

Torben Kristensen

Offentlig revision

Juridisk-kritisk revision og
forvaltningsrevision

Torben Kristensen

Offentlig revision

Juridisk-kritisk revision og forvaltningsrevision

1. udgave/1. oplag

© Karnov Group Denmark A/S, København 2019

ISBN 978-87-619-4085-8

Omslag: Torben Lundsted, Korsør

Sats og tryk: AKAPRINT a/s, Aarhus

Mekanisk, fotografisk eller anden gengivelse
af denne bog eller dele af den er ikke tilladt
ifølge gældende dansk lov om ophavsret.
Alle rettigheder forbeholdes.

Indholdsfortegnelse

1	Indledning	9
1.1	Bogens formål	9
2	God offentlig revisionsskik	11
2.1	Finansiell revision	11
2.2	Juridisk-kritisk revision	11
2.3	Forvaltningsrevision	12
3	Perspektivering – Juridisk-kritisk revision og forvaltningsrevision – centrale elementer i tilsynet med offentlige myndigheder	13
3.1	Den offentlige sektor og revisor	13
3.2	Økonomiske hovedtal	14
3.3	Tillid til offentlig økonomi og offentlig forvaltning	17
3.4	Udfordringer i forhold til forvaltningsrevision og juridisk-kritisk revision	21
3.4.1	Udføres der tilstrækkeligt juridisk-kritisk revision og forvaltningsrevision?	21
3.4.2	Konkurrencen i den offentlige revision	22
3.4.3	Andre ydelser end revision	24
3.4.4	Det reelle valg af revisor	24
3.4.5	Merværdi af revisionen	25
3.4.6	Forventningskløft	25
3.5	Konklusion	27
4	Regelgrundlag for god offentlig revisionsskik	29
4.1	Lovgrundlag	29
4.2	Andre kilder til forståelse af god offentlig revisionsskik ...	30
4.3	Hvorfor ikke anvende INTOSAI-standarder	31
4.3.1	Konklusion om anvendelse af ISSAI	36

5	Overblik over SOR'erne	39
5.1	Standarder for offentlig revision – Formål og anvendelsesområde.	39
5.1.1	Anvendelsesområde	40
6	SOR 1 til SOR 4	43
6.1	Indledning	43
6.2	SOR 1 Grundlæggende principper for offentlig revision . .	43
6.3	SOR 2 Rigsrevisionens kvalitetsstyring.	45
6.4	SOR 3 Større undersøgelser	46
7	SOR 5, 6 og 7 – Praktisk tilgang til emnerne i de enkelte standarder (særlig fokus på SOR 6 og SOR 7)	51
7.1	SOR 5 – Erklæringer om den udførte offentlige revision . .	51
7.1.1	Yderligere forpligtelser	51
7.1.2	Regnskabet er rigtigt.	52
7.1.3	Anvendelse af paradigmer	54
7.1.4	Særlige overvejelser i forbindelse med manglende overholdelse af bevillinger eller tilskudsvilkår m.v..	55
7.1.5	Særlige forpligtelser af betydning for statsregnskabet	57
7.1.6	Udtalelse om juridisk-kritisk revision og forvaltningsrevision	57
7.2	SOR 6 og SOR 7	58
7.3	SOR 6 og SOR 7 – Fælles generelle forhold	58
7.3.1	Direkte rapporteringsopgave og generel erklæring .	59
7.3.2	Manglers påvirkning af regnskabet og dermed revisors påtegning.	60
7.3.3	Merværdi.	63
7.3.4	Større organisationer	64
7.3.5	Særlige krav	66
7.3.6	Kombinerede revisioner	67
7.4	SOR 6 Juridisk-kritiske revisioner i forbindelse med opgaver med revision af et regnskab.	68
7.4.1	Fastlæggelse af emner	68
7.4.2	De seks emner for juridisk-kritisk revision	71
7.4.2.1	Gennemførelse af indkøb.	71
7.4.2.2	Løn- og ansættelsesmæssige dispositioner .	73

7.4.2.3	Gennemførelse af salg	74
7.4.2.4	Myndigheders gebyropkrævning.	76
7.4.2.5	Afgørelser om tildeling af tilskud	77
7.4.2.6	Rettighedsbestemte overførsler	78
7.5	SOR 7 Forvaltningsrevisioner i forbindelse med opgaver med revision af et regnskab	81
7.5.1	Fastlæggelse af emner	81
7.5.2	De fem emner for forvaltningsrevision i forbindelse med revision af et årsregnskab	85
7.5.2.1	Aktivitets- og resursestyring	86
7.5.2.2	Mål- og resultatstyring.	87
7.5.2.3	Styring af offentlige indkøb.	89
7.5.2.4	Budgetstyring af flerårige investeringsprojekter	92
7.5.2.5	Styring af offentlige tilskudsordninger.	95
7.6	Flere fælles forhold	97
7.6.1	Indledning	97
7.6.2	Revision af tilskudsregnskaber	97
7.6.2.1	Revisor for den samlede organisation eller kun projektregnskabet.	99
7.6.2.2	Mange projektregnskaber	99
7.6.2.3	Praktiske problemstillinger	100
7.6.2.3.1	Ikke-regnskabsfolk	100
7.6.2.3.2	Manglende indsigt i formelle krav	100
7.6.2.3.3	Uklare krav til regnskab og revision.	100
7.6.2.3.4	Ikke særskilt bogføring.	101
7.6.2.3.5	Anvendte timer og timesatser	101
7.6.2.3.6	Overhead.	101
7.6.2.3.7	Bogføringen på projektet stopper, når tilskuddet og forudsat egenfinansiering er opbrugt	101
7.6.2.3.8	Regnskab kun tal og ingen kommentarer.	102
7.6.2.3.9	Kun revisionserklæring	102
7.6.2.4	Kritisk sans	102
7.6.2.5	Opdeling af emner	102
7.6.2.6	Rotation af emner.	103
7.6.2.7	Opfølgning	104

Indholdsfortegnelse

8	Revisors rapportering	107
8.1	Notat til ledelsen om den udførte juridisk-kritiske revision og forvaltningsrevision	107
8.2	Revisionsprotokol eller revisionsberetning.	108
8.3	Revisionspåtegningen	110
8.3.1	Konklusion og grundlag for konklusion	111
8.3.1.1	Identifikation af regnskabet	111
8.3.1.2	Begrebsramme	111
8.3.1.3	Væsentlig usikkerhed vedrørende fortsat drift	111
8.3.1.4	Fremhævelse af forhold i regnskabet	112
8.3.1.5	Fremhævelse af forhold vedrørende revisionen	113
8.3.1.6	Ledelsens ansvar for årsregnskabet og revisors ansvar for årsregnskabet	113
8.3.1.7	Udtalelse om ledelsesberetningen	113
8.3.1.8	Erklæring i henhold til anden lovgivning og øvrig regulering	114
8.3.1.8.1	Udtalelse om juridisk-kritisk revision og forvaltningsrevision	114
8.3.1.8.2	Høj grad af sikkerhed	115
8.3.1.8.3	Hvornår skal der afgives væsentlige kritiske bemærkninger	116
9	Epilog	117
	Litteratur- og kildefortegnelse	119
	Stikordsregister	121