. Athugun á þessu áætlanuferli leiddi í ljós að það náði vel þeim markmiðum sem sett eru með fjárhagsendurskoðun. Eitt atriði í þessu ferli má greinilega bæta. Nú eru starfsmenn bundnir ákveðnu endurskoðunarsviði og færast ekki milli endurskoðunarsviða. Það leiðir til þess að hæfni og reynsla verða takmarkandi þættir þegar gerðar eru endurskoðunaráætlanir hjá viðamiklum stofnunum. Þó þetta vandamál sé aldrei hægt að leysa fullkomlega þá er líklegt að meiri sveigjanleiki í færslu starfsmanna á milli endurskoðunarsviða II og III myndi auka hæfni Ríkisendurskoðunar að vega saman endurskoðunaráætlun og áhættu. Þess vegna legg ég til að ríkisendurskoðandi hugleiði mögulegar tilfærslur starfsmanna milli endurskoðunarsviða II og III.

### **Verktakasamningar um vinnu við fjárhagsendurskoðun**

14. Ríkisendurskoðun stefnir að því að 10% af vinnu við fjárhagsendurskoðun á hverjum tíma sé unninn af einkareknum endurskoðunarstofum. Verkefnum er skipt á milli fyrirtækja og

ríkisendurskoðandi velur þau verkefni sem eru unnin af viðkomandi stofum með tilliti til áhættu og annarra þátta.

15. Núverandi uppbygging er ekki byggð á útboðum. Endurskoðunarfyrirtæki eru valin með það að markmiði að dreifa vinnunni milli endurskoðunarfyrirtækja. Samningarnir eru ekki tímabundnir en eru uppsegjanlegir af hvorum aðila fyrir sig með 6 mánaða fyrirvara. Verðið er umsamið á grundvelli endurskoðunaráætlana.
16. NAO hefur langa reynslu í að gera endurskoðunarsamninga við bresk endurskoðunarfyrirtæki. Venjan er sú að stofnunin geri slíka samninga á grundvelli útboða þar sem hún notar útreiknaðan kostnað við endurskoðun innanhúss sem viðmiðun þegar hún metur þau tilboð sem berast. Allir þessir samningar eru tímabundnir. Venjulega eru það þrjú til fimm ár. Því fylgir sá kostur að sami endurskoðandinn endurskoðar fyrirtækið um lengri tíma auk þess sem það auðveldar áætlanagerð NAO. Megin markmið þess að fá einkarekin endurskoðunarfyrirtæki er að gera NAO kleift að tileinka sér nýjungar í aðferðarfræði endurskoðunar með því að skoða vinnupappíra sem fyrirtækin leggja fram. Ríkisendurskoðun hefur hins vegar ekki skoðað vinnupappíra hjá þeim fyrirtækjum sem hún hefur gert samninga við.
17. Ég legg til að Ríkisendurskoðun hugleiði hagkvæmni og skilvirkni þess að bjóða út fjárhagsendurskoðun. Einnig má koma á formlegu vinnuferli til að athuga vinnupappíra sem endurskoðunarfyrirtækin leggja fram og í því sambandi er sá ávinningur sem slíkt hefur haft í för með sér fyrir NAO hafður í huga (sbr. grein 16). NAO er tilbúin að láta Ríkisendurskoðun í té upplýsingar sem lúta að framkvæmd útboða og athuganir tengdar því ef þess er óskað.

### **Endurskoðun upplýsingakerfa**

18. Í mars 1997 var áformað að setja upp lítinn hóp til að sjá um endurskoðun upplýsingakerfa. Þessi hópur er ábyrgur fyrir endurskoðun á mikilvægum tölvuvæddum fjármálakerfum sem ætla að styðja við fjárhagsendurskoðun (Annex 5).
19. Þegar ég vann að athugun minni þá hafði þessum hópi ekki verið komið á fót svo það var of snemmt fyrir mig að meta hvaða aðstoð NAO gæti veitt á þessu sviði. Samt sem áður legg ég til að þegar þessi hópur hefur gert sína fyrstu endurskoðunaráætlun þá heimsæki

sérfræðingur á sviði endurskoðunar upplýsingakerfa Ríkisendurskoðun til að athuga þær áætlanir og skiptast á hugmyndum við hópinn.

### **Stjórnsýsluendurskoðun**

20. Á síðustu árum hefur Ríkisendurskoðun þróað vinnu sína á sviði stjórnsýsluendurskoðunar. Eins og er þá er um lítinn hópa að ræða sem samanstendur af fjórum starfsmönnum sem sendir frá sér milli 4 til 5 skýrslur ár hvert (Annex 6). Flestar þessar athuganir eru unnar samkvæmt beiðni frá Alþingi. Ríkisendurskoðandi hefur áhuga á að þróa áætlanakerfi til að benda á svið þar sem þörf væri á stjórnsýsluendurskoðun.
21. Vegna skorts á tíma og þekkingu var ekki hægt að skoða ítarlega aðferðarfræði í stjórnsýsluendurskoðun. Þar af leiðandi legg ég til að sérfræðingur á sviði stjórnsýsluendurskoðunar frá NAO heimsæki Ríkisendurskoðun til að gera ítarlega athugun á aðferðarfræði stjórnsýsluendurskoðunar og benda á mögulega samvinnu í framtíðinni milli NAO og Ríkisendurskoðunar á þessu sviði.

### **Samskipti Ríkisendurskoðunar og Alþingis**

22. Af samtölum við ríkisendurskoðanda, fjárlaganefnd og starfsmenn Alþingis er það ljóst að Ríkisendurskoðun á góð samskipti við Alþingi. Margar af nefndum Alþingis hafa mikinn áhuga á skýrslum Ríkisendurskoðunar þrátt fyrir að formleg umfjöllun um skýrslurnar fari venjulega fram í fjárlaganefnd. Að þessu leyti eru samskipti Ríkisendurskoðunar og Alþingis svipuð og samskipti NAO og neðri málstofu breska þingsins.
23. Þessu til viðbótar er það ljóst að störf Ríkisendurskoðunar eru bæði metin og virt af alþingsmönnum og fjölmiðlum. Ríkisendurskoðun hefur komið á vel skilgreindum verklagsreglum við skýrslugerð. Vandamálið sem komið var auga á í þessari úttekt lýtur að umfjöllun þingsins um skýrslurnar. Fjárlaganefnd fer ítarlega yfir skýrslurnar að ríkisendurskoðanda viðstöddum. Þrátt fyrir þetta lætur nefndin hvorki í ljós ákveðið álit, né birtir sína eigin skýrslu um þær niðurstöður eða tillögur sem fram eru settar í skýrslum Ríkisendurskoðunar.



24. Þrátt fyrir að ríkisreikningur ásamt álitum og skýrslu ríkisendurskoðanda sé formlega lagður fram til samþykktar á Alþingi þá er ekki til staðar neitt formlegt ferli sem tryggir að tekið sé tillit til ábendinga um annmarka og tillögur að leiðréttingum. Án formlegs þrýstings frá Alþingi á ráðuneytin er erfitt fyrir stofnunina að fylgja eftir tillögum til þess að tryggja að endurbætur sem fram komu við endurskoðunina komist í framkvæmd. Í árlegri endurskoðunarskýrslu sinni hefur ríkisendurskoðandi samt sem áður gert grein fyrir athugasemdum sem bent hefur verið á í fyrri endurskoðunarskýrslum en sem ekki hefur verið tekið á. Þessir annmarkar á umfjöllun og afgreiðslu á athugasemdum og ábendingum í skýrslum Ríkisendurskoðunar virðist leiða til þess að fjölmiðlar frekar en Alþingi þrýsti á að tekið sé á málum sem endurskoðun hefur leitt í ljós að þurfi að gera.
25. Af viðtölum er ljóst að ríkisendurskoðanda og þingmönnum er kunnugt um þennan annmarka í núverandi fyrirkomulagi og hafa áhuga á að endurbæta núverandi fyrirkomulag. Með þetta í huga legg ég til að fulltrúar frá Alþingi verði hvattir til þess að fara til Bretlands til að ræða við þá nefnd breska þingsins sem fjallar um endurskoðun (Committee of Public Accounts) til þess að kynnast því hvernig breska þingið afgreiðir efni og tillögur í endurskoðunarskýrslum NAO.



## **Athugun á Ríkisendurskoðun Stjórnsýsluendurskoðun**

*Unnin af  
Michael Whitehouse og Alan Martin  
hjá NAO*

## Heildaryfirlit

Ríkisendurskoðun óskaði eftir því við NAO að hún tæki að sér athugun á stjórnsluendurskoðunarsviði stofnunarinnar, vinnuaðferðum hennar í þeim efnum og einnig kanna möguleika á framtíðarsamvinnu milli þessara tveggja stofnana. Við unnum þessa athugun dagana 23. til 26. júní 1997 í Reykjavík.

## Megin niðurstöður

### Lagagrunnur fyrir stjórnsluendurskoðun

1. Ríkisendurskoðun hefur ríkar lagaheimildir til að gera stjórnsluendurskoðun hjá ráðuneytum, stofnunum, og öðrum aðilum sem fá meira en helming af sínum tekjum úr ríkissjóði. Þó svo að sjálfstæði Ríkisendurskoðunar sé vel tryggt í lögum er um helmingur af nýlegum stjórnsluverkefnum Ríkisendurskoðunar unninn samkvæmt beiðni frá ráðuneytum eða þinginu.
2. Sérstök grein er gerð fyrir stjórnsluendurskoðunarskýrslum í fjárlaganefnd Alþingis. Í nýjum lögum um stofnunina er mælt svo fyrir að aðrar nefndir þingsins geti líka fjallað um skýrslur er varða stjórnsluendurskoðun á þeirra sviði. Mjög fáar slíkar skýrslur fengið umfjöllun í þingnefndum. Að okkar áliti er þetta annmarki á afgreiðslu á efni og tillögum sem fram koma í skýrslum Ríkisendurskoðunar.

## Starfsmenn Ríkisendurskoðunar

3. Miðað við hve starfsmenn stjórnsýsluendurskoðunar eru fáir er það í sjálfu sér lofsvert að hægt hafi verið að gefa út fimm stjórnsýsluendurskoðunarskýrslur á ári. Fjórir starfsmenn í fullu starfi og aðrir fjórir hafa þetta með höndum að hluta en alls starfa 42 starfsmenn hjá Ríkisendurskoðun. Flestir starfsmenn stjórnsýsluendurskoðunar eru menntaðir í viðskiptafræðum einn er iðnaðarverkfræðingur og annar er hagfræðingur. Þeir hafa ekki sérstaka þjálfun í stjórnsýsluendurskoðun. Að okkar áliti myndi starfsfólk Ríkisendurskoðunar hafa gagn af sérhæfðri þjálfun í lykilatriðum aðferðarfræði stjórnsýsluendurskoðunar og að takast á við verkefni í stjórnsýsluendurskoðun í systurstofnunum í öðrum löndum.
4. Ríkisendurskoðun helst vel á starfsmönnum enda kjör og vinnuaðstaða starfsmanna samkeppnishæf. Stefnt er að því að fjölga starfsmönnum smám saman í allt að 50 þar sem flestir af hinum nýju starfsmönnum myndu vinna við stjórnsýsluendurskoðun.
5. Ríkisendurskoðun getur í skjóli verkþókhalds stjórnað mannaflanum með skilvirkum og árangursríkum hætti. Hjá Ríkisendurskoðun er verkþókhaldið ásamt stoðkerfum tölvuvætt.

## Aðferðarfræði við stjórnsýsluendurskoðun

6. Skýrslur Ríkisendurskoðunar um stjórnsýsluendurskoðun bera með sér mikla greiningarvinnu jafnframt sem þær taka til margþættra viðfangsefna. Endurskoðunarhandbók Ríkisendurskoðunar, sem byggð er á alþjóðlegum grunni, veitir hagnýtar og aðgengilegar leiðbeiningar um hvert stig í verklagi stjórnsýsluendurskoðunar. Við heimsóttum eina stofnun þar sem Ríkisendurskoðun hafði unnið stjórnsýsluendurskoðun og gátum staðfest að stofnunin hefur almennt náð að byggja upp öflug tengsl við þá sem endurskoðaðir eru. Stjórnsýsluendurskoðunarskýrslur fá töluverða athygli í fjölmiðlum sem eykur áhrifamátt þeirra.

7. Að okkar mati ætti Ríkisendurskoðun að einbeita sér að því að bæta aðferðarfræðina í eftirfarandi fjórum atriðum:
- Stefnumótun og val á verkefnum til stjórnarsýsluendurskoðunar
  - Verkáætlanir og vinnufyrirkomulag við stjórnarsýsluendurskoðun
  - Framsetning endurskoðunarskýrslna
  - Eftirfylgni endurskoðunarskýrslna

### **Stefnumótun og val á verkefnum til stjórnarsýsluendurskoðunar**

8. Eins og er eru mörg stjórnarsýsluverkefni unnin að beiðni ráðuneyta eða Alþingis. Þetta getur takmarkað frelsi Ríkisendurskoðunar og komið í veg fyrir að fram fari stjórnarsýsluendurskoðun á sviðum þar sem hennar gæti verið þörf. Engin formleg stefnumótun er um val á verkefnum til stjórnarsýsluendurskoðunar þar sem skjalfest er notkun viðmiðana á borð við mikilvægi útgjalda málaflokka, þar sem líkur eru á að lítil skilvirkni sé fyrir hendi eða áhugaverð verkefni fyrir almenning eða þingmenn. Þó Ríkisendurskoðun sé meðvituð um þessa annmarka þá er hættan engu að síður sú að mikilvægum endurskoðunarverkefnum sé ekki sinnt.

### **Verkáætlanir og vinnufyrirkomulag við stjórnarsýsluendurskoðun**

9. Eftir að verkefni hefur verið valið til stjórnarsýsluendurskoðunar vinnur Ríkisendurskoðun stutta forkönnun þar sem málin eru rædd við stafs menn viðkomandi stofnunar og stutt greinargerð unnin þar sem útlínur helstu þátta sem verða skoðaðir eru dregnar. Gróf tímaáætlun er oft sett fram ásamt áætluðum skiladögum. Þó að slík áætlanagerð sé viss leiðbeining fyrir vinnu við stjórnarsýsluendurskoðun þá teljum við að hægt sé að bæta þessi vinnubrögð til að tryggja að endurskoðunin verði hnitmiðaðri varðandi þá þætti sem skipta máli og að endurskoðendur geri ítarlegri áætlanir um þá aðferðarfræði sem beita skal. Bætt hönnun verkáætlana tryggir líka að endurskoðendur sjái fyrirfram hverra gagna þarf að afla og einnig stuðlar þetta að því að fjárhags- og tímaáætlanir séu haldnar.

**Framsetning endurskoðunarskýrslna**

10. Stjórnsýsluendurskoðunarskýrslur Ríkisendurskoðunar eru gefnar út og afhentar án endurgjalds. Þær eru þó fyrst og fremst fyrir þingmenn, fjölmiðla og þann aðila sem endurskoðaður er hverju sinni. Í mjög stuttri athugun okkar á fyrirkomulagi framsetningu skýrslna um stjórnsýsluendurskoðun fundum við að efni skýrslnanna hefur komist vel til skila til þeirra lesenda sem hafa þekkingu á efninu svo sem til þeirra aðila sem skoðaðir eru. Hins vegar er ekki auðvelt fyrir hinn almenna lesanda svo sem þingmenn eða fjölmiðla að ná lykilatriðum þeirra.

**Eftirfylgni endurskoðunarskýrslna**

11. Sökum skorts á mannafla gerir Ríkisendurskoðun ekki neinar sérstakar athuganir á því hvernig brugðist er við gagnrýni og tillögum skýrslna sinna um stjórnsýsluendurskoðun. Þessi skortur á eftirfylgni dregur úr áhrifum Ríkisendurskoðunar, þar sem skýrslur fá ekki formlega afgreiðslu á Alþingi. Af þessu leiðir að Ríkisendurskoðun fær ekki tækifæri til að safna saman mikilvægum gögnum til að kanna hvort árangur sé af vinnu stofnunarinnar við stjórnsýsluendurskoðun.

**Fyrirkomulag gæðaeftirlits**

12. Lögfræðisvið Ríkisendurskoðunar fer yfir drög af skýrslum um stjórnsýsluendurskoðun til að tryggja að innbyrðis samræmis sé gætt og að niðurstöðurnar séu grundvallaðar á viðunandi gögnum og greiningu. Hins vegar nær þetta fyrirkomulag ekki til þess að meta þá aðferðarfræði sem beitt hefur verið eða gæði varðandi framsetningu í skýrslunum.

## Tillögur

1. Ríkisendurskoðun ætti að leitast við að vera virkari í að velja verkefni til stjórnisýsluendurskoðunar þar sem slíkt gæti verið hluti af reglulegu vinnuferli í sambandi við heildarstefnumótun og áætlanagerð. Við viðurkennum að þetta krefst aukins mannafla og tókum undir hugmyndir Ríkisendurskoðunar um fjölgun starfsmanna í stjórnisýsluendurskoðun.
2. Ríkisendurskoðun ætti að sinna meira verkáætlunum og hönnun verkefna. Markmiðið ætti að vera að tryggja að sérhvert verkefni varðandi stjórnisýsluendurskoðun sé vel hnitmiðað með rökstuddum væntingum um niðurstöður; að aðferðarfræðin við að ná í þau gögn sem þörf er á sé skýr og að til staðar sé verkáætlun til að hjálpa við að vinna endurskoðunina innan fjárhagsramma og á réttum tíma.
3. Ríkisendurskoðun ætti að huga að því að bæta framsetningu og form á skýrslum varðandi stjórnisýsluendurskoðun til að tryggja að skýrslurnar séu aðgengilegar fyrir meginlesendur. Sérstök atriði í þessu sambandi eru: Meiri notkun samandreginna heildaryfirlita þar sem tillögur eru teknar fram sérstaklega, meiri notkun línurita, skýringamynda og taflna, notkun lita í línuritum og hausum og notkun ljósmynda.
4. Ríkisendurskoðun ætti að fylgja verkefnum sem unnin hafa verið varðandi stjórnisýsluendurskoðun betur eftir til að ganga úr skugga um að tillögum hennar sé hrint í framkvæmd. Ef mögulegt er þá þyrfti umfjöllun og afgreiðsla þingsins á skýrslum um stjórnisýsluendurskoðun að vera formlegri. Þannig mætti tryggja að viðkomandi stofnanir yrði gert að setja upp áætlanir til að framkvæma tillögur Ríkisendurskoðunar
5. Ríkisendurskoðun ætti líka að athuga leiðir til að bæta fyrirkomulag gæðaeftirlits, til lengri tíma litið, ef til vill með því að auka skyldu lögfræðisviðsins til að skoða drög að skýrslum eða með því að semja við aðila utanhúss um að yfirfara sérhverja skýrslu.
6. Starfsmenn Ríkisendurskoðunar ættu að fá meiri þjálfun í aðferðarfræði við stjórnisýsluendurskoðun sérstaklega hvað varðar val á verkefnum og undirbúning verkefna. Þetta gæti einnig að hluta verið gert með þeim hætti að senda starfsmenn í stuttan tíma til systurstofnana erlendis til af aflu frekari reynslu.



# **Endurskoðun upplýsingakerfa Vinnuhópur Ríkisendurskoðunar**

*Unnin af  
Richard Clark frá NAO*

## Bakgrunnur og forsendur

1. Í heimsókn sinni til NAO í október 1996 spurði Sigurður Þórðarson ríkisendurskoðandi Íslands Sir John Bourn ríkisendurskoðandi Stóra Bretlands, hvort möguleiki væri fyrir NAO að gera athugun á starfsemi og skipulagi Íslensku Ríkisendurskoðunarinnar.
2. Sem svar, gerði NAO forkönnunarskýrslu í kjölfar heimsóknar Jims Rickletons, yfirmanns hjá alþjóðadeild NAO, daganna 28 - 30 janúar 1997. Þar sem Ríkisendurskoðun hafði nýverið sett á stofn endurskoðunarhóp sem fæst við endurskoðun upplýsingakerfa sem samanstendur af þremur starfsmönnum, sem gerir úttektir á upplýsingakerfum, mælti skýrsla NAO með því að sérfræðingur myndi heimsækja Ríkisendurskoðun í þeim tilgangi að aðstoða við þróun vinnubragða hins nýstofnaða hóps.
3. Þessi skýrsla fjallar um niðurstöður heimsóknar Richard Clark, sérfræðings í endurskoðun upplýsingakerfa hjá NAO, dagana 11 - 14 Ágúst 1997. Endurskoðunarhópurinn hafði, fyrir heimsókn starfsmanns NAO, sent frá sér tvær skýrslur um endurskoðun upplýsingakerfa (Lyfjaeftirlitskerfi og Ártalið 2000) og var að vinna að næstu skýrslu um virðisaukaskattskerfið.

## Umfang upplýsingatækni heimsóknarinnar

4. Markmið heimsóknar NAO var að skoða endurskoðunaráætlanir um endurskoðun upplýsingakerfa og ráðleggja um aðferðafræði í þeim efnum. Skoðun NAO var grundvölluð á viðtölum við ríkisendurskoðanda og starfsmenn í vinnuhópi um endurskoðun upplýsingakerfa. Þrátt fyrir að tungumálaörðugleikar kæmu í veg fyrir nákvæma skoðun á skýrslum sem Ríkisendurskoðun hefur gefið út til þessa, ræddum við um aðferðafræðina sem beitt er við endurskoðunina á virðisaukaskattskerfinu og ég útskýrði aðferðafræði sem NAO beitir við endurskoðun upplýsingakerfa með því að fara yfir þrjár nýlegar skýrslur NAO. Þessu til viðbótar, fórum við sameiginlega yfir, sem skýringardæmi, tölvukerfi Ríkisendurskoðunar. Einnig var rætt við starfsmenn

fjárhagsendurskoðunarsviða I og III og starfsmenn stjórnsýslu-sviðs.

5. Ég vil færa þakkir mínar til ríkisendurskoðanda og alls starfsliðs hans fyrir móttökurnar og aðstoð, sérstaklega þó Grétari Guðjónssyni, Albert Ólafssyni og Guðríði Jóhannesdóttur.

### **Samantekt á helstu niðurstöðum og tillögur**

6. Ég tel faglega þekkingu þeirra starfsmanna Ríkisendurskoðunar sem ég hafði samskipti við mjög góða. Starfsmenn hins nýja vinnuhóps um endurskoðun upplýsingakerfa eru sérstaklega áhugasamir um að afla sér þeirrar þekkingar sem nauðsynleg er á þessu sviði til þess að endurskoða upplýsingakerfi í samræmi við bestu viðurkenndar venjur.
7. Við samanburð á skipulagi og aðferðafræði vinnuhóps um endurskoðun upplýsingakerfa, hef ég komið auga á nokkur atriði í tækni og starfsháttum sem betur mega fara og eru þau tekin saman hér að neðan:
  - Ég tel að sú þriggja ára áætlun sem lagt hefur verið upp með sé raunhæf. Samt sem áður ætti að útfæra nákvæmari áætlun til þess að hægt sé að fylgjast með framganginum. Fyrstu „þversum“ skýrslurnar, metnar út frá heildaráhættu og mikilvægi fyrir reikningskilin, hafa nú þegar verið settar inn í áætlanir vinnuhópsins (t.d. ártalið 2000). Niðurröðun í þriggja ára áætlunum um endurskoðun upplýsingakerfa ætti einnig að byggja á áhættumati sem gert væri í samráði við þá sem vinna að fjárhagsendurskoðun innan Ríkisendurskoðunar (töluliðir 8 til 10);
  - Ég mæli með því að vinnuhópurinn athugi endurskoðunarhandbók NAO, í samhengi við núverandi gátlista og taki upp einfaldan spurningalista sem verði hluti af stöðluðum endurskoðunaráætlunum, með svipuðum hætti og athugun NAO í hluta A. Ég mæli enn fremur með að almenn eftirlitsatriði (B hluti) verði aðskilin frá úttektum á sértækum eftirlitsatriðum (C hluti). Ef kerfi er nýtt mæli ég

með því að hlutar B og C séu framkvæmdir til þess að hjálpa vinnuhópnum og skoðunarmönnum í fjárhagsendurskoðun við að meta hvort kerfið sé fært um að skila endurskoðunarhæfum reikningsskilum. (grein 11 til 18).

- Stjórnskipuleg uppbygging Ríkisendurskoðunar veitir möguleika á náinni samvinnu milli fjárhagsendurskoðunar og endurskoðunar upplýsingatækni. Ég tel þessi tengsl af hinu góða og að þeim ætti að viðhalda með sameiginlegri vinnu við ofangreindar athuganir á upplýsingatækni (grein 19).
- Hluti af starfi þess starfsmanns vinnuhópsins sem lokið hefur CISA faggildingu felst í að sinna tölvuþjónustu við notendur. Þetta tel ég ekki vera hagkvæma notkun á reynslu þessa starfsmanns. Ég mæli með því að stofnunin íhugi aðra möguleika sem til greina koma í þessu sambandi (grein 20).
- Vinnuhópurinn hefur á að skipa faglega hæfum starfsmönnum þó þeir séu ekki allir sérfræðingar í tölvumálum. Ég mæli þess vegna með því að starfsmenn verði hvattir til þess að stefna að CISA - faggildingu í því skyni að verklag Ríkisendurskoðunar á þessu sviði njóti alþjóðlegrar viðurkenningar. (grein 21).
- Ég legg til að möppur með vinnugögnum vegna endurskoðana sem faldar hafa verið einkageiranum með samningi verði skoðaðar endrum og sinnum og ef þörf er á að réttur til aðgangs að þessum gögnum verði bætt við endurskoðunarsamninga (töluliður 22).
- Ég legg til að Ríkisendurskoðun íhugi að setja upp síður á alnetinu þar sem veittur verður aðgangur að upplýsingum frá henni auk þess sem þetta eykur ásýnd stofnunarinnar.