

**Ed.**  
um Ríkisendurskoðun.

**409. Frumvarp til laga**

[212. mál]

Flm.: Halldór Ásgrímsson.

**I. KAFLI**

**Skipulag og stjórnun.**

**1. gr.**

Ríkisendurskoðun er stofnun Alþingis, sem framkvæmir endurskoðun í samræmi við ákvæði þessara laga í umboði Alþingis.

Ríkisendurskoðun er óháð ríkisstjórn, ráðuneytum og öðrum stofnunum, sem háðar eru eftirliti hennar samkv. lögum þessum.

**2. gr.**

Stjórn Ríkisendurskoðunar skal skipuð sex mönnum. Skal ríkisendurskoðandi vera formaður hennar, en vararíkisendurskoðandi varamaður hans. Alþingi kýs fimm stjórnarmenn og varamenn þeirra úr hópi þingmanna hlutfallskosningu í upphafi hvers kjörtímabils, og skulu að jafnaði kosnir þingmenn sem sæti eiga í fjárveitinganefnd eða fjárhagsnefndum Alþingis.

Ríkisendurskoðandi og vararíkisendurskoðandi hafa ekki rétt til setu á stjórnarfundum þegar fjallað er um mál er varða þá sérstaklega, t. d. ráðningu í stöðu þeirra eða brottvikningu úr starfi.

**3. gr.**

Stjórn Ríkisendurskoðunar ræður forstöðumenn Ríkisendurskoðunar, ríkisendurskoðanda og vararíkisendurskoðanda. Ríkisendurskoðandi og vararíkisendurskoðandi skulu vera löggiltir endurskoðendur og skulu þeir vera óháðir í starfi sínu.

**4. gr.**

Ríkisendurskoðandi ræður nauðsynlegt starfsfólk til starfa í Ríkisendurskoðun. Hann skal leitast við að starfsfólk hafi staðgóða þekkingu og menntun og sé í einu og öllu óháð þeim ráðuneytum og stofnunum sem það vinnur að endurskoðun hjá.

**5. gr.**

Ríkisendurskoðun skal skipt í endurskoðunardeildir og skipulagsdeild. Skal fjöldi og starfssvið endurskoðunardeilda ákveðin af stjórn Ríkisendurskoðunar með tilliti til aðstæðna á hverjum tíma.

Skipulagsdeild skal vinna að skipulagningu á starfsemi ríkisins, m. a. í því skyni að bæta nýtingu fjármuna og ná auknum sparnaði í rekstri. Einstök ráðuneyti og stofnanir skulu leita til skipulagsdeildar varðandi skipulagsverkefni.

**6. gr.**

Stjórn Ríkisendurskoðunar skal halda fundi svo oft sem þurfa þykir, þó eigi sjaldnar en mánaðarlega. Stjórnin skal m. a. fjalla um og samþykkja starfsáætlun

fyrir eitt ár í senn, þar sem fram komi hvaða verkefnum skuli unnið að og á hvern hátt í meginatriðum.

Ríkisendurskoðandi skal gefa stjórninni skýrslu um gang endurskoðunar og niðurstöður hennar hjá einstökum ráðuneytum og stofnunum.

**7. gr.**

Ríkisendurskoðun er heimilt að fela löggiltum endurskoðanda endurskoðun hjá aðilum samkv. 10., 13. og 14. gr. og byggja endurskoðun sína á niðurstöðum þeirrar endurskoðunar.

**8. gr.**

Reikningsskil Ríkisendurskoðunar skulu endurskoðuð af óháðum löggiltum endurskoðanda samkv. tilnefningu stjórnar Ríkisendurskoðunar.

Reikningsskil Ríkisendurskoðunar skulu birt með ríkisreikningi.

**9. gr.**

Ríkisendurskoðun skal senda fjárlagatillögur sínar beint til fjárveitinganefndar Alþingis á grundvelli starfsáætlunar, án milligöngu ráðuneyta.

Ríkisendurskoðun er heimilt að taka gjald fyrir störf sín hjá einstökum aðilum, sem svarar tilkostnaði við starfið.

## II. KAFLI

### Umfang og tilgangur endurskoðunar.

**10. gr.**

Ríkisendurskoðun skal annast endurskoðun:

- a) ríkisreiknings;
- b) stofnana, sjóða og annarra þar sem kostnaður eða reikningslegt tap er greitt af ríkissjóði samkv. fjárlögum eða öðrum tekjum samkv. sérstökum lögum;
- c) fyrirtækja eða stofnana, sem rekin eru á ábyrgð ríkissjóðs eða ríkissjóður á meiri hluta í, þar með talin ríkisbankar og hlutafélög;
- d) reikningsskila Alþingis.

**11. gr.**

Þeir aðilar, sem endurskoðunin nær til samkv. 10. gr., skulu hafa náð samráð og leggja fyrir Ríkisendurskoðun upplýsingar um bókhaldskerfi, innra eftirlit og rekstur innri endurskoðunardeilda. Ríkisendurskoðun skal leggja mat á innra eftirlit og rekstur innri endurskoðunardeilda og ákveða endurskoðunaraðferðir í samræmi við það mat.

Ríkisendurskoðun skal koma ábendingum um það, sem betur má fara, á framfæri við viðkomandi yfirvöld og fylgja því eftir, að ábendingum sé komið í framkvæmd.

**12. gr.**

Endurskoðun skal einkum beinast að eftirfarandi:

- a) hvort reikningsskil gefi glögga mynd af rekstri og efnahag í samræmi við góða reikningsskilavenju;
- b) hvort þeir gerningar og starfsemi, sem reikningsskilin fjalla um, séu í samræmi við heimildir fjárlaga, annarra laga, fyrirmæla og almennar starfsvenjur;
- c) mat skal á það lagt, hvort nauðsynleg fjárhagsleg og rekstrarhagfræðileg sjónarmið eru í heiðri höfð við ráðstöfun fjármagns og rekstur þeirra fyrirtækja og stofnana, sem reikningsskilin ná yfir;
- d) að öðru leyti skal endurskoðunin framkvæmd samkv. góðri endurskoðunarvenju á hverjum tíma.

13. gr.

Ríkisendurskoðun getur með aðstoð viðkomandi ráðuneyta krafist reikningsskila frá stofnunum, samtökum, sjóðum og öðrum, sem taka á móti fjármagni, t. d. styrkjum, tekjum samkv. sérstökum lögum, svo og reikningsskila þeirra aðila, sem njóta ríkisábyrgðar eða annars stuðnings frá ríkissjóði.

14. gr.

Ríkisendurskoðun hefur heimild til að rannsaka þann hluta reikninga sveitarfélaga, sem varðar starfsemi sem er greidd eða rekin af ríkissjóði og sveitarfélagi í sameiningu.

15. gr.

Við athugun á reikningsskilum samkv. 13. og 14. gr. skal þess fyrst og fremst gætt, að reikningsskilin séu endurskoðuð á fullnægjandi hátt, að skilyrði fyrir móttöku fjármuna samkv. 13. og 14. gr. séu uppfyllt og fjármunirnir séu notaðir í samræmi við ákvæði laga og annarra fyrirmæla.

### III. KAFLI

#### Ýmis ákvæði.

16. gr.

Ríkisendurskoðun skal vera fjárveitinganefnd Alþingis til ráðuneytis við ráðstöfun fjárveitinga, eftir því sem nauðsynlegt er talið að dómi fjárveitinganefndar.

17. gr.

Ríkisendurskoðun skal hafa aðgang að öllum gögnum, sem gætu haft þýðingu við endurskoðunina, þar með talin fylgiskjöl, bækur og bréf. Ríkisendurskoðun getur einnig krafist allra upplýsinga um atriði er varða starfsemi viðkomandi aðila og gætu haft þýðingu við endurskoðunina.

18. gr.

Ríkisendurskoðun ákveður fresti varðandi skil á reikningum og nauðsynlegum gögnum vegna endurskoðunar.

19. gr.

Ríkisendurskoðun getur hvenær sem er framkvæmt endurskoðun á þeim stað þar sem bókhaldið er fært og nauðsynleg gögn og verðmæti eru fyrir hendi.

20. gr.

Athugasemdum varðandi endurskoðun skal svarað innan tveggja vikna, nema lengri frestur sé gefinn.

21. gr.

Ríkisendurskoðun skal leggja fyrir Alþingi endurskoðunarskýrslu með A- og B-hluta ríkisreiknings, þar sem fram kemur álit Ríkisendurskoðunar á reikningsskilunum og viðkomandi starfsemi í samræmi við 12. gr.

Ríkisendurskoðun skal einnig leggja fyrir Alþingi endurskoðunarskýrslu varðandi aðra starfsemi, sem skylt er að endurskoða samkv. lögum þessum.

A. m. k. fjórum vikum áður en skýrslur þessar eru lagðar fyrir Alþingi skulu þær kynntar viðkomandi ráðuneytum.

Endurskoðunarskýrslurnar skulu staðfestar af stjórn Ríkisendurskoðunar.

22. gr.

Lög þessi öðlast gildi 1. janúar 1979. Jafnframt falla úr gildi ákvæði annarra laga um endurskoðun, sem stangast á við lög þessi.

## Greinargerð.

### Núverandi starfsemi Ríkisendurskoðunar.

Eftir að Ísland fékk heimastjórn var endurskoðun reikninga ríkisins ekki umfangsmikil. Fyrst var henni sinnt af skrifstofu III, en síðan af fjármálaráðuneytinu.

Með lögum nr. 61/1931 var endurskoðun ríkisins sett í eina deild, endurskoðunardeild fjármálaráðuneytisins. Með því var endurskoðun ríkisins gerð að sérstakri stjórnardeild, með sömu stöðu og ráðuneyti.

Í lögum um Stjórnarráð Íslands, nr. 73 frá 28. maí 1969, er kveðið svo á, að ríkisendurskoðunin sé sérstök stjórnardeild, er lúti fjármálaráðherra. Í þeim lögum er einnig fest nafnið ríkisendurskoðandi á forstöðumanni ríkisendurskoðunarinnar.

Í reglugerð nr. 96 frá 31. desember 1969 er þannig kveðið á um hlutverk ríkisendurskoðunarinnar:

1. Endurskoðun reikningsskila embætta, ríkisstofnana og sjóða í vörslu ríkisins.
2. Umsjón og eftirlit með endurskoðun á reikningsskilum ríkisstofnana, er endurskoðendur þeirra eru skipaðir eða kosnir samkvæmt sérstökum lögum.
3. Eftirlit með opinberum sjóðum samkvæmt lögum nr. 20/1964.
4. Eftirlit með rekstri ríkisstofnana lögum samkvæmt, sbr. II. kafli laga nr. 61/1931 og 82. gr. laga nr. 52/1966.

Um starfsemi ríkisendurskoðunar segir Halldór V. Sigurðsson ríkisendurskoðandi m. a. í grein, sem birtist í Tímariti um endurskoðun og reikningshald (1. tölublað 1976).

„Eins og að líkum lætur, hafa störf ríkisendurskoðunarinnar aukist með auknum umsvifum ríkisins á öllum sviðum. Daglegum störfum ríkisendurskoðunarinnar er í dag stjórnað af skrifstofustjóra og fjórum deildarstjórum. Skrifstofustjórinn og einn deildarstjóranna hafa með höndum það, sem við nefnum almenna endurskoðun, einn deildarstjóranna stjórnar þeirri deild, er nefnist embættaeftirlit, þriðji deildarstjórinn stjórnar tollendurskoðuninni. fjórði deildarstjórinn sinnir aðallega tölvmálum. Í ríkisendurskoðun starfa nú 36 manns.

Einhver afskipti, meiri eða minni eftir eðli málsins, eru höfð af reikningskilum yfir 400 fyrirtækja og stofnana.

Þær deildir, sem annast svokallaða almenna endurskoðun, hafa flestar ríkisstofnanirnar á sinni könnu, þar með allar hinar svokölluðu B-hluta stofnanir. — Með B-hluta stofnun er átt við ríkisstofnun eða fyrirtæki, sem stendur að öllu eða verulegu leyti undir kostnaði við starfsemi sína með tekjum af sölu á vörum eða þjónustu, eða hefur starfsemi með höndum, sem í meginatriðum er hliðstæð starfsemi einkaaðila. — Hjá þeim skal eignfæra og afskrifa efnislega fjármuni, gagnstætt því, sem við á um A-hluta stofnanir, þar sem efnislegir fjármunir eru gjaldfærðir að fullu á því ári, sem þeirra er aflað.

Þessar deildir annast því endurskoðun hjá langflestum ríkisstofnunum og öllum þeim stærstu, í þeim deildum starfa að jafnaði um 10 menn. — Vegna mannfæðar hefur orðið að fela löggiltum endurskoðendum endurskoðun nokkurra stofnana.

Í þeirri deild ríkisendurskoðunarinnar, sem nefnd er tollendurskoðun, vinna að jafnaði 10—12 menn. Hlutverk þeirrar deildar er að endurskoða allar aðflutningsskýrslur yfir innflutning til landsins. Þetta verk er framkvæmt þannig, að allar aðflutningsskýrslur, sem berast utan af landi, þ. e. a. s. frá öllum tollumdæmum utan Reykjavíkur, eru endurskoðaðar bæði efnislega og tölulega. Á aðflutningsskýrslum, sem berast frá tollstjóranum í Reykjavík, er framkvæmd úrtakskönnun, þar sem við embætti tollstjórans er starfandi sérstök endurskoðunardeild. Þetta er mikið nákvæmnisverk og tímafrekt, en mjög nauðsynlegt. Á ári hverju er gerður fjöldi athugasemda við aðflutningsskýrslur, athugasemdir, sem bæði hafa í för með sér útgjöld og tekjur fyrir ríkissjóð. Enn fremur ber tollendurskoðuninni að yfirfara allar endurgreiðslubeiðnir á aðflutningsgjöldum, er það einnig mikið nákvæmnisstarf og viðamikið, sérstaklega hefur það aukist eftir að farið var að flytja út

Íslenskar iðnaðarvörur í meiri mæli en áður var. Þá hefur einnig þetta verið mikilvert atriði í sambandi við stórvirkjanirnar, vegna þess að allur innflutningur, sem til þeirra fer, er tollfrjáls, samkvæmt sérstökum samningi við lánveitendur, Alþjóðabankann og fleiri.

Sú deild, er við köllum embættæftirlit, hefur á að skipa 7—10 mönnum. Deildin hefur eftirlit með og endurskoðar hjá öllum innheimtuaðilum ríkissjóðs, þ. e. hjá sýslumönnum, bæjarfógetum og lögreglustjórum, auk þess hér í Reykjavík hjá tollstjóra, borgarfógeta og borgardómara. Deildin fylgist með innheimtu opinberra gjalda og annarra tekna ríkisins og skilum þeirra í ríkissjóð.

Þessi deild annast og endurskoðun hjá sjúkrasamlögnum.

Endurskoðunarstörfum hefur í stórum dráttum verið hagað þannig, að þegar árleg reikningsskil stofnana hafa komið inn, hafa þau verið athuguð, svo og bókhaldið, sem þau byggjast á. Ef endurskoðandinn finnur eitthvað, sem hann telur athugasemdir, eru skrifaðar athugasemdir, sem sendar eru viðkomandi forstöðumanni. Eftir svörum forstöðumannsins og eðli athugasemdanna fer svo hvort úrskurðað er um þær eða að svörin gefa fullnægjandi skýringar.

Vegna þeirra, sem ekki þekkja til, vil ég gefa þá skýringu á úrskurðum ríkisendurskoðunarinnar, að þeir geta t. d. verið á þá leið, að athugasemd hafi þegar verið fullnægt, að athugasemdin sé til eftirbreytni, svo og að forstöðumanni er gerð ábyrgðargreiðsla í ríkissjóð. Er það einkum í þeim tilfellum sem stofnað hefur verið til útgjalda, sem fara í bága við reglur ríkisins.

Reynt hefur verið að koma starfinu þannig fyrir, að endurskoðunin væri ekki langt á eftir. Það er oftast lítils virði og nær eingöngu tímasóun að vera að fara í gegnum margra ára gömul reikningsskil og fylgiskjöl. Þó nokkuð hefur orðið ágengt í þessu efni í þá átt, að reikningar séu endurskoðaðir, áður en þeir eru greiddir. M. a. eru allar útgreiðslur hjá ríkisféhirði endurskoðaðar, áður en þær eiga sér stað. Í sumum stórum ríkisstofnunum er viðhöfð „dagleg endurskoðun“, er þá endurskoðun ársins lokið um leið og ársreikningarnir eru tilbúnir. Það er það fyrirkomulag, sem æskilegt væri að koma á hjá öllum stærri ríkisstofnunum. Miklar vonir eru bundnar við að það takist og þá ekki sist þegar þær hafa tekið upp tölvubókhald, en það er nú að aukast í góðu samstarfi ríkisbókhalds og ríkisendurskoðunar.

Góður ásetningur er alltaf mikils virði. Eins og að framan segir, þá er stefnt að því að koma á eins mikilli fyrirfram- og samtímaendurskoðun og hægt er. En því miður ráðum við ekki alltaf ferðinni, upp koma tímafrek mál, sem þarf að skoða sérstaklega. Oftast eru það mál, sem þurfa að fara til dómstólanna til meðferðar, einnig eru það mál, sem leiðir af nýjum lagasetningum, t. d. voru fyrir nokkrum árum sett lög um breytingar á almannatryggingalögnum, sem höfðu það meðal annars í för með sér, að nú eru öll sjúkrasamlög landsins endurskoðuð í ríkisendurskoðuninni. Að visu fækkaði þeim um leið úr 244 í 36, en áður en hægt var að byggja á réttum grunni, varð að endurskoða síðustu reikningsskil allra samlaganna. Sérstaklega var þetta mikilvægt vegna þess að eignum og/eða skuldum gömlu samlaganna var þá skipt milli ríkissjóðs og viðkomandi sveitarfélaga. Ríkisendurskoðunin þurfti að leiðrétta um 95% reikningsskilanna. Þessa er getið til að skýra, að ýmislegt verður til þess að setja úr skorðum vinnu og tímaáætlanir.

Í áður nefndum lögum frá 1931 er þess getið, að eitt hlutverk ríkisendurskoðunarinnar sé að gæta þess, „að fulls sparnaðar og hagsýni sé gætt við rekstur þann, er reikningarnir hljóða um“. Þetta hlutverk er erfitt að rækja fyrir stofnun, sem fær ekki vitneskju um hlutina fyrr en eftir á.

Til þess að gera þessu einhver skil eru í fyrsta lagi gerðar athugasemdir og í öðru lagi eru yfirskoðunarmönnum ríkisreiknings gefnar skýrslur um þau atriði, sem betur mættu fara, að dómi ríkisendurskoðunarinnar. Hefur það oft orðið til að koma af stað umræðum um málin og þannig skapað visst aðhald í ríkisrekstrinum.

Þá er að geta lítillaga eins hlutverks ríkisendurskoðunarinnar, sem ekki lætur mikið yfir sér, en það er eftirlit með opinberum sjóðum.

Í lögnum, sem kveða á um þetta efni, það eru lög nr. 20 frá 1964, segir: „Ríkisendurskoðunin skal annast eftirlit með sjóðum þeim í landinu, sem hlotið hafa staðfestingu forseta (konungs) á skipulagsskrá, svo og öðrum hliðstæðum sjóðum, sem stofnaðir hafa verið með framlögum einstaklinga, félaga eða stofnana.“ Satt að segja er þetta töluvert erfitt mál. Þeir sjóðir, sem hafa staðfestar skipulagsskrár, eru auðvitað allir skráðir, þeir eru samtals um 1150, sá elsti er frá árinu 1655. Við hina óstaðfestu sjóði er erfiðara að fást, þó eru á skrá 780 slíkir sjóðir. Árlega eru send út reikningsskilaeyðublöð til allra sjóða, sem eru á skrá. Ef allt fer eins og undanfarin ár, er það fullt starf fyrir einn mann að ganga á eftir reikningsskilum, og oft að aðstoða við að búa þau til.

Við túlkum orðið „eftirlit“ í sambandi við sjóðina þannig, að reikningsskilin séu árituð af stjórn viðkomandi sjóðs og að þau hafi verið endurskoðuð með tilliti til skipulagsskrárinnar, þ. e. a. s. reikningsskil sjóðanna eru ekki endurskoðuð í ríkisendurskoðuninni, heldur er gengið eftir að reikningsskilin séu sett fram í því formi, sem skipulagsskráin hljóðar um. Þó kemur það fyrir, að gera verður athugasemdir við reikningsskil sjóða, t. d. ef einhverjar ráðstafanir hafa verið gerðar, sem greinilega brjóta í bága við skipulagsskrána.

Ríkisendurskoðunin hefur gert tillögur um sérstaka lagasetningu um meðferð þessara sjóða til þess að gera starfsemi þeirra einfaldari í vöfum. En eins og lögum er nú háttað, virðist ómögulegt að leggja þá niður, þrátt fyrir það, að ekki er hægt að framfylgja markmiði þeirra, sérstaklega þeirra eldri, því þeir voru stofnaðir við allt aðrar þjóðfélagslegar aðstæður en ríkja í dag. Til fróðleiks skal þess getið að stærsti sjóðurinn, sem árleg skilagrein kemur frá, er að fjárhæð um 42 millj. kr., sá minnsti er um 7 krónur.

Hér að framan hefur verið stiklað á stóru og því ekki farið út í einstök viðfangsefni ríkisendurskoðunarinnar, en ég vona, að menn séu nokkru fróðari um hlutverk þessarar stofnunar í „kerfinu“.

Eins og að framan greinir í þessari lýsingu ríkisendurskoðanda er hlutverk og starf ríkisendurskoðunar mjög mikilvægt og umfangsmikið. Hins vegar er ekki til heilsteypt löggjöf um starfsemi stofnunarinnar og tengsl hennar við Alþingi eru engin, þar sem stofnunin lýtur fjármálaráðherra.

Það er því tímabært að setja ný lög um ríkisendurskoðun, auk þess sem bylt-ingarkenndar breytingar hafa orðið á sviði reikningshalds, upplýsingakerfa og endurskoðunar á seinni árum.

Aðaltilgangur frumvarpsins er að flytja ríkisendurskoðun undir vald Alþingis, þannig að stofnunin þjóni Alþingi.

Gert er ráð fyrir að yfirskoðunarmenn ríkisreikninga starfi áfram, enda eru störf þeirra ákveðin samkv. stjórnarskránni. Að dómi flutningsmanns er mögulegt að leggja starf þeirra niður við endurskoðun stjórnarskrárinnar, ef frumvarp þetta verður að lögum.

#### Tilgangur frumvarpsins.

Fjárlög eru sett af Alþingi eftir mikla umfjöllun og umræður. Eftirlit með því, hvornig fjárlög eru framkvæmd, er að litlu leyti í höndum Alþingis. Umræða og umfjöllun um ríkisreikninginn, þ. e. hina raunverulegu framkvæmd fjárlaga, er lítil sem engin. Alþingi fær takmarkaðar skýrslur um þær staðreyndir, er þar koma fram, og þær eru gerðar á vegum framkvæmdavaldsins.

Það hefur nokkuð borið á umræðu og tilraunum til lagfæringa á þessu sviði. Þær tilraunir til lagfæringa hafa einkum beinst að því, að stjórnir kjörnar af Alþingi stýri sem flestum stofnunum ríkisins.

Að dómi flutningsmanns er hér um óæskilega þróun að ræða, þar sem engin bein tengsl eru milli þessara stjórna og Alþingis.

Það er skoðun flutningsmanns, að Alþingi eigi að efla eftirlits- og aðhalds-  
hlutverk sitt og fylgjast betur en nú er með því, hvort upphaflegum vilja fjár-  
laga og annarra laga er framfylgt. Auk þess verður að vinna að bættum afköstum  
og nýtingu þeirra útgjalda, sem ráðstafað er með fjárlögum og öðrum lögum.

Kosning Alþingis á stjórnnum hinna ýmsu stofnana tryggir ekki eftirlit eða  
aðhald og tengsl stofnana og Alþingis. Þetta er niðurstaða flutningsmanns að feng-  
inni reynslu og löngum aðdraganda þessa frumvarps.

Hið opinbera hefur smám saman fengið aukin verkefni að fást við. Hluti hins  
opinbera í þjóðartekjum landsins hefur aukist verulega á undanförunum árum,  
samþímis því að lítið svigrúm er til að auka umsvif ríkisins.

Með þetta í huga er mikilvægt að endurskipuleggja og auka hagkvæmni og  
aðhald í opinberum rekstri.

Æskilegast er að Alþingi beri höfuðábyrgð á þessu starfi og fái þannig aukna  
ábyrgð og vitneskju um það, hvernig fjárlög eru framkvæmd.

Alþingi getur ekki sinnt þessu hlutverki nema hafa yfir að ráða stofnun sem  
hefur í þjónustu sinni sérþjálfað starfslíð til þeirra starfa. Ríkisendurskoðun er  
stofnun sem getur þjónað Alþingi, en til þess að ná tilgangi frumvarpsins þarf  
hún að lúta Alþingi, en ekki framkvæmdavaldinu. Einnig er nauðsynlegt að efla  
stofnunina og endurskipuleggja miðað við nýtt hlutverk og aðstæður.

Auk þess að færa ríkisendurskoðun undir vald Alþingis er aðaltilgangurinn  
að færa alla endurskoðun á vegum ríkissjóðs og stofnana hans á eina hendi og  
leggja þá skyldu á hendur ríkisendurskoðunar, að mat sé á það lagt, hvort fjár-  
hagsleg og rekstrarhagfræðileg sjónarmið séu í heiðri höfð við ráðstöfun fjármagns  
og rekstur þeirra fyrirtækja og stofnana, sem reikningsskilin ná yfir.

Með þessu er lögð áhersla á það hlutverk ríkisendurskoðunar að auka hagkvæmni  
og árangur í ríkiskerfinu. Grundvallarskylda hvers ráðuneytis og stjórnarsýslustofn-  
unar á að vera að halda uppi hagkvæmu og skilvirku stýrikerfi.

Reikningsskiakerfin þurfa að geta veitt upplýsingar um annars vegar kostnað  
og hins vegar þau afköst og þann árangur, sem útgjöldunum tengjast.

Ríkisendurskoðun skal m. a. gera kannanir á kerfi hvernar stjórnarsýslustofnunar  
að því er varðar skipulag, stjórnun og eftirlit, finna veika hlekki, greina frá niður-  
stöðum athugana og setja fram tillögu um endurbætur.

Á undanförunum árum hafa frávik milli fjárlaga og ríkisreiknings verið mikil,  
og hefur það átt verulegan þátt í verðbólguþróuninni. Þetta sést best á eftirfarandi  
yfirliti:

#### Samanburður fjárlaga og raunverulegrar niðurstöðu.

(millj. kr.).

	1974		1975		1976		1977		Fjárl. 1978
	Fjárl.	Útk.	Fjárl.	Útk.	Fjárl.	Útk.	Fjárl.	Útk.	
1. Tekjur .....	29 180	35 784	47 626	49 343	60 342	68 282	89 956	95 521	139 496
2. Gjöld .....	29 402	40 289	47 225	57 577	58 857	69 846	89 153	98 288	138 473
3. Rekstrarjöfnuður	÷222	-4 505	401	÷8 234	1 485	÷1 564	803	÷2 767	1 023
4. Hreyfingar lána og lausaskulda ....	670	1 114	÷21	2 730	887	1 046	1 750	664	2 575
5. Greiðslujöfnuður	448	÷3 391	380	÷5 504	2 372	÷518	2 553	÷2 103	3 598

**Frávik frá fjárlögum.**  
(millj. kr.).

	1974	1975	1976	1977
1. Greiðslujöfnuður .....	+3 839	+5 884	+2 890	+4 656
2. Þ. a. greiðsluhreyfingar v. Seðlab. ....	+3 869	+5 781	+2 896	+4 625
1. sem % af innheimtum tekjum .....	+10.7	+11.9	+4.2	+4.9
2. sem % af innheimtum tekjum .....	+10.8	+11.7	+4.2	+4.8
3. Rekstrarjöfnuður .....	+4 283	+8 635	+3 049	+3 570

Þessi þróun hefur orðið af margvíslegum orsökum: óstöðugu verðlagi, ónákvæmni í fjárlagaafgreiðslu, en án efa má draga úr slíkri öfugþróun með bættu eftirliti.

Lítill afköst í ríkiskerfinu og léleg nýting fjármagns eru orðin verulegt vandamál hér á landi. Það er trú flutningsmanns, að þetta megi bæta með því að setja upp eftirlitskerfi og endurskoðun sem þetta frumvarp gerir ráð fyrir.

Í meðfylgjandi yfirliti um ríkisendurskoðun í öðrum löndum er að finna nokkurn fróðleik, sem gæti orðið til gagns við uppbyggingu ríkisendurskoðunar í samræmi við tilgang laga þessara. Sú uppbygging tekur eflaust nokkurn tíma, og má í því sambandi sækja mikla reynslu til annarra þjóða.

Það hefði vissulega verið æskilegt, að nefnd manna starfaði að undirbúningi máls eins og þessa. Flutningsmaður gerir sér því grein fyrir því, að nauðsynlegt kann að reynast að gera breytingar á frumvarpinu við meðferð málsins. En meginhugmyndum um starfsemi ríkisendurskoðunar sem þjónustustofnunar Alþingis er komið á framfæri. Það er skoðun flutningsmanns, að þessi skipan mála muni auka veg og virðingu Alþingis.

*Athugasemdir við einstakar greinar.*

Um 1. gr.

Nafn stofnunarinnar verði Ríkisendurskoðun, eins og verið hefur og ákveðið var með lögum nr. 73 um Stjórnarráð Íslands frá 28. maí 1969.

Einn aðaltilgangur frumvarpsins er að flytja endurskoðun og eftirlit með ríkiskerfinu frá framkvæmdavaldinu til Alþingis.

Alþingi setur fjárlög, lög sem heimila stofnun fyrirtækja, banka og annarra stofnana á vegum ríkisins.

Ríkisendurskoðun á í samræmi við ákvæði frumvarpsins að gæta þess, að lögum þessum sé framfylgt í samræmi við upphaflegan tilgang þeirra og ýtrustu hagsýni og sparnaðar gætt.

Til þess að svo megi verða þarf að tryggja það, að stofnunin sé óháð ríkisstjórn, ráðuneytum og öðrum stofnunum.

Stofnunin er því eftirlitsstofnun Alþingis og tekur vald sitt og umboð beint frá Alþingi án milligöngu framkvæmdavaldsins.

Um 2. gr.

Nauðsynlegt er, að góð tengsl séu milli Alþingis og Ríkisendurskoðunar. Því þykir eðlilegt, að í stjórn Ríkisendurskoðunar séu alþingismenn, sem starfi að jafnaði í þeim nefndum sem mest fjalla um fjármál ríkisins.

Þess er ekki að vænta, að alþingismenn hafi tíma til að gegna jafnviðamiklu starfi sem formennska í stjórn slíkrar stofnunar er. Er því lagt til að ríkisendurskoðandi, sem ráðinn skal af þeim stjórnarmönnum, er Alþingi kýs, skuli jafnframt eiga sæti í stjórn Ríkisendurskoðunar sem formaður.



### Um 3. gr.

Þær kröfur eru gerðar til menntunar forstöðumanna Ríkisendurskoðunar, að þeir séu löggiltir endurskoðendur. Er það í samræmi við þær kröfur sem í reynd eru gerðar í dag, þótt ekki sé það ákveðið með lögum.

Ákvæði þess efnis, að ríkisendurskoðandi og vararíkisendurskoðandi skuli vera óháðir í starfi sínu, felur það m. a. í sér, að þeir taka ekki við fyrirmælum frá Alþingi, ráðherrum né öðrum um það, á hvern hátt þeir skuli haga starfi sínu.

Þeim ber skylda til að setja fram athugasemdir án tillits til skoðana ráðherra eða annarra sem málið kann að varða.

### Um 4. gr.

Rétt þykir að ríkisendurskoðandi ráði starfsfólk og meti hæfni þess. Ekki eru gerðar ákveðnar kröfur um menntun, en augljóst er að stofnunin þarf að fá til starfa sérmenntað fólk á ýmsum sviðum, einkum á sviði endurskoðunar, reikningshalds, viðskiptafræði, hagfræði og lögfræði.

### Um 5. gr.

Daglegum störfum ríkisendurskoðunar er nú stjórnað af skrifstofustjóra og fjórum deildarstjórum.

Skrifstofustjóri og einn deildarstjóranna stjórna deild er annast almenna endurskoðun. Aðrar deildir eru embættaeftirlit og tollendurskoðun. Einn deildarstjóranna annast aðallega tölvumál.

Ekki þykir rétt að festa ákveðna deildaskiptingu með lögum. Líklegt er að deildir, sem annast embættaeftirlit og tollendurskoðun, starfi áfram, en ekki er ólíklegt að deildum, sem annast endurskoðun í samræmi við 10. gr. frumvarpsins, muni fjölga. Endurskoðunin verður mjög viðtæk, og gæti t. d. reynst heppilegt að skipta endurskoðuninni á deildir eftir eðli stofnana.

Skipulagning og aukin hagkvæmni í ríkiskerfinu er eitt mikilvægasta verkefnið í þjóðfélaginu. Með auknum umsvifum í opinberum rekstri eykst hættan á slæmri nýtingu fjármuna. Með aukinni skipulagningu og reikningsskilakerfum, sem veitt geta upplýsingar um annars vegar kostnað og hins vegar þau afköst og þann árangur, sem útgjöldum tengjast, má bæta hér um.

Alþingi og þjóðin öll hefur í þessu sambandi mikilla hagsmuna að gæta. Því þykir eðlilegt að innan Ríkisendurskoðunar, sem verður í nánnum tengslum við allt ríkiskerfið, starfi deild sem vinni eingöngu að skipulagningu samkvæmt heiðni einstakra aðila, að eigin frumkvæði og samkvæmt ábendingum annarra deilda Ríkisendurskoðunar.

### Um 6. gr.

Nauðsynlegt er að stjórn stofnunarinnar fylgist sem best með starfseminni og samþykki starfsáætlun, þar sem lagðar eru meginlínur um starfsemina.

Ríkisendurskoðandi skal með skýrslum á stjórnarfundum gefa stjórninni yfirlit yfir starfsemina, þannig að stjórnarmenn fylgist sem best með niðurstöðum og árangri.

### Um 7. gr.

Ekki er líklegt, að Ríkisendurskoðun geti í upphafi annað þeim verkefnum sem lögð eru á stofnunina. Því er nauðsynlegt, að stofnunin hafi heimild til að fela löggiltum endurskoðendum endurskoðun eftir því sem nauðsynlegt er á hverjum tíma og eins og verið hefur í ýmsum tilfellum.

### Um 8. gr.

Nauðsynlegt er, að óháður aðili endurskoði reikningsskil Ríkisendurskoðunar, og þykir sú tilhögun eðlilegust, að óháður löggiltur endurskoðandi annist slíkt.

#### Um 9. gr.

Nauðsynlegt er, að starfsemi Ríkisendurskoðunar verði ekki takmörkuð vegna fjárskorts. Ríkisendurskoðun er stofnun Alþingis, og því þykir rétt að Alþingi ákveði fjárveitingar til stofnunarinnar án tillögugerðar ríkisstjórnar.

Þá er gert ráð fyrir því, að heimilt verði að taka þóknun fyrir endurskoðun og önnur störf, sem svarar tilkostnaði.

#### Um 10. gr.

Í 10. gr. kemur fram, til hvaða aðila endurskoðunin nær. Gert er ráð fyrir að endurskoðunin nái til ríkisreiknings, allra stofnana, sjóða og annarra, þar sem kostnaður eða reikningslegt tap er greitt af ríkissjóði með framlögum eða öðrum tekjum samkv. sérstökum lögum.

Endurskoðunin nær til allra fyrirtækja og stofnana, sem rekin eru af ríkissjóði og ríkissjóður á meiri hluta í, og er það veigamikil breyting. Í þessu felst m. a. það, að hlutafélög, sem ríkissjóður á meiri hluta í, t. d. Járnblendifélagið, Sementsverksmiðjan, Áburðarverksmiðjan, falla undir ákvæði frumvarpsins.

Einnig nær endurskoðunin til Seðlabanka, Landsbanka, Útvegsbanka og Bún- aðarbanka Íslands.

Enn fremur skal Ríkisendurskoðunin endurskoða reikningsskil Alþingis.

#### Um 11. gr.

Reikningshald sérhverrar stofnunar er tæki til stjórnunar og eftirlits. Í bókhaldskerfinu verður að koma fyrir innri eftirlitsaðgerðum, sem tryggja réttmæti bókhaldsins, tilveru og meðhöndlun eignanna.

Það er á ábyrgð viðkomandi stofnana og ráðuneyta að sjá til þess, að fullnægjandi innra eftirlit sé viðhaft og hagkvæmu og skilvirku stýrikerfi sé við haldið.

Nauðsynlegt er, að Ríkisendurskoðunin fái með ákveðnum hætti upplýsingar um slík kerfi og breytingar á þeim, svo hægt sé að fylgjast reglubundið með öryggi þeirra sem grundvelli fyrir endurskoðunaraðgerðum og aðferðum, ásamt mati á starfseminni almennt.

Í ýmsum stofnunum kann að vera þörf fyrir innri endurskoðunardeildir, sérstaklega í stofnunum þar sem miðstýring er mikil og útgreiðslur og innborganir margbrotnar. Slíkar deildir geta haft mismunandi hlutverk, t. d. kerfisbundið eftirlit með bókhaldi og jafnvel upplýsingaöflun og ýmsar athuganir fyrir stjórnendur.

Í seinni tíð hefur þróunin orðið sú, að innra eftirlit og innri endurskoðun verður stærri þáttur í stjórnun og eftirliti með fyrirtækjum og stofnunum.

Það verður hins vegar að vera ljóst, að það er fyrst og fremst hlutverk viðkomandi ráðuneytis og stofnunar að koma á stjórnunarlegu eftirliti, sem talið er nauðsynlegt og fjárhagslega verjanlegt í hverju tilfalli.

#### Um 12. gr.

Í 12. gr. kemur fram, að hverju endurskoðunin skuli einkum beinast.

Ríkisendurskoðunin skal staðfesta, hvort reikningsskil gefi glögga mynd af rekstri og efnahag í samræmi við góða reikningsskilavenju og hvort heimildir fjárlaga, annarra laga, fyrirmæla og almennar starfsvenjur séu í heiðri hafðar. Endurskoðun skal að öðru leyti framkvæmd í samræmi við góðar endurskoðunarvenjur á hverjum tíma.

Auk þessa skal það vera aðalhlutverk stofnunarinnar að leggja mat á það, hvort nauðsynleg fjárhagsleg og rekstrarhagfræðileg sjónarmið eru í heiðri höfð við ráðstöfun fjármagns og rekstur þeirra fyrirtækja og stofnana, sem reikningsskilin ná yfir.

Með þessu er lögð áhersla á það hlutverk Ríkisendurskoðunar að auka hagkvæmni og árangur í ríkiskerfinu. Grundvallarskylda hvers ráðuneytis og stjórn-sýslustofnunar á að vera að halda uppi hagkvæmu og skilvirku stýrikerfi.

Ríkisendurskoðun skal m. a. gera kannanir á kerfi hverrar stjórnsýslustofnunar að því er varðar skipulag, stjórnun og eftirlit, finna veika hlekki, greina frá niðurstöðum athugana og setja fram tillögur um endurbætur. Beita ber skipulagsdeild stofnunarinnar, eftir því sem með þarf, við þetta verkefni.

Um 13. gr.

Í 10. gr. er fjallað um reikningsskil, sem Ríkisendurskoðun skal endurskoða. Í 13. gr. er heimild fyrir Ríkisendurskoðun að krefjast reikningsskila frá ýmsum aðilum til athugunar, sbr. 14. gr. Hér er um að ræða aðila sem taka á móti styrkjum, tekjum samkv. sérstökum lögum, lánum, ríkisábyrgðum eða njóta annars stuðnings frá ríkissjóði.

Ástæða til eftirlits hjá slíkum aðilum, sem fara með opinbera fjármuni, er í reynd jafnmikil og þegar um beina stjórnun hins opinbera er að ræða, þótt ástæðurnar geti verið mjög misjafnar.

Um 14. gr.

Sveitarfélög taka við miklu fjármagni frá ríkissjóði. Starfsemi þeirra er undir ýmiss konar eftirliti. Hlutverk Ríkisendurskoðunar er fyrst og fremst að staðfesta, að greiðslur til sveitarfélaga séu í samræmi við settar reglur og að eftirlit sveitarfélaganna sé fullnægjandi við ráðstöfun þessa fjármagns.

Um 15. gr.

Í þessari grein er skilgreint, hvað felst í endurskoðun samkv. 13. og 14. gr., sem er ekki eins viðtæk endurskoðun og samkvæmt 10. gr.

Um 16. gr.

Fjárlaga- og hagsýslustofnun vinnur fyrst og fremst að gerð fjárlaga f. h. fjármálaráðherra og ríkisstjórnar. Fjárlaga- og hagsýslustofnun veitir einnig fjárveitinga-nefnd margvíslega ráðgjöf við afgreiðslu fjárlaga. Vegna mikillar þekkingar og yfirsýnar er mikilvægt að leita einnig til Ríkisendurskoðunar með ráðgjöf á þessu sviði.

Ríkisendurskoðun gæti veitt ómetanlega ráðgjöf frá upphafi, þótt ábendingar og athugasemdir við framkvæmd fjárlaganna séu einnig mikilvægar við gerð næstu fjárlaga á eftir.

Um 17. gr.

Greinin fjallar um aðgang að upplýsingum og gögnum. Nauðsynlegt er að aðgangurinn sé ótakmarkaður, svo tryggt sé að allar upplýsingar geti legið fyrir.

Um 18. gr.

Ríkisendurskoðun þarf að kalla inn til endurskoðunar margvísleg gögn. Í því sambandi þarf að setja ákveðin tímamörk og þykir rétt að stofnunin hafi óbundnar hendur um það.

Um 19. gr.

Greinin fjallar um ótakmarkaða heimild til að framkvæma endurskoðun á þeim stöðum er þurfa þykir, þar með talið sjóðstalningu og birgðaeftirlit.

Um 20. gr.

Greinin fjallar um rétt Ríkisendurskoðunar til að krefjast skriflegrar greinargerðar um atriði, sem upp kunna að koma við endurskoðun, og frest til að skila slíkri greinargerð.

Um 21. gr.

Einn aðaltilgangur frumvarpsins er að tryggja upplýsingamiðlun til Alþingis um framkvæmd fjárlaga, sem sé undirstaða umræðu og samþykktar ríkisreikningsins.

Á grundvelli slíkrar skýrslugjafar fær Alþingi og allur almenningur möguleika á að dæma um nýtingu fjármagns og réttmæti fjárveitinga.

Gert er ráð fyrir því, að endurskoðunarskýrslan til Alþingis sé í tvennu lagi, annars vegar varðandi ríkisreikninginn, sem Alþingi ber að afgreiða, og hins vegar varðandi reikningsskil annarra, sem ekki koma til afgreiðslu Alþingis.

Um 22. gr.

Athuga þarf meðhöndlun frumvarpsins, á hvaða lögum verða breytingar. Má þar nefna lög um Stjórnarráð Íslands og um viðskiptabanka í eigu ríkisins.

### Ríkisendurskoðun í öðrum löndum.

Endurskoðunarstarfsemi á vegum ríkisins í öðrum löndum er skipulögð með ýmsum hætti. Stjórnskipuleg staða aðalendurskoðunarstofnunarinnar er mismunandi. Í sumum löndum er stofnunin dómstóll, í öðrum er hún fremur eftirlitsstjórnvald, og í nokkru tilfellum lýtur hún þjóðþingi viðkomandi lands. Sum staðar er sérstök endurskoðunarlöggjöf, annars staðar eru ákvæði um ríkisendurskoðun aðeins í stjórnarskránni. Sameinuðu þjóðirnar hafa sett á fót „Inspection Agency“ (1966), sem hefur það hlutverk m. a. að fylgjast með „skilvirkni og réttri notkun fjárveitinga í hinum ýmsu starfsdeildum Sameinuðu þjóðanna.“

Starfssvið endurskoðunarstofnana ríkisins er að nokkru mismunandi. Meginhlutverk endurskoðunarinnar virðist í flestum löndum enn sem fyrr vera að hafa formlegt eftirlit með því, að greiðslur af ríkisfé séu í samræmi við fjárveitingar. Sum staðar ber ríkisendurskoðuninni auk þess að framkvæma stjórnarsýslulega endurskoðun. Á síðustu áratugum má merkja þróun í þá átt að fela endurskoðunarstjórnvöldum aukna ábyrgð á skilvirkni í ríkisrekstrinum. Þetta er að sjálfsögðu tengt þeim vexti opinbera geirans sem hvarvetna verður vart.

Í Svíþjóð samþykkti Ríkisþingið 1967, að stjórnarsýsluleg endurskoðun í ríkiskerfinu skyldi efla undir yfirumsjón ríkisendurskoðunarinnar. Sem ein af yfirstjórnarstofnunum ríkisins heyrir hún beint undir ríkisstjórnina, og almennt hlutverk hennar er að kanna stjórnarsýslufrákvæmd sænska ríkisins, bæði frá skilvirkni- og bókhaldssjónarmiði. Stofnunin á einnig að kanna gjaldskrárgreiðslur og önnur gjöld sem stjórnarsýsluaðilar taka fyrir þá þjónustu sem þeir láta í té. Endurskoðunarábyrgð hennar tekur til allra greina ríkisstjórnarsýslunnar. Þetta hlutverk rækir stofnunin sumpart með beinum stjórnarsýslulegum endurskoðunaraðgerðum, sumpart óbeint með því að hafa eftirlit með innri endurskoðun í hinum einstöku stjórnvaldsstofnunum.

**Innra skipulag.** Yfir stofnuninni er leikmannastjórn, skipuð níu mönnum, undir formennsku forstjóra stofnunarinnar. Varaformaður er forstjóri ríkisfjárhirslunnar (statskontoret). Starfsemin er skipulögð í fjórum deildum og tveimur skrifstofum. Þrjár deildir sinna stjórnarsýslulegri endurskoðun, ein áætlanagerð og þróunarstarfi, ein fjárlagamálum og skýrslugerð um ríkisfjármál og ein bókhaldsendurskoðun. Þar að auki er rekstrarskrifstofa ásamt skrifstofu forstjóra.

Að því er varðar skipulag innan hinna einstöku starfsdeilda er hér aðeins ástæða til að vika að endurskoðunardeildunum. Hver deild lýtur forstöðu deildarstjóra, sem hefur undir sinni stjórn sveigjanlegt vinnuskipulag, reist á verkefnum. Störfirn eru unnin í verkefnahópum, sem hver hefur sinn verkefnisstjóra, að jafnaði yfirendurskoðanda (revisionsdirektör). Þegar þörf krefur er leitað aðstoðar sérfræðinga utan stofnunarinnar.

**Viðfangsefni stofnunarinnar.** Við gerð fjárhagsáætlana fyrir starfsemi sína hefur stofnunin komið á því kerfi, er styðst við viðfangsefnaáætlanir. Starfsemin miðast við þrjú meginviðfangsefni: Eitt tekur til endurskoðunar, annað lýtur að fjárhagsspám, ársreikningum og skýrslugerð og hið þriðja að þróunarstarfi, upplýsingamiðlun og starfsmenntun.

Viðfangsefnið endurskoðun skiptist í undirviðfangsefnin almenna stjórnarsýsluendurskoðun, sérgreinda stjórnarsýsluendurskoðun og bókhaldsendurskoðun.

Viðfangsefnið fjárhagsspár, ársreikningar, skýrslugerð tekur til ýmissa verk-efna sem tilgreind eru sérstaklega í starfsreglum stofnunarinnar, t. d. að annast ríkisbókhaldið og gera spár um tekjur ríkisins.

Þróunarstarfi því, sem stofnunin annast í sambandi við upptöku hins svonefnda SEA-kerfis — þ. e. vinnureglna þeirra sem mótaðar hafa verið um samræmda fjármálastjórn í ríkisstjórnsýslunni — hefur verið helgað sérstakt viðfangsefni, þróun, upplýsingamiðlun, starfsmenntun.

**Sambandið milli viðfangsefna og innra vinnuskipulags.** Viðfangsefnaskipting stofnunarinnar svarar í stórum dráttum til skipulagslegrar skiptingar hennar, þ. e. tiltekin deild annast hvert viðfangsefni.

Að því er endurskoðunarviðfangsefnið varðar, annast endurskoðunardeildirnar þrjár hina stjórnsýslulegu endurskoðun, bæði almenna og sérgreinda, en hin þriðja annast meginhluta þeirrar bókhaldsendurskoðunar sem fram fer í stofnuninni. Eftir að þriðju deildinni fyrir stjórnsýsluendurskoðun var komið á fót er hlutur ríkisendurskoðunarinnar að bókhaldslegri endurskoðun fyrst og fremst fólgin í eftirliti með þeim aðilum sem annast innri endurskoðun í stjórnsýslustofnununum.

**Gerð framkvæmda- og fjárhagsáætlana stofnunarinnar.** Við gerð fjárhagsáætlana sinna notar stofnunin það kerfi, er styðst við viðfangsefnaáætlanir (programbudgetering). Í því felst, að framkvæmdastjórn stofnunarinnar tiltekur þau meginsjónarmið og þær áætlunarforsendur, sem starfslíðinu ber að leggja til grundvallar við undirbúning fjárhagsáætlunar. Tillögur eru unnar „neðan frá“ í skipulagskerfinu og að lokum lagðar fyrir framkvæmdastjórn og stjórn stofnunarinnar til samþykktar. Sjálfst áætlunarplaggið er starfsáætlun til langs tíma með ítarlegum verkefnalýsingum fyrir næsta fjárhagsár. Við áætlunargerðina er gert ráð fyrir sameiginlegri ráðstöfunarfjárveitingu, sem síðan er skipt á ný verkefni sem til falla á árinu. Einnig er að jafnaði gert ráð fyrir að verja sem svarar 15 daglaunum á hvern starfsmann til starfsmenntunar á vegum stofnunarinnar. Starfsáætlunin er einnig grundvöllur árlegra tillagna um framlög til stofnunarinnar í fjárlögum.

Á árinu eru gerð reglubundin yfirlit bæði um útgjöld og árangur. Heildargreinargerð er lögð fram að árinu loknu í starfsskýrslu stofnunarinnar.

Tæki þau, sem beitt er við innri stýringu og eftirlit með starfsemi og framvindu verkefna, eru annars vegar kostnaðarupplýsingar um viðkomandi verkefni, reistar á tímaskýrslum frá hverjum starfsmanni, hins vegar viðræður, þar sem ráðgast er um þann árangur sem náðst hefur.

**Skipulag endurskoðunar í ríkisstofnunum.** Hið nýja endurskoðunarskipulag felur í sér, að stjórnsýslustofnanirnar njóta aðstoðar sérstakrar bókhaldsmiðstöðvar við fjárhirslustörf, bókhald og reikningsskil. Hver slík miðstöð þjónar nokkrum stjórnsýslustofnunum, sem mynda bókhaldssamstæðu. Ráðgert var að koma á fót um þrjátíu bókhaldsmiðstöðvum. Skipulagslega er bókhaldsmiðstöðinni komið fyrir við einhverja þeirra stofnana sem í samstæðunni eru.

**Innri endurskoðun í stjórnsýslustofnunum.** Við rekstrarstofnanir ríkisins og nokkrar aðrar stjórnsýslustofnanir eru frá fornu fari starfandi sérstakar deildir til að annast innri endurskoðun.

Þær meginreglur um nýskipan endurskoðunarinnar, sem Ríkisþingið samþykkti 1967, höfðu m. a. í för með sér að ríkisendurskoðuninni var formlega falið að leggja fram ítarlegar tillögur um hvernig haga skyldi svokallaðri bókhaldsendurskoðun í ríkisrekstrinum, þ. e. eftirliti með fjárreiðum. Tillögur stofnunarinnar, sem lagðar voru fram í ársbyrjun 1969, fólu í sér í stuttu máli, að staðbundinni endurskoðunarskrifstofu skyldi komið á fót í tengslum við hverja bókhaldsmiðstöð. Ríkisstjórnin ákvað að setja á laggirnar um tíu slíkar endurskoðunarskrifstofur, skipulagslega tengdar stjórnsýslustofnunum, þar sem einnig eru bókhaldsmiðstöðvar. Þegar uppbyggingu kerfisins verður lokið, má gera ráð fyrir alls um 25 endurskoðunarskrifstofum.

Endurskoðunarskrifstofurnar ber ekki að skoða sem svæðisútibú frá ríkisendurskoðuninni. Sem æðstu stjórnvaldsstofnun á sviði endurskoðunar er henni hins

vegar skylt að hafa almennt eftirlit með störfum endurskoðunarskrifstofanna. Í því felst einkum að ganga úr skugga um hæfni skrifstofanna til að framkvæma skilvirka endurskoðun. Eftirlitshlutverkið tekur einnig til útgáfu á almennum leiðbeiningum um framkvæmd endurskoðunarinnar.

Hlutverk endurskoðunarskrifstofanna er að annast bæði bókhaldslega og stjórn-sýslulega endurskoðun. Fyrst um sinn mun starf þeirra einkum beinast að bókhalds-endurskoðun. Í því felst í meginatriðum, að kanna skal þau kerfi sem stjórn-sýslu-stofnanirnar nota til að gera grein fyrir útgjöldum og afköstum, en einnig hið innra eftirlit. Auk þess er þeim ætlað tiltekið hlutverk í sambandi við meðferð athuga-senda.

Í Danmörku eru fleiri en einn endurskoðunaraðili, m. a. yfirskoðunarmenn ríkis-reikninga og ríkisendurskoðandi sem heyrir undir efnahagsmálaráðherra. Hann og stofnun hans annast meginhluta þeirrar endurskoðunar, er fram fer á vegum ríkis-ins, og skila skýrslum sínum til yfirskoðunarmanna ríkisreikninga, sem síðan senda þinginu athugasemdir og greinargerð. Meðal verkefna ríkisendurskoðanda er endur-skoðun hjá nokkrum fyrirtækjum með einokunaraðstöðu þar sem ríkið á fjárhags-aðild. Endurskoðun skal m. a. taka til: 1) tölulegrar og bókhaldslegrar endurskoðunar, 2) lögfræðilegrar könnunar, 3) könnunar á fjárveitingaheimildum og 4) kríttiskrar fjárhagslegrar endurskoðunar. Endurskoðunin er einnig fólgin í sjóðs- og birgða-eftiliti. Varðandi hina kríttisku fjárhagslegu könnun eru í gildi sérstök ákvæði um, að gengið skuli úr skugga um að gætt hafi verið eðlilegrar hagsýni í meðferð ríkis-fjár og umsjá þeirrar starfsemi sem reikningarnir taka til. Í póstmálakerfinu og hjá fáeinum öðrum ríkisstofnunum eru starfræktar endurskoðunardeildir innan stofn-unar. Lög um reikningsskil ríkisins voru sett 26. júní 1975. Ekki var um veigamiklar breytingar að ræða. Nokkuð er stuðst við þau lög við samningu þessa frumvarps. Nefnd, er samdi danska frumvarpið, varð ekki sammála um það, hvort ríkisendur-skoðandi ætti að heyra undir þingið eða ráðherra. Niðurstaðan varð sú, að hlutleysi hans var styrkt, en hann er tilnefndur af efnahagsmálaráðherra.

Ríkisendurskoðun Noregs, sem heyrir undir Stórþingið, mynda fimm yfirskoð-unarmenn ríkisreikninga, kjörnir af Stórþinginu til fjögurra ára í senn, og endur-skoðunarstofnun sem lýtur yfirstjórn þeirra, Ríkisendurskoðunin. Hún er skipulögð sem ráðuneyti í 5 deildum og 23 endurskoðunarskrifstofum. Endurskoðunarskrif-stofurnar eru sumpart bundnar við landshluta, sumpart tengdar tilteknum stjórn-sýslustofnunum. Innri endurskoðunardeildum — t. d. í sænskri og bandarískri merk-ingu — er ekki til að dreifa.

Endurskoðunin tekur samkvæmt reglugerð bæði til reikningslegrar og kríttiskrar fjárhagslegrar könnunar. Varðandi þann hátt endurskoðunarinnar, sem lýtur að stjórn-sýsluframkvæmd, er svo fyrir mælt að Ríkisendurskoðunin skuli sjá til þess, að þær stjórn-sýsluaðgerðir, sem ákvörðun er tekin um, séu framkvæmdar án óþarfrar tafar og að eðlilegrar hagsýni sé gætt í ráðstöfun fjármuna. Nefnd hefur unnið í nokkur ár að endurskoðun laga um ríkisendurskoðun frá 1918 og er niðurstöðu að vænta á þessu ári.

Í Finnlandi eru tveir endurskoðunaraðilar á vegum ríkisins, þ. e. endurskoð-endur ríkisreikninga og ríkisendurskoðunin. Yfirskoðunarmenn ríkisreikninga, fimm að tölú og kjörnir af Ríkisþinginu, eiga að kanna sjálfan ríkisreikninginn fyrir hönd þingsins og hafa eftirlit með stöðu og rekstri ríkiskerfisins. „Innri endurskoðun“ stjórn-sýslunnar er í höndum ríkisendurskoðunarinnar, sem heyrir undir fjármála-ráðuneytið. Meðal verkefna ríkisendurskoðunarinnar er, auk könnunar reikninga allra ríkisstofnana, að sjá til þess að framfylgt sé lögum, reglugerðum og fyrirmælum um rekstur og reikningshald ríkisins, að gætt sé markvísi í rekstrarumsýslu ríkisins og að fyrirtæki ríkisins séu rekin í samræmi við almennar viðskiptalegar megin-reglur. Ríkisendurskoðuninni ber einnig að kanna og fylgjast með starfsemi hluta-félaga sem ríkið á meirihlutaáðild að, og skal þess þá sérstaklega gætt, að notkun og ávöxtun fjármuna félaganna sé markviss.

Í bókhalddsskrifstofum ríkisins skal vera endurskoðunardeild, og fer umfang hennar eftir því, hve viðkomandi stofnun hefur mikið umleikis. Þessar eftirlitsdeildir skulu starfa undir umsjón ríkisendurskoðunarinnar og ber þeim að skila skýrslu um störf sín með ákveðnu millibili, þó ekki sjaldnar en einu sinni á ári.

Í Vestur-Þýskalandi er endurskoðun á vegum ríkisins í höndum stofnunar, sem að formi til er dómstóll (*Bundesrechnungshof*). Dómstóll þessi er óháður bæði sambandsþingi og framkvæmdastjórn ríkisins og lýtur forustu forseta og varaforseta, sem skipaðir eru af forseta landsins eftir tillögu ríkisstjórnarinnar. Dómstólum ber að endurskoða og kanna alla reikninga, þar sem fjármunir ríkisins koma við sögu. Auk þess framkvæmir hann kerfisbundna rannsókn á ákveðnum málum, sérstaklega í sambandi við hagræðingarkannanir, en þær ber dómsforseta að gera sem „eftirlitsmaður sambandslýðveldisins varðandi sparnað og skilvirkni í stjórnsýslunni“.

Auk *Bundesrechnungshof* eru innri endurskoðunardeildir í öllum ráðuneytum og stjórnsýslustofnunum. Enda þótt þessum deildum sé skipulagslega komið fyrir innan viðkomandi ráðuneytis eða stofnunar, er þeim skylt að skila ríkisendurskoðuninni skýrslu um allar meiri háttar niðurstöður af könnunum sínum. Ríkisendurskoðunin á hlut að því að koma slíkum innri endurskoðunardeildum á fót svo og að skipun forstöðumanna deildanna og ákvörðunum um hversu víðtæka endurskoðunarstarfsemi þær skuli hafa með höndum.

Í Sviss er endurskoðunarstofnun ríkisins einnig *Bundesrechnungshof*. Um starfsemi stofnunarinnar er mælt í sérstökum endurskoðunarlögum. Í lögnum eru m. a. ákvæði um tengsl milli ríkisendurskoðunarinnar og þeirra sérstöku endurskoðunardeilda sem starfa á vegum einstakra stjórnsýslustofnana ríkisins. Þessar sérstöku endurskoðunardeildir lúta yfirstjórn aðalendurskoðunarinnar og skila henni reglulega skýrslum um könnun þá sem fram fer. Ríkisendurskoðunin ákveður umfang endurskoðunarstarfseminnar og sér til þess, að endurskoðendur séu eins óháðir í störfum sínum og framast er kostur.

Í Frakklandi nefnist ríkisendurskoðunin *Cour des Comptes* og er í meginatriðum skipulögð sem dómstóll. Auk könnunar reikninga hefur franska ríkisendurskoðunin það hlutverk að aðstoða þjóðþingið við eftirlit með fjárhagslegri stjórnsýslu. Í þessu skyni hefur verið sett á laggirnar sérstök stofnun til styrktar sjálfri ríkisendurskoðuninni og í tengslum við hana: *Comité central d'enquete sur le cout et le rendement des services publics*.

Í frönskum ráðuneytum og stjórnsýslustofnunum fer fram eins konar innri endurskoðun, framkvæmd af *Controleurs des dépenses engagées* og *Inspection général des finances*. Í hverju ráðuneyti er einn eftirlitsmaður úr hópi hinna fyrrnefndu, og ber hann persónulega ábyrgð á því gagnvart fjármálaráðherra, að ekki sé tekin ákvörðun um neinar fjárhagslegar skuldbindingar án þess að fjárveiting sé fyrir hendi í því skyni. *Inspection général des finances* er sjálfstæð stofnun, sem heyrir beint undir fjármálaráðherra. Eftirlitsmenn hennar gera sjóðskannanir í ráðuneytum og stjórnsýslustofnunum.

Í Belgíu er endurskoðunin skipulögð með nokkurn veginn sama hætti og í Frakklandi.

Í Bretlandi er *Comptroller and Auditor General* sem veitir forstöðu the *Exchequer and Audit Department*, en það er æðsta endurskoðunarstofnun ríkisins. Endurskoðunin er í meginatriðum fólgin í eftirliti með tekjum og gjöldum ríkisins. Jafnframt leggur stofnunin þó að nokkru marki kritískt fjárhagslegt mat á útgjöldin. Við tekjuendurskoðun í hinum stóru innheimtustofnunum á endurskoðunin einkum að ganga úr skugga um að fyrir hendi séu reglur, sem tryggja virkt innra eftirlit með útreikningi, innheimtu og skiptingu teknanna og að reglunum sé fylgt.

Nokkrar meiri háttar stjórnsýslustofnanir með sjálfstæðum fjármáladeildum hafa eigin endurskoðunarskrifstofur sem annast eftirkönnun. Endurskoðunarskrifstofan heyrir þá undir bókhaldsdeild (*accounting office*) stofnunarinnar.

Í Kanada gengu 1. ágúst 1977 í gildi ný lög um ríkisendurskoðun (**Auditor General Act**), en að þeim hefur verið unnið síðan 1973. Lögin kveða á um ábyrgð og skyldu OAG (**Office of the Auditor General**). Aðalhlutverk OAG er að þjóna þjóðþinginu. Stofnunin á m. a. að gæta þess, að fjármunir hins opinbera séu notaðir markvisst og ýrtruðu hagsýni sé gætt — og það sé gert í samræmi við vilja þjóðþingsins.

Í **Bandaríkjunum** er alríkisendurskoðun í höndum **General Accounting Office**, en yfirmaður þeirrar stofnunar er **the Comptroller General**. Hann er skipaður af forsetanum, en annast í umboði þingsins eftirlit með opinberri stjórnsýslu. **General Accounting Office** hefur aðsetur í Washington, en endurskoðunin fer að hluta fram í nokkrum svæðisbundnum skrifstofum. Enn fremur hafa endurskoðendur frá GAO fasta bækistöð í u. þ. b. fimmtíu ráðuneytum og stjórnsýslustofnunum í Washington og grennd.

Auk þeirrar endurskoðunar, sem fram fer á vegum GAO, eru í flestum stjórnvaldsstofnunum alríkisins innri endurskoðunardeildir sem annast eftirlit með starfsemi viðkomandi stofnunar.

Almennt hlutverk GAO er að endurskoða og staðfesta reikninga alríkisins og að vera þinginu til ráðuneytis og aðstoðar í málum sem varða ráðstöfun fjárveitinga. Á seinni árum hafa GAO hins vegar verið falin viðtækari verkefni. Í stórum dráttum má segja, að þessi verkefni felist í stöðugri leit að úrræðum til að tryggja meiri hagkvæmni og skilvirkni í stjórnsýslu alríkisins. GAO kannar stjórnkerfið í sérhverri alríkisstofnun, stórrí sem smárrí. Skýrslu um niðurstöður könnunarinnar er skilað til þingsins í þeim tilvikum, er ætla má að málið sé áhugavert fyrir þingmenn, og skýrslurnar verða opinber plögg. GAO sendir þessar skýrslur, sem aðrar niðurstöður sínar, einnig til þeirrar stjórnsýslustofnunar, sem könnun hefur beinst að, í því skyni að viðeigandi ráðstafanir verði gerðar. Í mörgum tilvikum grípa stofnannir til aðgerða án þess að biða eftir því, að þingið taki afstöðu til málsins.

GAO hefur einnig um nokkurt árabil haft yfirumsjón með þeim reikningsskilakerfum, sem notuð eru í stjórnsýslustofnunum alríkisins, og verður að leggja samþykki sitt á allar tillögur um ný kerfi áður en þau eru tekin í notkun.

Hoover-nefndin svokallaða lagði áherslu á þörfina á bættri tilhögun fjárhagsáætlana, reikningsskila og skýrslugerðar. Árangur af starfi nefndarinnar varð m. a., að árið 1948 var lögð fram sameiginleg starfsáætlun fyrir stjórnsýslukerfi alríkisins í heild, **Joint Financial Management Improvement Program**, undir stjórn ríkisendurskoðanda (**the Comptroller General**), fjármálaráðherra (**the Secretary of the Treasury**) og forstjóra fjárlagastofnunarinnar (**the Director of the Bureau of the Budget**). Eitt af markmiðum þessarar áætlunar var að koma á áætlanaþundinni fjárlagagerð og að reyna að skapa sterkari kostnaðarvitund í stjórnsýslu alríkisins með því að koma á ítarlegri kostnaðarskilagreiningum. Starfið laut að stöðugri þróun á gjörvöllu kerfi fjármálastjórnar og eftirlits með starfsemi ríkisins, þ. e. málum varðandi stefnu- mörkun stjórnsýslustofnana, gerð fjárhagsáætlana, reikningsskil og skýrslugerð.

GAO fer ýmsar mismunandi leiðir í endurskoðunarstarfi sínu. Stofnunin lítur svo á, að það sé grundvallarskylda hvers ráðuneytis og stjórnsýslustofnunar að halda uppi hagkvæmu og skilvirku stýrikerfi. Það er liður í hlutverki GAO að hafa eftirlit með því, að þessa sé gætt, og endurskoðunarstarfið er fólgið í því að gera kannanir á kerfi hvernar stjórnsýslustofnunar að því er varðar skipulag, stjórnun og eftirlit, finna veika hlekk, greina frá niðurstöðum athugana og setja fram tillögur um endurbætur.

Stjórnunarkerfin hafa á seinni árum verið endurbætt með ýmsum hætti og endurskoðuninni þar með óbeint gert hægara um vik að stuðla að aukinni skilvirkni.

Mikilsvert skref var stigið 1965, þegar ákveðið var að koma á samtímis í allri ríkisstjórnsýslunni almennu fjárhagsáætlunarkerfi, sem reist er á aðferðum þeim við starfsáætlana- og fjárlagagerð er mótaðar hafa verið í varnarmálaráðuneytinu.



Þetta fjárhagsáætlunarkerfi (Planning Programming and Budgeting System, PPBS) leggur megináherslu á, að starfsáætlanagerð og ákvarðanatöku styðjist við mat á kostnaði og afköstum þar sem tekið sé tillit til mismunandi úrkosta.

Frá sjónarmiði endurskoðunarinnar hefur fjárhagsáætlunarkerfið skapað mun betri upplýsingagrundvöll, m. a. vegna hinna ítarlegu gagna sem safnað er um kostnað og tekjur. GAO hefur í endurskoðunarstarfi sínu átt hægara um vik að fylgjast með starfsemi stjórnsýslustofnananna. Annars vegar hefur athugun beinst að starfsáætlunum þeim, sem við er miðað hverju sinni, og hafa þá verið kannaðar heilar áætlanir eða tilteknir áætlunarhlutar. Hins vegar hafa verið athugaðir rekstrarþættir, svo sem stýrikerfi yfirstjórnar, birgðameðferð, innkaup, starfsmannastjórn, þjónustustarfsemi, rannsókn- og þróunarstörf og umsýsla bygginga og tækjabúnaðar.

Önnur ráðstöfun, sem reynst hefur mikilvæg, er **the Government's Cost Reduction Program** frá 1966, sem mælir fyrir um sérstakar aðgerðir til að mæla framleiðni og skilvirkni. Samkvæmt þessari starfsáætlun ber yfirmönnum stjórnsýslustofnana að sjá til þess, að komið verði á reikningsskilakerfi, er veitt geti upplýsingar annars vegar um kostnað og hins vegar um þau afköst og þann árangur sem útgjöldunum tengjast.

Enn eitt atriði, sem miklu skiptir, er þróun og notkun tölva til gagnavinnslu. Sú tækni er skilyrði þess, a. m. k. í hinum umfangsmeiri stjórnsýslustofnunum, að afla megi upplýsinga að því marki og það fljótt, að unnt sé að nýta þær við áætlanagerð, stjórnun og árangursmat.

Meðal verkefna GAO er einnig að hafa eftirlit með innri endurskoðunardeildum í ráðuneytum og stjórnsýslustofnunum. Innra eftirlit felur samkvæmt bandarískri málvenju í sér innri endurskoðun. Því er það, að þegar GAO kannar innra eftirlit í tiltekinni stjórnvaldsstofnun tekur könnunin einnig til þeirrar starfsemi, sem fram fer á vegum endurskoðunardeildar stofnunarinnar. Er jafnvel lagt mat á afköst endurskoðunardeildarinnar og gefin ráð varðandi umfang hennar með tilliti til þess árangurs sem vænta má af starfinu.

Að því er varðar val, grunnmenntun og starfsmenntun endurskoðunarstarfsliðs er vert að veita því athygli, hversu miklar kröfur GAO gerir til starfsmanna sinna. Flestir þeirra háskólamanna, sem ráðnir eru til starfa, hafa haft endurskoðun sem aðalsvið í námi sínu, en í vaxandi mæli eru ráðnir starfsmenn með aðra háskólamenntun, svo sem tölfraeðingar, stærðfræðingar, viðskipta- og hagfræðingar, verk- og tæknifræðingar, rekstrarfræðingar og stjórn málafræðingar. Skipulagt er endurmenntunar- og þjálfunarnám fyrir starfsfólkið með nokkru millibili, m. a. til þess að því gefist kostur á að fylgjast með þróuninni á sviði tækni, efnahagsmála og félagsmála. Í þessari menntunarstarfsemi er mjög stuðst við kennara frá einhverjum þeirra háskóla sem fremstir standa.

Ef dregnar eru saman helstu niðurstöður af því, sem að framan greinir, má segja, að um alllangt skeið hafi orðið vart áhuga víða um lönd á að vikka verksvið endurskoðunarinnar. Þannig eru í starfsreglum margra ríkisendurskoðunarstofnana ákvæði sem lúta að því, að endurskoðunarstarfið skuli ekki miðað við það eitt að leita uppi skekkjur og misferli, heldur beri einnig að kanna skilvirkni og hagkvæmni í stjórnsýslukerfinu. Fyrirmælum í þessa átt hefur hins vegar almennt reynst erfitt að framfylgja, og var kvartað yfir því í skýrslum frá um fimmtíu ríkisendurskoðunarstofnunum á alþjóðlegri ráðstefnu endurskoðunarstjórnvalda í Tókíó 1968. Í Bandaríkjunum, Svíþjóð og víðar má þó sjá markvissa þróun endurskoðunarstarfseminnar í þessa nýju átt.

Einnig er þróunin sú, að ríkisendurskoðunarstofnanir þjóni þjóðþingum í ríkari mæli og stuðli þannig að opnari umræðu um starfsemi á vegum ríkisins.