

Frumvarp til laga

um ríkisendurskoðanda og endurskoðun ríkisreikninga.

Frá forsætisnefnd.

I. KAFLI

Kosning ríkisendurskoðanda og hlutverk.

1. gr.

Ríkisendurskoðandi og Ríkisendurskoðun.

Ríkisendurskoðandi starfar á vegum Alþingis. Hann er trúnaðarmaður þess og ábyrgur gagnvart því við endurskoðun og eftirlit með rekstri og fjármálum ríkisins.

Skrifstofa ríkisendurskoðanda nefnist Ríkisendurskoðun og fer hann með stjórn hennar.

Ríkisendurskoðandi er sjálfstæður og engum háður í störfum sínum og ákveður sjálfur hvernig hann sinnir hlutverki sínu samkvæmt lögum þessum.

2. gr.

Kosning ríkisendurskoðanda.

Alþingi kýs ríkisendurskoðanda til sex ára í senn. Hann skal hafa löggildingu sem endurskoðandi og má ekki vera alþingismaður. Forsætisnefnd Alþingis tilnefnir fulltrúa við kosninguna. Aðrar tilnefningar þingmanna skulu berast forseta Alþingis svo tímanlega að unnt sé að kanna kjörgengisskilyrði áður en kosning fer fram. Heimilt er að endurkjósa ríkisendurskoðanda einu sinni.

Ef ríkisendurskoðandi andast eða verður af öðrum sökum ófær um að gegna starfinu á starfstíma sínum kýs Alþingi ríkisendurskoðanda að nýju. Sama hátt skal hafa á ef ríkisendurskoðandi fær að eigin ósk lausn frá embætti sínu eða tveir þriðju hlutar þingmanna samþykkja að víkja honum úr embætti.

Við tímabundin forföll ríkisendurskoðanda gegnir staðgengill embætti hans meðan forföll vara, sbr. 2. mgr. 19. gr.

3. gr.

Hlutverk.

Hlutverk ríkisendurskoðanda er að hafa í umboði Alþingis eftirlit með fjárreiðum ríkisins, stofnana þess og ríkisfyrirtækja á þann hátt sem nánar greinir í lögum þessum. Hann skal í störfum sínum hafa eftirlit með tekjum ríkisins og að fjárheimildir og hvers konar verðmæti séu nýtt og ráðstafað á hagkvæman og réttmætan hátt og í samræmi við forsendur og ákvarðanir Alþingis.

Ríkisendurskoðandi skal upplýsa Alþingi og stjórnvöld um málefni sem varða rekstur og fjárreiður ríkisins, leiða í ljós frávik frá lögum og reglum á því sviði og gera tillögur að úrbótum, bætri stjórnsýslu, skýrari ábyrgð og betri nýtingu ríkisfjár.

II. KAFLI Endurskoðun og eftirlit.

4. gr.

Starfssvið ríkisendurskoðanda.

Starfssvið ríkisendurskoðanda tekur til:

- a. endurskoðunar ríkisreiknings og ársreikninga ríkisaðila í A-hluta ríkisreiknings, sbr. lög um fjárreiður ríkisins, þar sem kostnaður er greiddur af ríkissjóði samkvæmt fjárlögum,
- b. endurskoðunar ársreikninga sjóða og ríkisfyrirtækja sem eru rekin á ábyrgð ríkissjóðs,
- c. endurskoðunar ársreikninga hlutafélaga og sameignarfélaga þar sem ríkið á helmingshlut eða meira,
- d. eftirlits með framkvæmd samninga sem eru gerðir við sveitarfélög eða einkaaðila,
- e. endurskoðunar og eftirlits með verkefnum og starfsemi sem Ríkisendurskoðun hefur á hendi samkvæmt öðrum lögum,
- f. endurskoðunar ársreikninga alþjóðastofnana sem Ísland er aðili að þegar það á við,
- g. eftirlits með starfsemi og árangri ríkisaðila.

Ríkisendurskoðandi getur jafnframt ákveðið að kanna árshlutareikninga aðila skv. 1. mgr. eftir því sem við á.

Ríkisendurskoðandi tilnefnir óháðan löggiltan endurskoðanda eða endurskoðunarfyrirtæki sem endurskoðar reikninga Alþingis.

5. gr.

Fjárhagsendurskoðun.

Fjárhagsendurskoðun ríkisendurskoðanda tekur mið af eftirfarandi:

- a. að reikningsskil gefi glögga mynd af rekstri, fjárhagslegri stöðu og breytingu á henni á árinu í samræmi við settar reikningsskilareglur fyrir opinbera aðila,
- b. að kanna innra eftirlit og hvort það tryggir viðunandi árangur,
- c. að rekstur og umsvif séu í samræmi við heimildir fjárlaga, fjáráukalaga og annarra laga, lögmæt fyrirmæli, samninga og starfsvenjur þar sem það á við.

6. gr.

Stjórnsýsluendurskoðun.

Stjórnsýsluendurskoðun felur í sér mat á frammistöðu þeirra aðila sem ríkisendurskoðandi hefur eftirlit með. Markmið stjórnsýsluendurskoðunar er að stuðla að úrbótum þar sem einkum er horft til eftirfarandi atriða:

- a. meðferðar og nýtingar ríkisfjár,
- b. hvort hagkvæmni og skilvirkni sé gætt í rekstri stofnana og fyrirtækja í eigu ríkisins,
- c. hvort framlög ríkisins skili þeim árangri sem að er stefnt.

Við mat á frammistöðu skal meðal annars líta til þess hvort starfsemi sé í samræmi við fjárheimildir, þá löggjöf sem gildir um hana og góða og viðurkennda starfshætti.

Stjórnsýsluendurskoðun getur einnig falið í sér mat á því hvernig stjórnvöld framfylgja áætlunum, lagafyrirmælum og skuldbindingum á sviði umhverfismála.

7. gr.

Útvistun verkefna.

Ríkisendurskoðanda er heimilt að fela endurskoðendum, endurskoðunarfyrirtækjum og öðrum sérfræðingum að vinna í umboði sínu að einstökum verkefnum sem stofnuninni eru falin með lögum.

Ríkisendurskoðanda er heimilt fyrir hvern aðalfund eða ársfund félags í meirihlutaeigu ríkisins að tilnefna endurskoðanda eða endurskoðunarfyrtæki til þess að annast endurskoðun ársreikninga félaga skv. c-lið 1. mgr. 4. gr. Val á endurskoðunarfélagi eða endurskoðanda skal ákveðið í samráði við endurskoðunarnefndir þar sem það á við.

Aðili sem falin er endurskoðun félags skv. 2. mgr. skal láta Ríkisendurskoðun í té upplýsingar og gögn um framkvæmd endurskoðunarinnar samkvæmt nánari ákvörðun ríkisendurskoðanda.

8. gr.
Gjaldtaka.

Ríkisendurskoðanda er heimilt að taka gjald fyrir fjárhagsendurskoðun á ársreikningum aðila sem falla undir eftirlit hans að undanskildum stofnunum í A-hluta ríkisreiknings, sbr. lög um fjárreiður ríkisins, er nemi þeim kostnaði sem af endurskoðuninni hlýst.

Þegar sérstaklega stendur á og nauðsynlegt er að ríkisendurskoðandi skoði eða geri úttekt á meðferð ríkisfjár í tilteknu máli eða á tilteknu sviði er honum heimilt að taka gjald fyrir.

9. gr.
Staðlar og verklagsreglur.

Endurskoðun skal unnin í samræmi við viðurkennda endurskoðunarstaðla og verklagsreglur sem gilda um endurskoðun hjá opinberum aðilum eftir því sem við á. Ríkisendurskoðandi birtir á vefsíðu sinni staðla og verklagsreglur eða tilvísun til þeirra.

III. KAFLI
Aðgangur að reikningsskilum, gögnum og upplýsingum.

10. gr.
Skoðunarheimildir.

Ríkisendurskoðandi getur krafist reikningsskila, upplýsinga og gagna af aðilum sem falla undir eftirlit hans og þeim sem fá fé eða ábyrgðir frá ríkinu, þ.m.t. um það hvernig fjármunum var ráðstafað.

Til þess að sannreyna efni innsendra reikninga og greiðsluskyldu ríkissjóðs hefur ríkisendurskoðandi aðgang að frumgögnum eða skýrslum sem færðar eru samhliða reikningsgerð á hendur ríkinu eða ríkisstofnunum fyrir vinnu eða þjónustu á grundvelli laga, verksamninga eða gjaldskrársamninga við einstaklinga, félög eða stofnanir.

Ríkisendurskoðandi getur skoðað reikningsskil sveitarfélaga að því leyti sem þau varða sameiginlega starfsemi ríkis og sveitarfélaga. Enn fremur getur hann skoðað reikningsskil þeirra stofnana og félaga sem ríkissjóður á hlut í.

Nú verður ágreiningur um skoðunarheimild ríkisendurskoðanda og getur hann þá leitað úrskurðar dómstóla um hann.

11. gr.
Aðgangur að gögnum og upplýsingum.

Í störfum sínum hefur ríkisendurskoðandi aðgang að öllum gögnum sem máli skipta, þar á meðal bókhaldi, fylgiskjölum, skýrslum og bréfum. Þá getur hann krafist upplýsinga og gagna sem geta haft þýðingu við störf hans.

Ríkisendurskoðandi ákveður hvar og hvenær endurskoðað er. Þegar ákveðið er að endurskoðun fari fram á skrifstofu aðila sem heyrir undir eftirlit ríkisendurskoðanda er skylt að veita alla nauðsynlega aðstöðu til þess að endurskoðun geti farið þar fram.

Ríkisendurskoðandi getur veitt hæfilegan frest til skila á gögnum og upplýsingum vegna endurskoðunar eða annars eftirlits af hans hálfu eða til þess að svara athugasemdum sem gerðar hafa verið við bókhald, fjárvörslu og rekstur.

Ríkisendurskoðandi getur leitað aðstoðar lögreglu þegar sérstaklega stendur á og er lögreglu þá skylt að veita aðstoð ef hann óskar þess.

IV. KAFLI Málsmeðferðarreglur.

12. gr.

Þagnarskylda.

Ríkisendurskoðanda ber að gæta þagnarskyldu um atvik sem honum verða kunn í starfinu og leynt eiga að fara vegna lögmætra almanna- eða einkahagsmuna. Sama gildir um starfsfólk hans og aðra sem starfa í þágu ríkisendurskoðanda.

Þagnarskylda helst þótt látið sé af starfi eða verki lokið. Þeim sem í hlut á er óheimilt að nýta upplýsingar skv. 1. mgr. í eigin starfsemi eða í þjónustu annarra.

Heimilt er að afhenda þingnefndum og sérfræðilegum ráðgjöfum upplýsingar og gögn sem trúnaður ríkir um að svo miklu leyti sem slíkt er nauðsynlegt. Sé það gert hvílir þagnarskylda á þeim sem fær gögnin afhent.

Ákvæði þessarar greinar standa því ekki í vegi að ríkisendurskoðandi geti birt upplýsingar sem annars væru háðar þagnarskyldu ef hann telur slíkt nauðsynlegt til að rökstyðja niðurstöður sínar. Þó skal því aðeins birta upplýsingar um persónuleg málefni einstaklinga, þ.m.t. fjármál þeirra, að almannahagsmunir vegi þyngra en hagsmunir þess einstaklings sem í hlut á.

Þrátt fyrir ákvæði 1. mgr. er ríkisendurskoðanda heimilt að veita lögreglu upplýsingar og afhenda henni gögn í þágu rannsóknar sakamáls. Hann tilkynnir lögreglu um refsiverða háttsemi sem hann verður var við í starfi sínu. Þá getur hann einnig átt samstarf við rannsóknarnefndir, samkvæmt lögum um rannsóknarnefndir, og aðra eftirlitsaðila. Ekki er heimilt að nota upplýsingar sem einstaklingur hefur veitt ríkisendurskoðanda sem sönnunargagn í sakamáli sem er höfðað gegn honum.

13. gr.

Hæfi.

Ríkisendurskoðandi og þeir sem starfa hjá eða á vegum Ríkisendurskoðunar mega ekki annast endurskoðunar- og eftirlitsstörf samkvæmt lögum þessum:

- a. hjá aðilum sem þeir tengjast með þeim hætti sem greinir í 1.–3. tölul. 1. mgr. 3. gr. stjórnsýslulaga,
- b. ef að öðru leyti eru fyrir hendi slíkar aðstæður að með réttu má draga í efa óhlutdrægni þeirra.

Ákvæði 5. tölul. 1. mgr. 3. gr. stjórnsýslulaga um áhrif vanhæfis undirmanns fyrir næstu yfirmenn eiga við um starfsmenn Ríkisendurskoðunar.

Ríkisendurskoðandi sker úr um sérstakt hæfi sitt og annarra sem starfa í þágu Ríkisendurskoðunar. Verði ágreiningur um sérstakt hæfi ríkisendurskoðanda sker forseti Alþingis úr.

Þegar ríkisendurskoðandi telur sig vanhæfan til að fjalla um og afgreiða tiltekið mál vikur hann úr sæti við athugun þess og setur forseti Alþingis þá sérstakan ríkisendurskoðanda til þess að fara með málið. Skal hann uppfylla sömu kröfur og gerðar eru til hæfis ríkisendurskoðanda, sbr. 1. mgr. 2. gr.

14. gr.

Umsagnarréttur.

Senda skal þeim sem sætir athugun eða eftirliti ríkisendurskoðanda drög að skýrslum og greinargerðum til umsagnar. Við lok fjárhagsendurskoðunar skal senda hlutaðeigandi aðila drög að endurskoðunarbréfi til umsagnar ef í því felast athugasemdir. Ríkisendurskoðandi veitir hæfilegan frest til umsagnar.

15. gr.

Aðgangur að gögnum hjá Ríkisendurskoðun.

Ósk um aðgang að gögnum sem stjórnvald eða annar eftirlitsskyldur aðili hefur afhent ríkisendurskoðanda skal beint til viðkomandi stjórnvalds eða aðila.

Ef óskað er aðgangs að gögnum sem hafa orðið til í samskiptum ríkisendurskoðanda og eftirlitsskylds aðila fer um aðgang að þeim hjá Ríkisendurskoðun eftir ákvæðum upplýsingalaga eða ákvæðum laga um upplýsingarétt um umhverfismál eftir atvikum.

Skýrslur, greinargerðir og önnur gögn sem ríkisendurskoðandi hefur útbúið og eru hluti af máli sem hann hyggst kynna Alþingi geta fyrst orðið aðgengileg þegar þingið hefur fengið þau afhent. Undanþegin aðgangi eru drög að slíkum gögnum sem send hafa verið aðilum til kynningar eða umsagnar. Ríkisendurskoðandi getur enn fremur ákveðið að gögn sem hafa verið send stjórnvöldum við undirbúning einstakra athugana og meðan á þeim stendur verði ekki aðgengileg.

Ákvarðanir ríkisendurskoðanda um aðgang að gögnum sæta ekki kærnu til úrskurðarnefndar um upplýsingamál.

V. KAFLI

Skýrslugerð og upplýsingagjöf.

16. gr.

Upplýsingagjöf.

Ríkisendurskoðandi skal með skýrslum, greinargerðum og endurskoðunarbréfum til þeirra aðila sem undir starfssvið hans falla:

- a. gera grein fyrir niðurstöðum sínum við endurskoðun og eftirlit,
- b. vekja athygli á því sem hann telur að úrskreiðis hafi farið í starfsemi, fjárstjórn og rekstri,
- c. benda á atriði sem hann telur að athuga þurfi og gera tillögur til úrbóta.

Ef ríkisendurskoðandi verður í störfum sínum áskynja um stórvægileg mistök eða afbrot stjórnvalds eða aðila sem fellur undir starfssvið hans getur hann þó ætíð gefið Alþingi sérstaka skýrslu um málið og eftir atvikum hlutaðeigandi ráðherra.

Ríkisendurskoðandi sendir Alþingi skýrslur sínar, greinargerðir og endurskoðunarbréf og birtir opinberlega nema um sé að ræða málefni sem leynt skal fara samkvæmt lögum eða opinberir hagsmunir eða einkahagsmunir standi því í vegi, sbr. þó 4. mgr. 12. gr.

Ríkisendurskoðandi getur vísað máli til rannsóknar hjá lögreglu ef tilefni er til þess, sbr. 5. mgr. 12. gr.

17. gr.

Skýrslubeiðni Alþingis.

Forsætisnefnd Alþingis getur ýmist að eigin frumkvæði eða samkvæmt beiðni þingnefnda eða þingflokka farið fram á að ríkisendurskoðandi taki saman skýrslu um einstök mál eða málaflokka sem falla undir starfssvið hans.

Taki ríkisendurskoðandi beiðni til athugunar greinir hann forsætisnefnd frá umfangi hennar og áætluðum skilum. Komi í ljós að umfang athugunar er umtalsvert meira en áætlað var eða ekki er unnt að ljúka skýrslu á áætluðum tíma greinir ríkisendurskoðandi forsætisnefnd frá því og tillögum sínum þar að lútandi.

18. gr.

Ársskýrsla.

Endurskoðandi tilnefndur af forsætisnefnd Alþingis endurskoðar ársreikning Ríkisendurskoðunar.

Endurskoðaður ársreikningur og skýrsla um störf ríkisendurskoðanda eru birt á vefsíðu Ríkisendurskoðunar.

Skýrsla um störf ríkisendurskoðanda á liðnu starfsári er lögð fyrir Alþingi.

VI. KAFLI

Ýmis ákvæði.

19. gr.

Starfskjör ríkisendurskoðanda o.fl.

Forsætisnefnd ákveður laun ríkisendurskoðanda og skulu þau taka mið af launum hæstaréttardómara. Ríkisendurskoðandi hefur rétt til biðlauna þegar hann lætur af starfi skv. VI. kafla laga um réttindi og skyldur starfsmanna ríkisins.

Ríkisendurskoðandi ræður starfsmenn Ríkisendurskoðunar. Hann velur einn þeirra sem staðgengil í forföllum sínum. Ráðning staðgengils skal þó staðfest af forsætisnefnd.

Lög um réttindi og skyldur starfsmanna ríkisins gilda um starfsfólk Ríkisendurskoðunar. Forseti Alþingis gerir kjarasamninga við starfsmenn Ríkisendurskoðunar, sbr. 3. gr. laga um kjarasamninga opinberra starfsmanna.

20. gr.

Aðild að alþjóðasamtökum.

Ríkisendurskoðandi kveður á um aðild Ríkisendurskoðunar að alþjóðasamtökum ríkisendurskoðana og öðrum samtökum sem eru nauðsynleg í alþjóðlegu samstarfi hennar. Er honum jafnframt heimilt að innleiða endurskoðunarstaðla sem samtökin hafa samþykkt. Við innleiðinguna skal gæta þess að einstakir staðlar falli að íslenskum aðstæðum eftir því sem við á.

21. gr.

Gildissvið gagnvart lögum um endurskoðendur.

Lög um endurskoðendur, nr. 79/2008, taka ekki til ríkisendurskoðanda eða Ríkisendurskoðunar. Ákvæði laganna taka til þeirra starfsmanna Ríkisendurskoðunar sem annast endurskoðun ársreikninga, sjóða og ríkisfyrirtækja þar sem ríkið á helmingshlut eða meira og lög áskilja að endurskoðunin sé framkvæmd af endurskoðanda sem fellur undir lög um endurskoðendur. Í stað starfsábyrgðartryggingar skv. 6. gr. laga nr. 79/2008 skal ríkisendurskoðandi upplýsa endurskoðendaráð um þá starfsmenn Ríkisendurskoðunar sem falla undir grein þessa og að stofnunin beri ábyrgð á störfum þeirra.

22. gr.

Gildistaka o.fl.

Lög þessi taka gildi 1. júlí 2015. Frá sama tíma falla úr gildi lög um Ríkisendurskoðun, nr. 86/1997, með síðari breytingum.

Ákvæði 1. mgr. 2. gr. koma fyrst til framkvæmda að loknu ráðningartímabili núverandi ríkisendurskoðanda.

23. gr.

Breyting á öðrum lögum.

Við gildistöku laga þessara verða eftirfarandi breytingar á öðrum lögum:

1. 2. másl. 2. mgr. 9. gr. laga um Lífeyrissjóð starfsmanna ríkisins, nr. 1/1997, orðast svo: Ársreikningur sjóðsins skal endurskoðaður af ríkisendurskoðanda.
2. 2. másl. 6. gr. laga um Lífeyrissjóð hjúkrunarfræðinga, nr. 2/1997, orðast svo: Ársreikningur sjóðsins skal endurskoðaður af ríkisendurskoðanda.

Greinargerð.

I. Inngangur.

Frumvarp þetta er samið á grundvelli tillagna nefndar sem forsætisnefnd Alþingis skipaði 8. nóvember 2011 til þess að fara yfir og endurskoða gildandi lög um Ríkisendurskoðun, nr. 86/1997. Í nefndinni sátu Þuríður Backman, alþingismaður og 2. varaforseti Alþingis, sem jafnframt var formaður nefndarinnar, Sveinn Arason ríkisendurskoðandi og Stefán Svavars-son endurskoðandi. Starfsmaður nefndarinnar var Þórhallur Vilhjálmsson, aðallögfræðingur skrifstofu Alþingis. Eftir að nefndin lauk störfum í febrúar 2013 hafði forsætisnefnd Alþingis haft frumvarpið til yfirferðar og gert á því nokkrar breytingar. Frumvarpið var áður flutt á 143. löggjafarþingi en náði ekki fram að ganga (488. mál). Frumvarpinu hefur lítillaga verið breytt í ljósi ábendinga og athugasemda sem borist höfðu stjórnskipunar- og eftirlitsnefnd við frumvarpið. Forsætisnefnd, Einar K. Guðfinnsson, Kristján L. Möller, Silja Dögg Gunnarsdóttir, Valgerður Gunnarsdóttir, Steingrímur J. Sigfússon, Þorsteinn Sæmundsson og Óttarr Proppé, stendur öll að frumvarpinu, svo og áheyrnarfulltrúi í nefndinni, Jón Þór Ólafsson.

Frumvarpið felur í sér heildarendurskoðun á gildandi lögum um Ríkisendurskoðun.

II. Tilefni, markmið og nauðsyn lagasetningar.

Frá því að gildandi lög um Ríkisendurskoðun voru sett hefur umræða farið fram um það hvernig efla megi eftirlit Alþingis með framkvæmdarvaldinu. Á árinu 2008 skipaði forsætisnefnd Alþingis vinnuhóp til þess að fjalla um þetta mikilvæga hlutverk Alþingis. Lagði vinnuhópurinn m.a. til í skýrslu sinni 2009 að lögum um Ríkisendurskoðun yrði breytt í þeim tilgangi að styrkja frekar eftirlit þingsins með framkvæmdarvaldinu. Í skýrslu þingmannanefndar, sem falið var að bregðast við skýrslu rannsóknarnefndar Alþingis, í september 2010 sagði enn fremur að styrkja bæri eftirlitshlutverk þingsins, rétt þingmanna til upplýsinga, aðgengi að faglegri ráðgjöf og stöðu stjórnarandstöðunnar á Alþingi, sem gegndi þar mikilvægu aðhaldshlutverki. Þá lagði þingmannanefndin einnig áherslu á að tillögur vinnuhóps forsætisnefndar yrðu lagðar til grundvallar við endurskoðun á lögum um þingsköp Alþingis. Tillögurnar lutu m.a. að meðferð Alþingis á skýrslum og ábendingum Ríkisendurskoðunar. Þau atriði sem hér hafa verið nefnd, mótun embættisins frá setningu gildandi laga og að æskilegt sé að samræma lög um Ríkisendurskoðun og umboðsmann Alþingis, að því er varðar eftirlitshlutverk og starfsemi, eru ástæður þess að ráðist hefur verið í heildarendurskoðun laga um Ríkisendurskoðun.

Við samningu frumvarpsins hefur verið litið til þeirra atriða í skýrslu vinnuhóps forsætisnefndar sem varða málefni Ríkisendurskoðunar og brugðist við þeim að því marki sem þær lúta beinlínis að framkvæmd laga um Ríkisendurskoðun. Jafnframt er ljóst að frá því að vinnuhópurinn skilaði skýrslu sinni hefur verið brugðist við ábendingum hans með nýlegum breytingum á þingsköpum og með breytingum á reglum um þinglega meðferð á skýrslum Ríkisendurskoðunar. Á þetta m.a. við um meðferð Alþingis á skýrslum Ríkisendurskoðunar sem nú er í höndum stjórnskipunar- og eftirlitsnefndar.

Við samningu frumvarpsins var enn fremur litið til tillagna í frumvarpi til stjórnarskipunarlaganna á 141. löggjafarþingi (þskj. 510, 415. mál), en í 74. og 75. gr. frumvarpsins var gert ráð fyrir því að Alþingi kysi ríkisendurskoðanda og umboðsmann Alþingis. Tilgangur þess var að tryggja stjórnskipulega stöðu embættis ríkisendurskoðanda og embættis umboðsmanns Alþingis.

III. Staða ríkisendurskoðanda og Ríkisendurskoðunar.

1. Löggjöf um Ríkisendurskoðun.

Störf Ríkisendurskoðunar má rekja aftur til stjórnarskrárinnar 1874 þegar tveimur endurskoðendum landsreiknings eða yfirskoðunarmönnum var falið að endurskoða fjárreiður ríkisins. Hlutverk þeirra var að endurskoða árlega reikninga um tekjur og gjöld landsins, gæta þess að tekjurnar væru allar taldar og að ekkert væri greitt án heimildar. Yfirskoðunarmönnum var fjölgað í þrjá 1915 í þeim tilgangi að efla endurskoðunina og veita stjórninni meira aðhald. Samhliða endurskoðunarvinnunni fór fram endurskoðun á öllum reikningum ríkisins á vegum fjármálaráðuneytisins. Til ársins 1931 völdust yfirleitt fyrrverandi embættismenn til þessa starfs. Það ár varð jafnframt gagnrýning breyting á þessu þegar sett voru lög um ríkisbókhald og endurskoðun. Sérstök endurskoðunarskrifstofa var þá stofnuð undir stjórn aðalendurskoðanda sem heyrði beint undir fjármálaráðherra. Með þessu breyttist þó ekki hlutverk yfirskoðunarmanna en skrifstofunni, eða Ríkisendurskoðun eins og farið var að kalla hana, var fengin heimild til að annast ýmsa tölulega endurskoðun, þ.e. að gæta að því hvort útgjöld, tekjur og aðrir liðir væru bókfærðir á réttan hátt. Yfirskoðunarmenn gátu krafist upplýsinga um hvert það atriði sem þeim þótti ekki ljóst í reikningunum auk þess sem þeir gátu falið fjármálaráðuneytinu að rannsaka nánar atriði sem þeim þótti ekki nægilega upplýst. Embættisheiti aðalendurskoðanda var breytt í ríkisendurskoðanda 1955. Framangreint skipulag endurskoðunarinnar hélst óbreytt fram yfir miðjan níunda áratug 20. aldar.

Með lögum nr. 12/1986, um ríkisendurskoðun, var Ríkisendurskoðun gerð að sjálfstæðri stofnun á vegum Alþingis, en frá árinu 1969 hafði hún starfað sem sjálfstæð stjórnardeild undir fjármálaráðuneytinu, sbr. 6. gr. laga nr. 73/1969, um Stjórnarráð Íslands. Markmiðið með þessu var að tryggja að sá sem annaðist endurskoðun ríkisfjármála væri óháður þeim sem endurskoðunin beindist að. Að auki miðuðu löggin að því að auka sjálfstæði ríkisendurskoðanda enda sérstaklega áréttað að hann nyti sjálfstæðis í starfi sínu og væri ekki bundinn af fyrirmælum um einstaka þætti þess. Með tilflutningnum var enn fremur stefnt að því að styrkja starfsaðstöðu Alþingis við gerð fjárlaga svo og við aðra vinnu er tengdist fjárhagsmálefnum ríkisins. Með lögnum gafst Alþingi þannig færi á að láta athuga meðferð fjármuna og rekstur stofnana ríkisins af óháðum aðila.

Gildandi lög nr. 86/1997, um Ríkisendurskoðun, komu í stað laga nr. 12/1986. Við setningu þeirra var m.a. horft til þess að 1995 hafði 43. gr. stjórnarskrárinnar verið breytt þannig að í stað þess að endurskoðun á fjárreiðum ríkisins, stofnana þess og ríkisfyrirtækja yrði í höndum yfirskoðunarmanna skyldi endurskoðunin fara fram á vegum Alþingis og í umboði þess eftir nánari fyrirmælum í lögum. Með þessu lögðust af störf yfirskoðunarmanna og

Ríkisendurskoðun tók formlega við því verkefni, en stofnunin hafði áður verið yfirskoðunar-
mönnum til aðstoðar. Setning gildandi laga miðaði enn fremur að því að skýra betur hlutverk
stofnunarinnar gagnvart Alþingi auk þess að fela í sér nokkru víðtækari og nákvæmari lýs-
ingu á heimildum hennar til þess að framkvæma stjórnsýsluendurskoðun.

2. Ríkisendurskoðandi forstöðumaður Ríkisendurskoðunar.

Heiti forstöðumanns Ríkisendurskoðunar hefur frá árinu 1955 verið ríkisendurskoðandi.
Samkvæmt frumvarpi því til laga um ríkisendurskoðun sem lagt var fram á 107. löggjafar-
þingi 1984–1985 (290. mál) átti stjórn stofnunarinnar að vera skipuð þeim þremur yfirskoð-
unarmönnum ríkisreiknings sem sameinað Alþingi kysi skv. 43. gr. stjórnarskrárinnar. Gert
var ráð fyrir að þeir yrðu úr hópi alþingismanna¹ ekki ósvipað því sem nú er í Danmörku. Við
meðferð Alþingis á frumvarpinu var lagt til að ákvæðinu yrði breytt í það horf að forsetar
Alþingis skyldu skipa í sameiningu forstöðumann Ríkisendurskoðunar og skyldi hann nefnast
ríkisendurskoðandi. Ráða má af frumvarpinu og umræðum á Alþingi að við það hafi verið
miðað að ríkisendurskoðandi yrði starfsmaður Alþingis með líkum hætti og skrifstofustjóri
þingsins. Sem starfsmaður Alþingis bæri ríkisendurskoðandi ábyrgð gagnvart því og gætu
forsetar Alþingis vikið honum úr starfi ef meiri hluti þingmanna í sameinuðu þingi féllist á
tillögu þar að lútandi.² Frumvarpið náði ekki fram að ganga og var lagt fram að nýju á 108.
löggjafarþingi (272. mál). Í 2. gr. frumvarpsins, sem síðar varð að 2. gr. laga nr. 12/1986, um
ríkisendurskoðun, sagði að forsetar Alþingis réðu í sameiningu forstöðumann stofnunarinnar
og nefndist hann ríkisendurskoðandi. Skyldi hann hafa löggildingu sem endurskoðandi. Í
skýringum við ákvæðið kemur fram að byggt hafi verið á því að ríkisendurskoðandi skyldi
vera starfsmaður þingsins með sambærilegum hætti og skrifstofustjóri þess. Þá er tekið fram
að ekki hafi áður verið gerð krafa um að ríkisendurskoðandi væri löggiltur endurskoðandi,
en nauðsynlegt væri að hann byggi yfir slíkri þekkingu. Í 3. gr. laga nr. 12/1986 sagði
jafnframt að ríkisendurskoðandi skyldi njóta sjálfstæðis í starfi sínu og væri ekki bundinn af
fyrirmælum um einstaka þætti þess. Í því sambandi var gert ráð fyrir að hann nyti svipaðrar
réttarstöðu gagnvart forsetum þingsins og ríkissaksóknari hefði gagnvart dómsmálaráðherra.³
Þó gætu forsetar Alþingis ýmist að eigin frumkvæði eða samkvæmt óskum þingmanna krafist
hann skýrslna um einstök mál. Framangreind ákvæði eldri laga voru tekin óbreytt upp í
frumvarp það sem síðar varð að gildandi lögum nr. 86/1997, um Ríkisendurskoðun, að því
undanskildu að í stað forseta Alþingis kemur forsætisnefnd til samræmis við breytt þingsköp.
Við meðferð Alþingis á frumvarpinu voru nokkrar breytingar lagðar til á því, til að mynda
á 3. gr. þess um að réttara væri að taka fram, eins og nú er gert, að það væri stofnunin,
Ríkisendurskoðun, sem slík sem væri engum háð í störfum sínum en ekki aðeins embættis-
maðurinn ríkisendurskoðandi.⁴ Þá þótti réttara að talað yrði um Ríkisendurskoðun en ekki
embættismanninn ríkisendurskoðanda nema í þeim tilfellum þegar talað væri um ráðningu
hans og launakjör.

3. Sjálfstæði.

Enda þótt Ríkisendurskoðun sé stofnun á vegum Alþingis nýtur hún sjálfstæðis í störfum
sínum. Birtist það m.a. í því að henni er stýrt af ríkisendurskoðanda sem ekki verður vikið

¹ Alþt. 1984–85, A-deild, bls. 2386 og 2390.

² Alþt. 1985–86, A-deild, bls. 2207, og Alþt. 1985–86, B-deild, d. 2647–8.

³ Alþt. 1985–86, A-deild, bls. 2207.

⁴ Alþt. 1996–97, A-deild, bls. 5488.

úr starfi nema með samþykki Alþingis og að hann ræður sjálfur sitt starfsfólk. Sjálfstæði stofnunarinnar kemur enn fremur fram í nokkrum ákvæðum laga nr. 86/1997, einkum 3. og 10. gr., auk þess sem það er rótgróið viðmið í öllum samskiptum milli þingsins og ríkisendurskoðanda sem og á milli hans og ráðuneyta. Með því er reynt að tryggja að trúverðuleiki Ríkisendurskoðunar bíði ekki hnekki þó að stofnunin kunni að blandast inn í mál sem leiða til átaka á sviði stjórnmalanna. Sjálfstæðið birtist einkum með þrennum hætti:

1. Ríkisendurskoðandi ákveður sjálfur hvernig verkefnum stofnunarinnar er hagað að því marki sem ekki er kveðið á um það í lögum. Alþingi getur því að óbreyttum lögum hvorki gefið fyrirmæli um einstök verkefni né almenn fyrirmæli um verklagið.
2. Ríkisendurskoðun hefur sjálfstæða heimild til að leita beint til einstakra hluta stjórnsýslunnar til að afla skýringa og gagna auk þess sem ríkisendurskoðandi ákveður sjálfur hvernig beitt er þeim faglegu viðmiðum sem gilda um framkvæmd endurskoðunar- og eftirlitsverkefna stofnunarinnar.
3. Litið er svo á að ríkisendurskoðandi eigi ákvörðunarvald um það hvort það falli að almennu hlutverki Ríkisendurskoðunar að taka til umfjöllunar mál sem Alþingi fer fram á í samræmi við heimildir í lögum um Ríkisendurskoðun. Ef til þess kæmi að ríkisendurskoðandi teldi beiðni stangast á við hlutverk stofnunarinnar yrði Alþingi að leita annarra leiða til að fá það upplýst. Þá ákveður stofnunin sjálf efnistöð og verklag við athuganir sem Alþingi óskar eftir að stofnunin annist og hvenær skýrslu er skilað.

Í frumvarpinu er byggt á því að framangreind sjónarmið verði lögð til grundvallar við nánari afmörkun á sjálfstæði ríkisendurskoðanda og Ríkisendurskoðunar. Eiga þau einnig við þegar Alþingi fær skýrslur stofnunarinnar til umfjöllunar. Byggt er á því meginatriði að ríkisendurskoðandi sé sérstakur trúnaðarmaður Alþingis sem hefur verið falið að leiða störf Ríkisendurskoðunar. Í þessu sambandi er í 1. og 2. gr. frumvarpsins gert ráð fyrir því að ríkisendurskoðandi sé kosinn af Alþingi til sex ára í senn og að hann sé sjálfstæður og engum háður í störfum sínum. Hann ákveði jafnframt sjálfur hvernig hann sinnir hlutverki sínu samkvæmt ákvæðum frumvarpsins.

4. Stjórnskipulag.

Við samningu frumvarpsins var það athugað sérstaklega hvort leggja ætti til að skipuð yrði sérstöð stjórn fyrir Ríkisendurskoðun. Við mat á því var m.a. litið til skipulags ríkisendurskoðana á Norðurlöndunum, en þar hafa löndin hvert sitt skipulag, eins og nánar er rakið í fylgiskjali. Noregur er eina landið þar sem ríkisendurskoðun er skipuð stjórn. Í Danmörku starfar ríkisendurskoðandi sjálfstætt og er í samskiptum við skoðunarmenn ríkisreiknings danska þingsins. Í Svíþjóð var upphaflega gert ráð fyrir sérstakri stjórn. Það fyrirkomulag þótti hins vegar ekki henta og var aflagt 2010 og einum hinum þriggja endurskoðanda falið að stýra ríkisendurskoðuninni. Í Finnlandi er einum manni (fs. generaldirektör) falin stjórn ríkisendurskoðunarinnar. Hér á landi hefur verið litið á ríkisendurskoðanda sem forstöðumann Ríkisendurskoðunar.

Þegar horft er til þeirrar stefnumörkunar sem leiða má af aðdraganda að setningu fyrstu laganna um ríkisendurskoðun 1986, þar sem fallið var frá því að yfirskoðunarmenn ríkisreiknings skyldu skipa stjórn stofnunarinnar, og að störf þeirra voru aflögð með breytingu á 43. gr. stjórnarskrárinnar 1995, er ekki lagt til að Ríkisendurskoðun verði skipuð sérstöð stjórn. Er þá einnig horft til þess að með frumvarpinu er lagt til að ríkisendurskoðandi verði kosinn af Alþingi sem sérstakur trúnaðarmaður þess við endurskoðun og eftirlit með rekstri og fjármálum ríkisins. Ríkisendurskoðandi mun að þessu leyti hafa sambærilega stöðu og

umboðsmaður Alþingis. Ríkisendurskoðandi er þannig forstöðumaður Ríkisendurskoðunar og ber sem slíkur ábyrgð gagnvart Alþingi.

5. Starfssvið Ríkisendurskoðunar.

Á fyrstu árum Ríkisendurskoðunar risu álitamál um starfssvið stofnunarinnar og nánari afmörkun þess. Með bréfi forsætisnefndar til Lagastofnunar Háskóla Íslands, dags. 2. júní 1989, var þess m.a. farið á leit að stofnunin gæfi álit um starfssvið Ríkisendurskoðunar í tilefni af skýrslu hennar um framkvæmd búvörulaga og hvort skýrslan rúmaðist innan verk-sviðs Ríkisendurskoðunar. Í álitargerð Lagastofnunar frá 31. október 1989⁵ er m.a. vísað til sjálfstæðis Ríkisendurskoðunar, sbr. 3. gr. þágildandi laga um stofnunina og 1. tölul. 13. gr. Líma-yfirlýsingarinnar (var upphaflega gefin út 1977). Er bent á að Ríkisendurskoðun vinni sjálfstætt og geti að eigin frumkvæði rannsakað einstök mál og gert um þau skýrslu, svo framarlega sem þau séu innan starfssviðs hennar. Þröng túlkun á lagaákvæðum um eftirlit Ríkisendurskoðunar með ríkisfjármálum samrýmdist illa tilgangi laga um Ríkisendurskoðun. Auk þess yrði að hafa í huga að erfitt væri að setja fastar reglur um það hvað teldist vera eftirlit með framkvæmd fjárlaga.

Helstu röksemdirnar fyrir því að færa Ríkisendurskoðun undir Alþingi 1986 var að styrkja eftirlit þingsins með framkvæmdarvaldinu og að þingið gæti leitað óháðrar sérfræðiaðstoðar við meðferð þess á frumvarpi til fjárlaga og annað er varðar fjárhagsmálefni ríkisins. Í 1. gr. gildandi laga er starfssvið Ríkisendurskoðunar látið taka til eftirfarandi atriða:

1. endurskoðunar ríkisreiknings og reikninga þeirra aðila sem hafa með höndum rekstur og fjárvörslu á vegum ríkisins, sbr. 43. gr. stjórnarskrárinnar,
2. stjórnsýsluendurskoðunar skv. 9. gr. laganna (þ.m.t. umhverfisendurskoðunar),
3. enn fremur að annast eftirlit með framkvæmd fjárlaga og
4. vera þingnefndum til aðstoðar við störf er varða fjárhagsmálefni ríkisins.

Það að „vera þingnefndum til aðstoðar við störf er varða fjárhagsmálefni ríkisins“ er ekki afmarkað nánar. Af samanburði við önnur viðfangsefni Ríkisendurskoðunar og ummæli í lögskýringargögnum verður ályktað að einkum hafi verið átt við ýmsa sérfræðiaðstoð við þingnefndir vegna starfa þeirra, einkum í tengslum við meðferð þingsins á frumvarpi til fjárlaga og við eftirlit með framkvæmd fjárlaga. Í stað þess að fjalla um starfssvið Ríkisendurskoðunar í 1. gr. frumvarpsins er í 1.–3. gr. frumvarpsins fjallað um kosningu ríkisendurskoðanda, sjálfstæði hans og hlutverk. Þá er starfssviði ríkisendurskoðanda nánar lýst í 4. gr. frumvarpsins með því að tilgreina sérstaklega endurskoðunar- og eftirlitsstörf hans og til hvaða aðila þau taka. Er framsetning þessi með sama hætti og í lögum um umboðsmann Alþingis.

Um stjórnsýsluendurskoðun eða stjórnsýsluúttektir er fjallað í 6. gr. frumvarpsins. Ekki er vísað sérstaklega til þess að ríkisendurskoðandi skuli annast eftirlit með framkvæmd fjárlaga. Er í því sambandi bent á að til fjárhagsendurskoðunar telst m.a. að kanna hvort rekstur og umsvif þeirra sem falla undir starfssvið ríkisendurskoðanda séu í samræmi við heimildir fjárlaga, fjárukalaga og annarra laga, sbr. c-lið 5. gr. frumvarpsins. Þá er nú tekið fram í 5. tölul. 1. mgr. 13. gr. laga um þingsköp Alþingis, nr. 55/1991, að fjárlaganefnd annist eftirlit með framkvæmd fjárlaga.

Áfram er byggt á þeirri framkvæmd sem mótast hefur að almennt beri að túlka starfssvið ríkisendurskoðanda rúmt. Eins og áður segir yrði það að óbreyttu í valdi ríkisendurskoðanda að ákveða hvar mörk starfssviðs hans nánar liggja.

⁵ Álitargerðin ásamt bréfi forsætisnefndar er birt á vefsíðu Ríkisendurskoðunar.

6. Skýrslur og greinargerðir.

6.1 Tilefni.

Séu skýrslur og greinargerðir Ríkisendurskoðunar skoðaðar nánar má sjá að tilefni þeirra er ólíkt og fjölbreytt. Þannig hefur stofnunin t.d. tekið upp mál eftir ábendingu eða umfjöllun í fjölmiðlum. Sjá hér t.d. greinargerð Ríkisendurskoðunar um kaup og endurnýjun á Gríms-eyjarferju í ágúst 2007; skýrslu um þjónustusamninga Barnaverndarstofu (Árborgarmál) og lok þeirra í febrúar 2011. Þá eru nokkur dæmi um að stofnunin hafi að beiðni ráðuneyta ákveðið að taka út eða skila skýrslu um rekstur eða starfsemi á þeirra vegum. Hér má t.d. nefna Greinargerð um framkvæmd þjónustusamnings við Menntaskólann Hraðbraut, sem unnin var að beiðni mennta- og menningarmálaráðuneytis í september 2010, skýrslu um Keili ehf., sem unnin var að beiðni sama ráðuneytis í ágúst 2012, skýrslu um Hvalfjarðargöngin og Sundabraut í júní 2006, sem unnin var að beiðni samgönguráðuneytis, og skýrslu um einkavæðingu helstu ríkisfyrirtækja 1998–2003 í desember 2003, sem unnin var að beiðni forsætisráðuneytis. Einnig eru dæmi um að Ríkisendurskoðun hafi tekið upp mál sem önnur stjórnvöld og forstöðumenn ríkisstofnana hafi beint til stofnunarinnar. Sjá hér t.d. skýrslu um Verkmenntaskóla Austurlands, fjármál og rekstur 2002–2005, í janúar 2006, að beiðni skólafundar skólans, og skýrslu um læknaeild Tryggingastofnunar ríkisins, stjórn-sýsluendurskoðun, í desember 1997, að beiðni forstjóra stofnunarinnar.

Auk þess sem hér hefur verið rakið er í gildandi lögum gert ráð fyrir því að forsætisnefnd Alþingis geti krafist Ríkisendurskoðun um skýrslu enda falli beiðnin undir starfssvið stofnunarinnar.

6.2 Skýrslubeiðnir Alþingis.

Samkvæmt 2. málsl. 1. mgr. 3. gr. gildandi laga getur forsætisnefnd ýmist að eigin frumkvæði eða samkvæmt óskum þingmanna krafist skýrslna um einstök mál er falla undir starfsemi Ríkisendurskoðunar. Af forsögu ákvæðisins má ráða að beiting heimildarinnar hefur takmarkast við það að upp hafi komið spurning um „... hvort óeðlilega eða óvarfærnislega hafi verið staðið að fésýslu af hálfu þeirra er stjórn rekstri í almenningseign“.⁶ Hefur þannig verið lagt til grundvallar að ákvæðið taki fyrst og fremst til rannsókna á *fésýslu ríkisins*. Var við þetta almenna sjónarmið miðað við setningu laga nr. 12/1986, um ríkisendurskoðun, og einnig í núgildandi lögum nr. 86/1997, um Ríkisendurskoðun. Til frekari afmörkunar var tekið fram að skýrslubeiðni þyrfti að rúmast innan starfssviðs Ríkisendurskoðunar.⁷

Einnig er gert ráð fyrir því í 2. málsl. 11. gr. gildandi laga að einstakar þingnefndir geti samkvæmt nánari reglum, sem forsætisnefnd setur, haft frumkvæði að rannsóknum og stjórn-sýsluúttektum, sbr. 7. og 9. gr. laganna. Slíkar reglur hafa ekki verið settar.

Flestar skýrslubeiðnir Alþingis byggjast á ákvörðun forsætisnefndar á grundvelli 2. málsl. 1. mgr. 3. gr. laga um Ríkisendurskoðun. Einnig þekktist það á fyrstu árum Ríkisendurskoðunar að skýrslubeiðni væri flutt á sérstöku þingskjali eða að forseti sameinaðs þings áframsendi slíka beiðni þingmanna til Ríkisendurskoðunar. Sjá hér t.d. beiðni um skýrslu um málefni Sigló hf. og fleira á 111. löggjafarþingi (501. mál) og skýrslu um sölu á hlutabréfum ríkisins í Þormóði ramma hf. í janúar 1991.

Ráða má af bréfasafni þingsins og skýrslum Ríkisendurskoðunar að alls hafi 30 skýrslubeiðnir verið sendar Ríkisendurskoðun (miðað við 31. desember 2012). Flestar voru þessar beiðnir á árunum 1998–2002 eða 15 og hafa þær nær allar komið frá stjórnarandstöðunni.

⁶ Alþt. 1985–1986, A-deild, bls. 2207.

⁷ Alþt. 1996–1997, A-deild, bls. 2722.

Beiðnirnar skiptast þannig að 14 eru frá einstökum þingmönnum, oftast einum. Þá eru 14 frá þingflokkum og tvær frá þingnefndum. Í eitt skipti hefur forsætisnefnd hafnað beiðni um skýrslu. Það var á fundi forsætisnefndar 28. janúar 2003 þegar hafnað var beiðni þingflokks Samfylkingarinnar um að forsætisnefnd fæli Ríkisendurskoðun að gefa Alþingi skýrslu um fjárhagslegt uppgjör Landssíma Íslands hf. við fyrrverandi forstjóra fyrirtækisins í tengslum við starfslok hans hjá fyrirtækinu auk tengdra atriða. Þá hefur Ríkisendurskoðun hafnað beiðni umhverfis- og samgöngunefndar um skýrslu um byggingu Vaðlaheiðarganga þar sem það teldist ekki til lögbundinna verkefna hennar að vinna skýrslu er feli í sér mat á arðsemi áformaðra samgöngumannvirkja, sem kynni að verða grundvöllur ákvörðunar um að ráðast í framkvæmdir eða falla frá þeim.

Nokkur dæmi eru um að Ríkisendurskoðun hafi takmarkað umfang beiðna eða bundið þær við athugun á tilteknum atriðum. Sjá hér t.d. greinargerð Ríkisendurskoðunar í desember 2007 um samning íslenska ríkisins og Landsvirkjunar um yfirtöku vatnsréttinda í neðri hluta Þjórsár, sem unnin var að beiðni forsætisnefndar Alþingis, samkvæmt ósk þingflokks Vinstri hreyfingarinnar – græns framboðs. Í greinargerð Ríkisendurskoðunar kemur fram að beiðninni hafi verið hafnað að hluta þar sem það hefði ekki fallið undir starfssvið hennar að fjalla um álitaefni um samkeppnisstöðu fyrirtækja á raforkumarkaði.

Eitt dæmi er um að Ríkisendurskoðun hafi synjað þingmanni um að skoða „... ýmis nánar tilgreind álitaefni varðandi úthlutun fjár samkvæmt fjárlögum til verkefna á sviði atvinnuþróunar og nýsköpunar...“, sbr. bréf stofnunarinnar, dags. 18. desember 1998. Byggðist synjunin á því að forsætisnefnd hafði ekki tekið afstöðu til beiðninnar, sbr. 2. málsl. 1. mgr. 3. gr. laga um Ríkisendurskoðun.

Fyrst í stað voru beiðnir um skýrslu Ríkisendurskoðunar lagðar fram á þingfundi og svör Ríkisendurskoðunar birt sem þingskjöl. Frá 1990 hafa skýrslur stofnunarinnar verið sendar Alþingi án þess að hafa komið til formlegrar umfjöllunar á þingfundum, nema þingmenn hafi gert niðurstöður stofnunarinnar að sérstöku umfjöllunarefni úr ræðustóli. Í seinni tíð er algengast að þingflokkur leggi fram beiðni en einnig eru dæmi um að einn eða fleiri þingmenn hafi óskað eftir skýrslum Ríkisendurskoðunar. Beiðnir af þessu tagi eru um það bil ein á ári og koma í langflestum tilvikum frá þingmönnum stjórnarandstöðunnar. Meginreglan er sú að forsætisnefnd fellst á beiðni þingmanna um skýrslu Ríkisendurskoðunar jafnvel þó að einn þingmaður standi að henni. Þó eru örfá dæmi um að nefndin hafi hafnað slíkri beiðni. Engin dæmi munu vera um að forsætisnefnd hafi að eigin frumkvæði krafist skýrslu Ríkisendurskoðunar um tiltekið mál.

6.3 Skýrslur að beiðni þingnefnda.

Í tíð gildandi laga eru ekki dæmi um það að þingnefnd eða forsætisnefnd hafi í skýrslu-beiðni vísað til 11. gr. gildandi laga um Ríkisendurskoðun. Finna má tvö nýleg dæmi um að þingnefndir hafi óskað eftir skýrslu Ríkisendurskoðunar með því að beina beiðni til forsætisnefndar. Sjá hér beiðni menntamálanefndar frá 5. september 2011 um að Ríkisendurskoðun vinni skýrslu um ráðstöfun fjárveitinga til æskulýðsmála og beiðni umhverfis- og samgöngunefndar um að unnin yrði skýrsla um fyrirhugaðar framkvæmdir við Vaðlaheiðargöng frá 9. nóvember 2011. Forsætisnefnd Alþingis hafði framsent beiðnirnar til Ríkisendurskoðunar með tilvísun til 2. málsl. 1. mgr. 3. gr. laga um Ríkisendurskoðun.

Finna má dæmi um að Ríkisendurskoðun hafi unnið skýrslur að beiðni eða ósk þingnefnda án þess að forsætisnefnd hafi þar komið að. Nýlegt dæmi um slíkt er beiðni fjárlaganefndar um að stofnunin tæki saman skýrslu um sértekjur skv. A-hluta ríkisreiknings. Skýrslan kom út í október 2012. Frá eldri tíð má einnig nefna skýrslur að beiðni fjárlaganefndar. Á árunum

1991–1994 vann stofnunin þrjár skýrslur að beiðni nefndarinnar: skýrslu um hönnunar- og eftirlitskostnað ríkissjóðs og ríkisfyrirtækja 1989 og 1990, í janúar 1992, skýrslu um sölu ríkisins á SR-Mjöli hf. í apríl 1994 og skýrslu um stjórnsýsluendurskoðun hjá Ríkisútvarpinu í október 1995. Í inngangi síðastnefndu skýrslunnar kemur fram að í beiðni fjárlaganefndar sé vísað til ákvæða 9. og 11. gr. eldri laga um Ríkisendurskoðun, en 11. gr. þeirra laga gerði ráð fyrir því að „fjárveitinganefnd“ gæti haft frumkvæði að athugunum samkvæmt laga-ákvæðinu. Loks má hér nefna skýrslu Ríkisendurskoðunar í október 2012 í tilefni af ósk fjárlaganefndar um að taka saman yfirlit um sértekjur í fjárlögum og bera saman við útkomu samkvæmt ríkisreikningi 2007–2011.

Loks má sjá af vefsíðu Ríkisendurskoðunar að stofnunin hefur verið nefndum þingsins til aðstoðar í einstökum málum. Dæmi um slíkt er minnisblað Ríkisendurskoðunar, dags. 13. júní 2005, til formanns fjárlaganefndar um hæfi Halldórs Ásgrímssonar, fv. forsætisráðherra og utanríkisráðherra, til þess að fjalla um sölu á hlut ríkisins í Búnaðarbankanum til S-hópsins. Annað dæmi er bréf Ríkisendurskoðunar, dags. 28. nóvember 2005, til formanns félagsmálanefndar um lánveitingar Íbúðalánasjóðs til banka og sparisjóða og enn fremur bréf stofnunarinnar til formanns félagsmálanefndar, dags. 31. október 2006, um m.a. mat á því hvort reyna muni á ríkisábyrgð á skuldbindingum Íbúðalánasjóðs.

6.4 Samantekt.

Hvað viðkemur efni skýrslubeiðna sem forsætisnefnd hefur beint til Ríkisendurskoðunar má ráða að þær hafi almennt litið að úttektum á ríkisrekstri eða fjárreiðum einstakra stofnana og þá einkum í sambandi við tilteknar fjárhagsráðstafanir. Þannig felur skýrslubeiðni forsætisnefndar frá 9. nóvember 2011 í sér að Ríkisendurskoðun vinni skýrslu um rekstrarumhverfi hjúkrunarheimila og í skýrslubeiðni 7. febrúar 2011 óskaði nefndin eftir því að Ríkisendurskoðun gerði skýrslu um ríkisábyrgðir og fjárhagslegar skuldbindingar ríkisins sem ekki koma fram í fjárlögum eða fjáraukalögum.

Af framkvæmd má ráða eftirfarandi:

1. Eftir setningu gildandi laga um Ríkisendurskoðun, nr. 86/1997, hafa beiðnir um skýrslu stofnunarinnar almennt verið sendar henni að kröfu forsætisnefndar. Hafa slíkar beiðnir að meginstefnu komið frá einstökum þingmönnum, en einnig frá þingflokkum og þingnefndum. Litið hefur verið svo á að líkt og þingmenn geti þingflokkar einnig krafist skýrslu Ríkisendurskoðunar um tiltekið mál.
2. Þó svo finna megi nokkur dæmi um að þingnefndir hafi óskað eftir skýrslu eða greinargerð Ríkisendurskoðunar er það fátítt eftir setningu laga nr. 86/1997. Hefur slíkt helst verið að ósk fjárlaganefndar. Í slíkum tilvikum er sjaldan vísað til heimildar 11. gr. gildandi laga um Ríkisendurskoðun.
3. Forsætisnefnd virðist almennt ekki leggja sjálfstætt mat á hvort skýrslubeiðni heyri undir starfssvið Ríkisendurskoðunar eða önnur atriði, svo sem umfang eða kostnað, heldur eru beiðnir venjulegast framsendar stofnuninni beint til meðferðar.
4. Ríkisendurskoðun metur sjálf hvort beiðni fellur undir starfssvið hennar að hluta eða öllu leyti og um nánari afmörkun.
5. Starfsemi Ríkisendurskoðunar hefur ekki verið takmörkuð við endurskoðunarstörf og eftirlit með framkvæmd fjárlaga. Í upphafi var lögð áhersla á að eitt meginhlutverk stofnunarinnar væri að vera þingnefndum til aðstoðar við athugun á fjárhagsmálefnum ríkisins. Reynt var að afmarka það nánar í gildandi lögum með því að taka fram að um væri að ræða mál sem féllu undir starfssvið Ríkisendurskoðunar.
6. Almennt hefur verið litið svo á að túlka eigi starfssvið Ríkisendurskoðunar rúmt.

Í frumvarpinu er lagt til, í samræmi við núverandi framkvæmd, að forsætisnefnd geti óskað eftir úttekt eða skýrslu ríkisendurskoðanda á máli sem fellur undir starfssvið hans. Í því felst eðli málsins samkvæmt ekki takmörkun á því að nefndir þingsins, þ.m.t. fjárlaganefnd, geti áfram átt bein samskipti við ríkisendurskoðanda um einstök mál eins og verið hefur.

IV. Samanburður við norræna löggjöf.

Þegar norræn löggjöf um ríkisendurskoðanir er borin saman má sjá nokkur sameiginleg einkenni en jafnframt nokkra sérstöðu.

1. Starfa í þágu þingeftirlits.

Þjóðþingin hafa öll sérstaka stofnun á sínum vegum til þess að annast endurskoðun reikninga stofnana ríkisins og félaga í meirihlutaeigu ríkisins. Þær fylgjast enn fremur með frammistöðu stjórnvalda og hvernig fjármunum ríkisins er ráðstafað. Upphaflega voru stofnanir þessar á vegum framkvæmdarvaldsins. Ríkisendurskoðanir á Norðurlöndunum heyra nú allar undir þjóðþingin og eru sjálfstæðar stofnanir á vegum þeirra. Með því er lögð áhersla á að endurskoðunin og eftirlitið sé í þágu þjóðþinganna og á forsendum þeirra. Hér á landi varð Ríkisendurskoðun gerð að stofnun á vegum Alþingis 1986.

2. Stjórnskipuleg staða og sjálfstæði.

Mismunandi er hvort og þá með hvaða hætti kveðið er á um stjórnskipulega stöðu ríkisendurskoðana í stjórnarskrá landanna. Í Noregi er gert ráð fyrir að Stórþingið kjósi fimm ríkisendurskoðendur, sbr. k-lið 75. gr. stjórnarskrárinnar. Stórþingið velur síðan einn þeirra til þess að stýra norsku ríkisendurskoðuninni. Í Svíþjóð er kveðið á um sjálfstæði ríkisendurskoðunarinnar í stjórnarskránni (s. Reformen 1974). Henni stýrir einn þriggja endurskoðenda sem þingið kýs. Í Danmörku er gert ráð fyrir því að ríkisendurskoðandi, sem jafnframt stýrir dönsku ríkisendurskoðuninni, sé skoðunarmönnum ríkisreiknings (d. statsrevisorerne) til aðstoðar, en um þá er fjallað í 47. gr. stjórnarskrárinnar. Sérstök löggjöf gildir um störf skoðunarmanna og ríkisendurskoðanda. Í Finnlandi er sérstök nefnd á vegum þingsins sem fylgist með fjármálum ríkisins, en framkvæmd endurskoðunar og eftirlitsins er í höndum sjálfstæðrar stofnunar á vegum þingsins, sbr. 90. gr. stjórnarskrárinnar. Hér á landi voru sérstakir skoðunarmenn, sbr. 43. gr. stjórnarskrárinnar, aflagðir 1995 og Ríkisendurskoðun falið að annast endurskoðun ríkisreiknings og eftirlit með fjárhagsmálefnum ríkisins með sérstökum lögum.

Lagt er til grundvallar að stofnanirnar njóti sjálfstæðis gagnvart þjóðþingum landanna, þar á meðal um það hvernig þær sinni hlutverki sínu og störfum. Sérstakar reglur gilda um það hvernig þjóðþingin geta falið þeim einstök verkefni. Í Danmörku er ríkisendurskoðandi sjálfstæður en samskipti hans eru aðallega við skoðunarmenn ríkisreiknings. Í Noregi getur þingið ákveðið með þingsályktun að fela ríkisendurskoðendum þingsins að athuga einstök mál. Í Svíþjóð og Finnlandi njóta stofnanirnar einnig sjálfstæðis gagnvart þinginu um störf sín og framkvæmd þeirra.

3. Innra skipulag.

Innra skipulag stofnananna er mismunandi og jafnframt hvernig tengslum þeirra við þjóðþingin er háttað. Í Danmörku er ríkisendurskoðandi tilnefndur af skoðunarmönnum ríkisreiknings, sem forsætisnefnd og þingskapanefnd þurfa að samþykkja. Í Noregi eru fimm ríkisendurskoðendur sem þingið kýs og mynda stjórn stofnunarinnar (n. kollegiet). Er einum

þeirra falið að stýra stofnuninni. Í Svíþjóð eru kosnir þrír ríkisendurskoðendur. Upphaflega var gert ráð fyrir því að þeir mynduðu stjórn sænsku ríkisendurskoðunarinnar. Stjórnin var aflögð 2010 og einum hinna þriggja endurskoðenda falin stjórn stofnunarinnar. Í Finnlandi kys þingið einn mann (fs. genaraldirektören) til þess að stýra ríkisendurskoðuninni. Hér á landi er það forsætisnefnd Alþingis sem ræður ríkisendurskoðanda, sem jafnframt er forstöðumaður Ríkisendurskoðunar og stýrir starfsemi hennar.

4. Kosning og almenn hæfisskilyrði.

Almennt eru þeir sem gegna störfum ríkisendurskoðanda kosnir tímabundið. Mismunandi er hins vegar hvort heimilt er að endurkjósa ríkisendurskoðanda eða framlengja starfstíma hans. Þannig er danski ríkisendurskoðandinn kosinn til sex ára. Heimilt er að framlengja starfstíma hans um fjögur ár eða samtals í tíu ár. Í Svíþjóð verða ríkisendurskoðendur kosnir til sjö ára. Ekki er heimilt að endurkjósa þá. Í Finnlandi er ríkisendurskoðandi kosinn til sex ára í senn og í Noregi eru hinir fimm endurskoðendur kosnir til fjögurra ára í senn miðað við 1. janúar eftir hverjar kosningar til Stórþingsins. Hér á landi er ríkisendurskoðandi ráðinn af forsætisnefnd til sex ára í senn. Í frumvarpinu er lagt til að ríkisendurskoðandi verði kosinn til sex ára og að heimilt verði að endurkjósa hann einu sinni.

Annars staðar á Norðurlöndum eru ekki gerðar kröfur um sérstaka menntun ríkisendurskoðanda, þ.e. almenn hæfisskilyrði. Hvergi er gerð krafa um að ríkisendurskoðandi skuli hafa löggildingu sem endurskoðandi. Í frumvarpinu er áfram lagt til að ríkisendurskoðandi hafi löggildingu sem endurskoðandi.

5. Umfang og framkvæmd endurskoðunarinnar.

Sjá má að meginviðfangsefni norrænna ríkisendurskoðana lýtur að fjárhagsendurskoðun. Einnig er gert ráð fyrir því að stofnanirnar sinni stjórnsýsluendurskoðun. Útfærslan getur þó verið mismunandi eftir löndum. Almennt er þessum atriðum ekki lýst ítarlega í lögum heldur vísað með almennum hætti til viðfangsefna fjárhagsendurskoðunar og stjórnsýsluendurskoðunar.

V. Störf nefndarinnar.

Nefnd sú sem forsætisnefnd Alþingis skipaði til þess að endurskoða lög um Ríkisendurskoðun tók til starfa í desember 2011. Nefndin fékk m.a. á sinn fund þá aðila sem hún taldi að væru líklegir til þess að láta sig varða málefni Ríkisendurskoðunar. Eftirtaldir aðilar komu á fund nefndarinnar:

1. Frá Félagi forstöðumanna ríkisstofnana: Magnús Guðmundsson, forstjóri Landmælinga Íslands og formaður félagsins, og Gissur Pétursson, forstjóri Vinnumálastofnunar og gjaldkeri félagsins.
2. Frá Sambandi íslenskra sveitarfélaga: Karl Björnsson framkvæmdastjóri og Guðjón Bragason, sviðsstjóri lögfræði- og velferðarsviðs, og Tryggvi Þórhallsson lögfræðingur.
3. Frá Félagi löggiltra endurskoðenda: Sigurður Páll Hauksson, formaður félagsins, og Sturla Jónsson varaformaður.
4. Frá fjármálaráðuneyti: Þórhallur Arason skrifstofustjóri, Hafsteinn S. Hafsteinsson lögfræðingur og Ingþór Karl Eiríksson viðskiptafræðingur.
5. Frá efnahags- og viðskiptaráðuneyti: Sigurbjörg Stella Guðmundsdóttir lögfræðingur og Harpa Teodórsdóttir hagfræðingur.
6. Frá þingskapanefnd Alþingis: Árni Þór Sigurðsson, alþingismaður og formaður nefndarinnar.

7. Frá fjárlaganefnd Alþingis: Björn Valur Gíslason, alþingismaður og formaður nefndarinnar.
8. Frá stjórnskipunar- og eftirlitsnefnd Alþingis: Valgerður Bjarnadóttir, alþingismaður og formaður nefndarinnar.

Á fundum með framangreindum aðilum fór nefndin yfir gildandi lög um Ríkisendurskoðun og þær áherslur sem rétt væri að lita til við endurskoðun laganna. Nefndin leitaði eftir ábendingum og athugasemdum frá ráðuneytum um endurskoðun laganna. Þá aflaði nefndin einnig upplýsinga um löggjöf á Norðurlöndum og kynnti sér framkvæmd skýrslubeiðna Alþingis til Ríkisendurskoðunar. Alls bárust nefndinni umsagnir og ábendingar frá tíu aðilum. Lutu þær m.a. að eftirfarandi:

1. Hvort kjósa ætti Ríkisendurskoðun stjórn þriggja eða fimm manna sem jafnframt yrðu skoðunarmenn ríkisreiknings.
2. Ekki væri ástæða til þess að gera þá kröfu að ríkisendurskoðandi hefði löggildingu sem endurskoðandi.
3. Lagaskilum gagnvart lögum um endurskoðendur og þýðingu þeirra laga fyrir starfsmenn Ríkisendurskoðunar.
4. Aðkomu löggiltra endurskoðenda að fjárhagsendurskoðun.
5. Nauðsyn þess að lagfæra orðalag einstakra ákvæða, gæta að hugtakanotkun og samræmi, einkum við lög um fjárreiður ríkisins.
6. Hvort vísa ætti til endurskoðunarstaðla fyrir opinbera aðila í stað góðrar endurskoðunarvenju sem viðmiðs við framkvæmd fjárhagsendurskoðunar.
7. Skýra nánar ákvæði gildandi laga um skýrslubeiðnir forsætisnefndar að ósk þingmanna.
8. Hvort stjórnsluúttektir Ríkisendurskoðunar ættu ekki einnig að ná til heilla málaflokka og um nánari afmörkun á því hugtaki.
9. Aðlaga gildandi lög að breyttum þingsköpum.

Á grundvelli framkominna ábendinga og athugasemda ákvað nefndin að leggja til heildarendurskoðun á gildandi lögum um Ríkisendurskoðun.

VI. Meginefni frumvarpsins.

Í frumvarpinu er byggt á þeirri framsetningu að það sé Alþingi sem fari með fjárstjórnarvaldið, kjósi einstakling til þess að stýra Ríkisendurskoðun sem annist endurskoðun og hafi eftirlit með rekstri og fjármálum ríkisins. Áherslan verður því á þetta hlutverk ríkisendurskoðanda og að hann hafi heimildir til þess að ráða starfsfólk sér til aðstoðar. Ríkisendurskoðun er þannig skrifstofa ríkisendurskoðanda. Að þessu leyti verður staða ríkisendurskoðanda ákveðin með sama hætti og umboðsmanns Alþingis. Ríkisendurskoðandi verði þannig trúnaðarmaður Alþingis, hann njóti trausts þingsins í störfum sínum og um leið sjálfstæðis. Með hliðsjón af þessu hefur við samningu frumvarpsins verði tekið mið af ákvæðum laga um umboðsmann Alþingis þar sem það hefur þótt eiga við.

Frumvarpinu er skipt í sex kafla eftir helstu efnisþáttum. Með því er leitast við að setja efni þess fram með skýrari hætti og um leið að gæta innra samræmis. Kaflar frumvarpsins eru eftirfarandi:

- I. kafli Kosning ríkisendurskoðanda og hlutverk.
- II. kafli Endurskoðun og eftirlit.
- III. kafli Aðgangur að reikningsskilum, gögnum og upplýsingum.
- IV. kafli Málsmeðferðarreglur.
- V. kafli Skýrslugerð og upplýsingagjöf.
- VI. kafli Ýmis ákvæði.

1. Kosning ríkisendurskoðanda og hlutverk.

Í fyrsta kafla frumvarpsins kemur fram sú meginbreyting að ríkisendurskoðandi verði kosinn af Alþingi í stað þess að vera ráðinn af forsætisnefnd. Er þar með undirstrikað sjálfstæði hans, að trúnaðarmaður þingsins stýri störfum Ríkisendurskoðunar við endurskoðun og eftirlit með fjármálum ríkisins. Lagt er til að ríkisendurskoðandi verði kosinn af Alþingi til sex ára í senn og að einungis verði hægt að endurkjósa hann einu sinni til jafnlangs tíma.

Þá eru ákvæði um það hvernig skuli standa að kosningu ríkisendurskoðanda forfallist hann eða ef vikja á honum úr starfi, en þá er lagt til að tveir þriðju hlutar þingmanna þurfi að samþykkja slíkt. Loks er mælt fyrir um störf staðgengils í forföllum ríkisendurskoðanda, en forsætisnefnd staðfestir ráðningu hans, sbr. 19. gr. frumvarpsins.

2. Endurskoðun og eftirlit.

Í öðrum kafla frumvarpsins er gerð grein fyrir starfssviði ríkisendurskoðanda og til hvaða aðila endurskoðun og eftirlit hans tekur. Þá eru ákvæði um fjárhagsendurskoðun og stjórn-sýsluendurskoðun gerð skýrari.

Helstu nýmælin lúta að því að í stað þess að vísa til góðrar endurskoðunarvenju við framkvæmd fjárhagsendurskoðunar er gert ráð fyrir því að um endurskoðunina verði litið til endurskoðunarstaðla INTOSAI (ISSAI) og verklagsreglna sem gilda um endurskoðun hjá opinberum aðilum eftir því sem við á, sbr. 9. gr. frumvarpsins. Ekki er vísað sérstaklega til þess að ríkisendurskoðandi skuli hafa eftirlit með framkvæmd fjárlaga, en í því sambandi er nú tekið fram í 5. tölul. 1. mgr. 13. gr. laga um þingsköp Alþingis að fjárlaganefnd annist eftirlit með framkvæmd fjárlaga. Ljóst er eigi að síður í þessu samhengi að í fjárhagsendurskoðun felst að ríkisendurskoðandi hefur eftirlit með því að fjárlögum og fjáraukalögum sé fylgt.

3. Aðgangur að reikningsskilum, gögnum og upplýsingum.

Ákvæði gildandi laga um rannsóknarheimildir Ríkisendurskoðunar eru nú færð í þriðja kafla frumvarpsins. Í framkvæmd hafa ekki komið upp mál eða atvik sem kalla á endurskoðun á heimildum stofnunarinnar. Þó er lagt til að tekin verði upp sérstök heimild til þess að leita aðstoðar lögreglu við öflun gagna þegar sérstaklega stendur á.

4. Málsmeðferðarreglur.

Í gildandi lögum er ekki að finna fyrirmæli um meðferð mála hjá Ríkisendurskoðun. Ákvæði fjórða kafla um þagnarskyldu og um hæfi til þess að fjalla um einstök mál taka til ríkisendurskoðanda, starfsmanna Ríkisendurskoðunar og annarra sem starfa í þágu stofnunarinnar. Ákvæði um rétt til umsagnar um drög að skýrslum og greinargerðum eru einnig ný og er ætlað að tryggja betur réttarstöðu þeirra sem falla undir endurskoðun og eftirlit ríkisendurskoðanda og að mál séu sem best upplýst. Loks er það nýmæli að fjallað er um aðgang almennings að upplýsingum hjá Ríkisendurskoðun. Fram til þessa hefur verið litið svo á að starfsemi Ríkisendurskoðunar væri undanþegin ákvæðum upplýsingalaga. Í frumvarpinu er lagt til að upplýsingaréttur almennings verði rýmkaður þegar um er að ræða gögn sem til verða í samskiptum ríkisendurskoðanda og eftirlitsskylds aðila. Er þá farið eftir ákvæðum upplýsingalaga eða ákvæðum laga um upplýsingarétt um umhverfismál eftir atvikum.

5. Skýrslugerð og upplýsingagjöf.

Um meðferð skýrslubeiðna til ríkisendurskoðanda og um upplýsingagjöf hans til Alþingis og þeirra sem falla undir eftirlit hans er fjallað í fimmta kafla frumvarpsins. Í samræmi við

sjálfstæði ríkisendurskoðanda er lagt til að forsætisnefnd geti ýmist að eigin frumkvæði eða samkvæmt beiðni þingflokka eða þingnefnda farið fram á að ríkisendurskoðandi taki saman skýrslu um einstök mál er falla undir starfssvið hans. Gera verður ráð fyrir því að í þingsköpum verði fjallað nánar um meðferð beiðna um skýrslugjöf ríkisendurskoðanda til Alþingis og um meðferð þingsins á skýrslum hans.

Meðal nýmæla eru að gert er ráð fyrir því að ríkisendurskoðandi greini forsætisnefnd frá umfangi beiðni og áætluðum skýrsluskilum. Jafnframt skal ríkisendurskoðandi gera forsætisnefnd grein fyrir ef í ljós kemur að umfang athugunar reynist umtalsvert meira en áætlað var eða ekki er unnt að ljúka skýrslu á áætluðum tíma og tillögum sínum þar að lútandi.

Loks er í fimmta kafla frumvarpsins fjallað um endurskoðun á reikningum Ríkisendurskoðunar og um skýrslu til Alþingis um störf Ríkisendurskoðunar á liðnu starfsári.

6. Ýmis ákvæði.

Í sjötta kafla frumvarpsins eru ýmis ákvæði sem flest eru nýmæli. Í fyrsta lagi er ákvæði um starfskjör og staðgengil ríkisendurskoðanda. Í öðru lagi er ákvæði um heimild stofnunarinnar til aðildar að alþjóðasamtökum ríkisendurskoðana og um heimild til þess að tilnefna Ríkisendurskoðun við endurskoðun þeirra alþjóðastofnana sem Ísland er aðili að. Í þriðja lagi er ákvæði um gildissvið laga um endurskoðendur gagnvart ríkisendurskoðanda og starfsmönnum hans. Í fjórða lagi er ákvæði um það hvenær ríkisendurskoðandi verði kosinn í fyrsta sinn skv. 1. mgr. 2. gr. frumvarpsins og í fimmta lagi eru lagðar til breytingar á öðrum lögum.

Athugasemdir við einstakar greinar frumvarpsins.

Um 1. gr.

Í greininni er undirstrikuð sú stefnumörkun, sem jafnframt er lýst í III. kafla greinargerðarinnar hér að framan, að ríkisendurskoðandi starfi á vegum Alþingis og sé trúnaðarmaður þess við endurskoðun og eftirlit með rekstri og fjármálum ríkisins. Með því að taka fram að ríkisendurskoðandi skuli vera trúnaðarmaður þingsins er byggt á því að hann sé kosinn til starfsins með sama hætti og umbodsmáður Alþingis. Þá er tekið fram að Ríkisendurskoðun sé skrifstofa ríkisendurskoðanda og að hann fari með stjórn hennar, en í því felst jafnframt að hann ræður starfsmenn stofnunarinnar, sbr. 2. mgr. 19. gr. frumvarpsins, sem eru honum til aðstoðar við framkvæmd endurskoðunarinnar. Með því að taka fram að ríkisendurskoðandi sé jafnframt ábyrgur gagnvart Alþingi er vísað til hinnar sérstöku stöðu ríkisendurskoðanda að hann njóti trúnaðar og trausts þingsins eftir kosningu í starfið. Á meðan svo er verður engum öðrum falið starfið og honum verður einungis vikið frá störfum ef $\frac{2}{3}$ hlutar þingmanna samþykkja slíkt.

Í 2. mgr. er áréttað að ríkisendurskoðandi sé sjálfstæður og engum háður í störfum sínum og að hann ákveður sjálfur hvernig hann sinnir starfi sínu, þ.m.t. hvaða aðferðum hann beitir og hvernig. Skiptir þetta m.a. máli þegar kemur að samskiptum ríkisendurskoðanda við Alþingi, en í frumvarpinu er gert ráð fyrir því að forsætisnefnd geti farið fram á það við ríkisendurskoðanda að hann skili Alþingi skýrslu um málefni sem fellur undir starfssvið hans. Í sjálfstæði ríkisendurskoðanda felst enn fremur að hann metur sjálfstætt hvort skýrslubeiðni fellur undir starfssvið hans að hluta eða öllu leyti, sbr. 17. gr. frumvarpsins. Um sjálfstæði ríkisendurskoðanda er að öðru leyti vísað til athugasemda í 3. tölul. III. kafla í greinargerðinni hér að framan.

Um 2. gr.

Í greininni er fjallað um kosningu ríkisendurskoðanda. Með því að leggja til að ríkisendurskoðandi verði kosinn af Alþingi er lögð áhersla á að um sé að ræða einstakling sem valinn er til þess að gegna sérstöku trúnaðarstarfi á vegum þingsins, sbr. 1. gr. frumvarpsins og skýringar við þá grein. Það er jafnframt þingið sjálft sem getur vikið honum frá störfum, sbr. 2. mgr. greinarinnar.

Ákvæði 1. mgr. er sambærilegt 1. mgr. 1. gr. laga um umboðsmann Alþingis. Þó er gert ráð fyrir því að ríkisendurskoðandi verði kosinn til sex ára og að heimilt verði að endurkjósa hann einu sinni eða að hámarki til tólf ára. Með því er leitast við að tryggja hæfilega endurnýjun, án þess þó að raska stöðugleika í starfsemi stofnunarinnar. Í gildandi lögum er gert ráð fyrir því að ríkisendurskoðandi sé ráðinn af forsætisnefnd til sex ára í senn. Má rekja það til þeirra sjónarmiða sem ríkjandi voru við setningu eldri laga nr. 12/1986, um ríkisendurskoðun, að ríkisendurskoðandi væri starfsmaður Alþingis, sbr. nánar 2. tölul. III. kafla í greinargerðinni hér að framan.

Tekið er fram í 1. mgr. að ríkisendurskoðandi skuli hafa löggildingu sem endurskoðandi og megi ekki vera alþingismaður. Nefnd sú sem vann að undirbúningi frumvarpsins lagði til að ekki yrði gerð krafa um að ríkisendurskoðandi hefði löggildingu til þess að gegna embættinu. Var þar m.a. horft til þess að störf ríkisendurskoðanda væru ekki takmörkuð við endurskoðunarstörf heldur tækju þau jafnframt til eftirlits með framkvæmd fjárlaga og ráðstöfunum á fjármunum ríkisins. Þá var enn fremur horft til þess að hjá systurstofnunum Ríkisendurskoðunar annars staðar á Norðurlöndum væri ekki gerð krafa um löggildingu. Í gildandi lögum er sú almenna hæfiskrafa gerð að ríkisendurskoðandi hafi löggildingu sem endurskoðandi. Að baki þeirri kröfu býr sú röksemd að ríkisendurskoðandi, sem ber m.a. ábyrgð á endurskoðun ríkisreiknings og ársreikninga stofnana ríkisins, skuli hafa þá þekkingu á reikningsskilum og gerð ársreikninga sem nauðsynleg er til þess að geta staðfest réttmæti þeirra og trúverðugleika með áritun sinni. Í ljósi síðastgreindra sjónarmiða er í greininni lagt til að ríkisendurskoðandi hafi löggildingu sem endurskoðandi. Jafnframt er gerð sú krafa að ríkisendurskoðandi megi ekki vera alþingismaður. Er sú krafa eðlileg þegar tekið er mið af sjálfstæði ríkisendurskoðanda, sbr. enn fremur sambærilegt skilyrði í 1. gr. laga um umboðsmann Alþingis.

Í 1. mgr. greinarinnar er jafnframt mælt fyrir um undirbúning kosningar ríkisendurskoðanda. Gert er ráð fyrir því að forsætisnefnd tilnefni fulltrúa við kosninguna. Er hér fylgt sama fyrirkomulagi og gildir um umboðsmann Alþingis. Ekkert er því til fyrirstöðu að forsætisnefnd ákveði sjálf eða að fram komi í þingsköpum Alþingis að ríkisendurskoðandi skuli kosinn af þinginu að undangenginni auglýsingu og mati forsætisnefndar eða sérstakrar undirnefndar, á vegum hennar, á því hvort umsækjendur uppfylli nauðsynleg skilyrði til starfsins. Almennt verður að gera ráð fyrir því að forsætisnefnd tilnefni mann sem breið samstaða er um. Gert er ráð fyrir því að tilnefningar geti einnig komið frá þingmönnum sjálfum. Slíkar tilnefningar skulu berast forseta Alþingis svo tímanlega að unnt sé að kanna almenn hæfiskilyrði áður en kosning fer fram. Eðli málsins samkvæmt ræðst slíkt af atvikum hverju sinni.

Í 2. mgr. er kveðið á um það með hvaða hætti nýr ríkisendurskoðandi verði kosinn ef sá sem gegnir embættinu lætur af starfi eða forfallast áður en starfstíma hans er lokið. Ákvæðið er nýmæli en byggist á sambærilegu ákvæði í 2. mgr. 1. gr. laga um umboðsmann Alþingis. Samkvæmt því þurfa tveir þriðju hlutar þingmanna að samþykkja að víkja ríkisendurskoðanda úr embætti. Í gildandi lögum er á hinn bóginn gert ráð fyrir því að forsætisnefnd geti sagt ríkisendurskoðanda upp störfum með samþykki Alþingis. Eðlilegt er að gera ráð fyrir því að sömu reglur gildi um þessa embættismenn þingsins að þessu leyti.

Loks er tekið fram í 3. mgr. að við tímabundin forföll ríkisendurskoðanda gegni staðgengill embætti hans meðan forföll vara, sbr. enn fremur 2. mgr. 19. gr. frumvarpsins.

Um 3. gr.

Í greininni er fjallað með almennum hætti um hlutverk ríkisendurskoðanda og í 4. gr. er starfssviði hans nánar lýst. Lögð er áhersla á að ríkisendurskoðandi hafi í umboði Alþingis eftirlit með fjárreiðum ríkisins, stofnana þess og ríkisfyrirtækja. Eftirliti sínu sinnir ríkisendurskoðandi aðallega með endurskoðun ríkisreiknings og ársreikninga stofnana og fyrirtækja ríkisins og stjórnarsýsluendurskoðun. Í því þessu sambandi er það einkum tvennt sem máli skiptir.

Annars vegar skal ríkisendurskoðandi hafa eftirlit með tekjuöflun ríkisins og að fjárheimildir og hvers konar verðmæti séu nýtt og ráðstafað á hagkvæman og réttmætan hátt og í samræmi við forsendur og ákvarðanir Alþingis. Ákvarðanir Alþingis birtast m.a. í fjárlögum, almennri löggjöf og ályktunum þingsins. Þess skal getið í þessu sambandi að ríkisendurskoðandi fylgist með tekjuhlíð fjárlaga miðað við áætlanir og ber jafnframt saman við síðasta ár.

Hins vegar er það hlutverk ríkisendurskoðanda að miðla upplýsingum til þingsins og stjórnvalda um málefni sem varða rekstur og fjárreiður ríkisins, leiða í ljós frávik frá lögum og reglum á því sviði og gera tillögur að úrbótum, bættri stjórnarsýslu, skýrari ábyrgð og betri nýtingu ríkisfjár. Upplýsingar til stjórnvalda fela jafnframt í sér leiðbeiningar um góða framkvæmd. Ríkisendurskoðun hefur t.d. sett slíkar leiðbeiningar á vef Ríkisendurskoðunar auk þess sem þær koma fram í ábendingum, greinargerðum og skýrslum hennar.

Um 4. gr.

Í greininni eru talin þau eftirlits- og endurskoðunarstörf sem starfssvið ríkisendurskoðanda tekur til. Starfssvið ríkisendurskoðanda tengist beint eða óbeint fjárstjórnarvaldi Alþingis og eftirliti þess með fjárreiðum ríkisins. Veigamesta verkefnið lýtur að fjárhagsendurskoðun ríkisins en stofnunin annast endurskoðun ríkisreiknings og ársreikninga einstakra ríkisstofnana og annarra aðila sem hafa með höndum rekstur og fjárvörslu á vegum ríkisins. Er í því sambandi vísað til ríkisaðila sem tilgreindir eru í A-hluta ríkisreiknings samkvæmt fyrirætlum fjárreiðulaga.

Í 3. málsl. 2. mgr. 6. gr. gildandi laga er gert ráð fyrir því að Ríkisendurskoðun endurskoði reikninga vegna samninga um rekstrarverkefni sem ríkið kann að gera við sveitarfélög eða einkaaðila og fela í sér að þeir annist lögboðna þjónustu er ríkissjóði ber að greiða fyrir. Í dlið 1. mgr. greinarinnar hefur orðalag verið einfaldað. Meginatriðið er að ríkisendurskoðandi hefur eftirlit með því hvernig fjármunum ríkissjóðs er eða hefur verið varið, hvernig samningsaðili rækir skyldur sínar samkvæmt samningi, en þar á meðal geta verið verksamningar eða samningar um rekstrarverkefni (rekstrar- og þjónustusamningar) og svonefndir styrktar- og samstarfssamningar, og hver hefur verið árangur af starfi hans. Getur ríkisendurskoðandi þannig framkvæmt hefðbundna fjárhagsendurskoðun og stjórnarsýsluendurskoðun hjá samningsaðilum. Skoðunarheimildir ríkisendurskoðanda miðast þá við að afla upplýsinga um meðferð og ráðstöfun þeirra fjármuna sem um er að ræða en ekki að annast sjálfstæða endurskoðun á bókhaldi samningsaðilans.

Þau viðfangsefni sem rakin eru í a–c-lið 1. mgr. greinarinnar koma ýmist beint eða óbeint fram í gildandi lögum um Ríkisendurskoðun og eru oft þess eðlis að þau skarast í framkvæmd. Á síðari árum hefur þess gætt að fela stofnuninni sérstök fjárhagsleg verkefni sem ekki koma fram í almennum lögum um Ríkisendurskoðun. Þessi verkefni tengjast ekki í

öllum tilvikum meginhlutverki stofnunarinnar. Dæmi um verkefni af þessu tagi er eftirlit með reikningsskilum sjóða og stofnana sem starfa samkvæmt staðfestri skipulagsskrá, sbr. lög nr. 19/1988. Þá annast Ríkisendurskoðun eftirlit með fjármálum stjórnmalasamtaka og frambjóðenda samkvæmt lögum nr. 162/2006, um fjármál stjórnmalasamtaka og frambjóðenda og um upplýsingaskyldu þeirra. Af framsetningu frumvarpsins leiðir að viðfangsefni þessi teljast til starfssviðs ríkisendurskoðanda.

Í f-lið 1. mgr. er tekið fram að ríkisendurskoðandi annast endurskoðun ársreikninga þeirra alþjóðastofnana sem Ísland er aðili að þegar það á við. Er þá vísað til þess að í alþjóðasamningum um aðild að slíkum stofnunum sé vikið sérstaklega að því að þegar það eigi við skuli tilnefna Ríkisendurskoðun til að annast endurskoðun þeirra alþjóðastofnana sem Ísland er aðili að. Dæmi um slíkt er endurskoðun reikninga Atlantshafsbandalagsins (NATO) og tilnefning fulltrúa Íslands í Endurskoðendaráð EFTA (EFTA Board of Auditors).

Í g-lið 1. mgr. er loks tekið fram að starfssvið ríkisendurskoðanda taki einnig til þess að hafa eftirlit með starfsemi og árangri ríkisaðila, en þar er vísað til stjórnsýsluendurskoðunar, sbr. 6. gr. frumvarpsins. Rétt þykir að taka þetta atriði sérstaklega fram í greininni.

Í 2. mgr. greinarinnar er gert ráð fyrir því að ríkisendurskoðandi geti ákveðið að taka til athugunar árshlutareikninga aðila skv. 1. mgr. ákvæðisins. Það er lagt í vald ríkisendurskoðanda að ákveða hvenær slíkt geti átt við. Í gildandi löggjöf er ekki gert ráð fyrir því að ríkisstofnanir skili árshlutauppgjöri. Það getur hins vegar átt við um hlutafélög í eigu ríkisins. Hér er um að ræða heimild fyrir ríkisendurskoðanda telji hann tilefni til þess að fylgjast nánar með rekstri hlutaðeigandi aðila.

Loks er í 3. mgr. afmarkað starfssvið ríkisendurskoðanda gagnvart Alþingi. Gert er ráð fyrir því að ríkisendurskoðandi tilnefni óháðan löggiltan endurskoðanda eða endurskoðunarfyrirtæki sem endurskoði reikninga Alþingis. Samræmist það betur eftirlitshlutverki ríkisendurskoðanda og sjálfstæði hans, þar á meðal gagnvart Alþingi, og enn fremur því fyrirkomulagi að reikningar Ríkisendurskoðunar eru endurskoðaðir af endurskoðanda sem forsætisnefnd tilnefnir og reikningar umboðsmanns Alþingis eru endurskoðaðir af endurskoðanda sem forseti Alþingis tilnefnir. Kostnaður vegna endurskoðunar reikninga Alþingis hefur til þessa fallið á Ríkisendurskoðun líkt og er með endurskoðun reikninga ríkisaðila í A-hluta ríkisreiknings. Sá kostnaður sem af þessu hlýst fyrir Alþingi er óverulegur, en áætlað er að hann nemi vinnu eins endurskoðanda í eina viku.

Um 5. gr.

Eitt af meginviðfangsefnum ríkisendurskoðanda er fjárhagsendurskoðun, endurskoðun ríkisreiknings og reikninga stofnana og fyrirtækja sem eru að hálfu eða meira í eigu ríkisins. Fjárhagsendurskoðunin tekur einnig til reikninga þeirra aðila sem starfa á ábyrgð ríkisins eða sinna lögbundinni þjónustu eða öðrum verkefnum gegn greiðslu eða styrkjum úr ríkissjóði. Í henni felst enn fremur að koma með ábendingar um það sem betur má fara í bókhaldi, reikningsskilum og fjármálastjórn.

Í 8. gr. gildandi laga er vísað til þess að fjárhagsendurskoðun skuli samkvæmt góðri „endurskoðunarvenju“ á hverjum tíma einkum miða að því að reikningsskil gefi glögga mynd af rekstri og efnahag í samræmi við góða „reikningsskilavenju“. Í greininni er lagt til að ekki verði lengur vísað til góðrar endurskoðunarvenju sem viðmiðs fyrir fjárhagsendurskoðun þar sem með slíku sé í raun vísað til fyrirtækja sem starfa á markaði. Í stað þess er í 9. gr. frumvarpsins gert ráð fyrir því að endurskoðunin skuli unnin í samræmi við endurskoðunarstaðla. Þá er enn fremur lagt til að í stað góðrar reikningsskilavenju verði vísað til reikningsskilareglna fyrir opinbera aðila. Til slíkra reglna teljast m.a. alþjóðlegir reikningsskilastaðlar fyrir

opinbera aðila. Þykir það veita betri leiðbeiningar um þau viðmið sem fylgja ber við endurskoðunina. Í 20. gr. frumvarpsins er gert ráð fyrir því að ríkisendurskoðanda verði heimilt að innleiða endurskoðunarstaðla sem alþjóðasamtök ríkisendurskoðana hafa sett. Þá er lagt til að felldur verði brott 4. tölul. 8. gr. gildandi laga um að „kanna og votta áreiðanleika kennitalna og umsvif og árangur af starfsemi stofnana ...“. Ekki er þörf á að tilgreina slíkt sérstaklega í lögum. Þó ber að hafa í huga að slíkar kennitölur eru almennt ekki af sama meiddi og kennitölur um fjárhagslegan árangur af atvinnurekstri á einkamarkaði, sbr. enn fremur umfjöllun um 21. gr. frumvarpsins.

Frá því að Ríkisendurskoðun var færð undir Alþingi hefur henni verið falið að hafa eftirlit með framkvæmd fjárlaga, sbr. nú 4. másl. 1. gr. gildandi laga. Í því felst nánar að hafa eftirlit með því hvort stofnanir starfa samkvæmt fjárlögum, fjáraukalögum, fjárreiðulögum og reglugerð um framkvæmd fjárlaga. Nú er tekið fram í 5. tölul. 1. mgr. 13. gr. laga um þingsköp Alþingis að fjárlaganefnd annist eftirlit með framkvæmd fjárlaga. Af þessu verður ekki dregin sú ályktun að Ríkisendurskoðun sinni ekki lengur eftirliti með framkvæmd fjárlaga enda er slíkt eftirlit reglulegur liður í fjárhagsendurskoðun, eins og nánar greinir í c-lið ákvæðisins, og kemur einnig til athugunar við stjórnsluúttektir ríkisendurskoðanda. Í árlegri skýrslu um endurskoðun ríkisreiknings er gerð grein fyrir þessu eftirliti. Ríkisendurskoðun tekur þennan þátt einnig fyrir í sérstökum skýrslum. Á undanförunum árum hefur Ríkisendurskoðun gefið árlega út eina eða fleiri slíkar skýrslur um framkvæmd fjárlaga innan ársins þar sem tekjur og útgjöld ríkissjóðs eru borin saman við fjárheimildir og gerð grein fyrir samanburði við fyrri ár.

Um 6. gr.

Um stjórnsluendurskoðun er fjallað í 9. gr. gildandi laga. Hér er lagt til að framsetning ákvæðisins verði einfölduð og það gert skýrara. Ekki þykir ástæða til þess að telja sérstaklega upp þá aðila sem stjórnsluendurskoðun tekur til eins og gert er í gildandi lögum. Til einföldunar er vísað til þeirra aðila sem starfssvið ríkisendurskoðanda tekur til, sbr. 4. gr. frumvarpsins. Lögð er áhersla á að lýsa inntaki og viðmiðum stjórnsluendurskoðunar. Loks er í ákvæðinu fjallað um umhverfisendurskoðun, sem telst ein tegund stjórnsluendurskoðunar.

Megininntak stjórnsluendurskoðunar felst í því að kanna meðferð og nýtingu ríkisfjár, hvort hagkvæmni og skilvirkni sé gætt í rekstri stofnana og fyrirtækja í eigu ríkisins og hvort framlög ríkisins skili þeim árangri sem að er stefnt. Í framkvæmd er orðið stjórnsluúttekt einnig notað um stjórnsluendurskoðun. Slíkar úttektir fela í sér mat á frammistöðu þeirra aðila sem falla undir starfssvið ríkisendurskoðanda þar sem horft er til þriggja atriða: hagkvæmni, skilvirkni og markvirkni. Athugun á hagkvæmni beinist að því hvort ráðdeildar sé gætt í rekstri ríkisins og kostnaði haldið í skefjum. Með athugun á skilvirkni er einkum horft til þess hvort afköst starfseminnar séu viðunandi. Þegar markvirkni reksturs er tekin til athugunar er lagt mat á hvort settum markmiðum hafi verið náð.

Við framkvæmd stjórnsluúttekta og nánari afmörkun þeirra geta risið álitamál um það hversu langt ríkisendurskoðandi megi ganga í umfjöllun sinni um einstök atriði. Slíkar úttektir geta tekið til margra þátta, þar á meðal skipulags og stjórnkerfis ríkisins sem oftast er að meira eða minna leyti bundið í lög. Ákveðin hætta er á að slíkar athuganir geti farið inn á svið stjórn mála þar sem leitað er sameiginlegrar úrlausnar á hagsmunamálum samfélagsins eftir lýðræðislegum leikreglum. Í þessu ljósi verður að árétta það sem fram kemur í athugasemdum við frumvarp það sem varð að gildandi lögum um Ríkisendurskoðun að heimildir til stjórnsluendurskoðunar nái einungis til rekstrarlegra þátta en ekki á neinn hátt til

ákvarðana, árangurs eða markmiða stjórnmalalegs eðlis. Hér er um að ræða almenna leiðbeiningu og því verður að meta hvert tilvik hverju sinni í því ljósi.

Auk þess að leggja mat á þau þrjú atriði sem áður eru nefnd felst það einnig í stjórnsýsluendurskoðun að ríkisendurskoðandi getur lagt til úrbætur, sbr. 2. mgr. 3. gr. frumvarpsins, þ.m.t. lagabreytingar, telji hann að þannig verði best stuðlað að hagkvæmum, skilvirkum og árangursríkum rekstri. Slíkar úrbætur geta lotið að breytingum á skipulagi, stjórnun og starfsaðferðum hjá ríkisstofnunum og öðrum sem endurskoðunin beinist að. Í fæstum tilvikum er tekin afstaða til þess hver beri ábyrgð á mistökum eða vanrækslu, enda beinist eftirlitið fremur að því að færa rekstur og meðferð fjármuna ríkisins til betri vegar en að leiða í ljós ábyrgð tiltekna aðila. Í athugasemdam ríkisendurskoðanda og tillögum til úrbóta getur engu síður falist gagnrýni á stjórnendur stofnana eða þau stjórnvöld sem bera ábyrgð á þeim málaflökki sem stofnanirnar falla undir. Í sumum tilvikum getur ábyrgð þó reynst óskýr. Þegar svo ber undir er beinlínis gert ráð fyrir því í 3. gr. frumvarpsins að ríkisendurskoðandi geri tillögur að „skýrari ábyrgð“.

Grundvallarþáttur í stjórnsýsluúttektum er að athuga hvort rekstur á vegum ríkisins sé í samræmi við þær forsendur og markmið sem Alþingi hefur lagt til grundvallar í lögum, ályktunum eða með öðrum hætti. Við athugun á því hvort stjórnvöld hafi fylgt lagafyrirmælum á tilteknu sviði geta risið álitamál um túlkun og skýringu laga og ber ríkisendurskoðanda þá að gæta varúðar að álykta almennt um slíkt. Í þessu sambandi ganga gildandi lög út frá því að hlutverk ríkisendurskoðanda sé að hafa í umboði Alþingis eftirlit með fjárhagslegum hagsmunum ríkisins. Ekki er lagt til að honum verði falið hlutverk sem öðrum aðilum er fengið. Er þá byggt á því að dómstólum og umboðsmanni Alþingis hefur verið falið að hafa eftirlit með því hvort almennar stjórnsýslureglur séu í heiðri hafðar. Samkvæmt þessu verður ekki litið á ríkisendurskoðanda sem dómstól eða álitsgjafa um túlkun laga enda er það ekki hlutverk hans að taka afstöðu til ágreiningsefna um lagatúlkun. Á það t.d. við um ákvarðanir um réttindi og skyldur manna í stjórnsýslunni, svo sem við innheimtu og álagningu skatta og annarra gjalda, við veitingu starfa hjá ríkinu eða um beitingu málsmeðferðarreglna stjórnsýslulaga. Á ákveðnum sviðum, sérstaklega þegar um er að ræða almenna löggjöf sem beinlínis varðar rekstur og fjárhagsmálefni ríkisins, kann það þó að vera óhjákvæmilegt. Getur það a.m.k. átt við þegar meta þarf hvort fylgt hafi verið fyrirmælum laga um fjárreiður ríkisins, um bókhald, ársreikninga og önnur reikningsskil eða opinber innkaup. Er hér byggt á sömu sjónarmiðum og fram koma í skýrslu vinnuhóps forsætisnefndar, Eftirlit Alþingis með framkvæmdarvaldinu (2009), bls. 266.

Í lokamálsgrein ákvæðisins er gert ráð fyrir því að stjórnsýsluendurskoðun geti einnig falið í sér mat á því hvernig stjórnvöld framfylgja áætlunum, lagafyrirmælum og skuldbindingum á sviði umhverfismála. Þá getur hún kannað árangur af fjárframlögum ríkisins til þessa málaflökks. Verkefnið kallast umhverfisendurskoðun og er í raun stjórnsýsluendurskoðun sem beinist að tilteknum málaflökki. Fyrirmæli ákvæðisins eru efnislega samhljóða síðari málslið 2. mgr. 9. gr. gildandi laga. Í umhverfisendurskoðun felst m.a. að kanna hvort og hvernig stjórnvöld hafa framfylgt alþjóðlegum samningum á sviði umhverfismála. Einnig hvernig stjórnvöld fylgja innlendum lögum og reglum og eigin stefnu á þessu sviði. Enn fremur getur þessi tegund endurskoðunar falist í því að kanna hvort framlög ríkisins til verkefna á sviði umhverfisverndar hafi skilað tilætluðum árangri og hvort hagkvæmni hafi verið gætt við framkvæmd þeirra. Í skýrslu Ríkisendurskoðunar, Umhverfisendurskoðun í hnotskurn (2003), er ítarlega lýst hlutverki Ríkisendurskoðunar á sviði umhverfisendurskoðunar. Umhverfisendurskoðun hefur verið eitt af verkefnum ríkisendurskoðana hvarvetna

í heiminum og unnið hefur verið að þróun hennar á vettvangi alþjóðasamtaka ríkisendurskoðana, INTOSAI, og Evrópusamtaka ríkisendurskoðana, EUROSAI.

Á umliðnum árum hefur Ríkisendurskoðun gert nokkrar úttektir á sviði umhverfisendurskoðunar. Má þar m.a. nefna úttektir á framkvæmd samnings um verndun Norðaustur-Atlantshafsins (OSPAR), samnings Sameinuðu þjóðanna um líffræðilega fjölbreytni og löggjafar um skógrækt. Skýrslur um þessar úttektir hafa verði birtar á vefsíðu Ríkisendurskoðunar.

Áfram er gert ráð fyrir því að stjórnsluúttektir ríkisendurskoðanda verði sendar hlut-adeigandi stjórnvöldum þar sem gerð er grein fyrir niðurstöðum þeirra, sbr. 16. gr. frumvarpsins.

Við framkvæmd stjórnsluendurskoðunar fer nánar eftir þeim viðmiðum og stöðlum sem við geta átt, sbr. 9. gr. frumvarpsins.

Um 7. gr.

1. mgr. ákvæðisins er efnislega samhljóða 4. gr. gildandi laga og þarfnast ekki skýringar. Áréttá ber að í ákvæðinu felst ekki að ríkisendurskoðandi hafi afsalað sér ábyrgð á endurskoðuninni með því að fela öðrum framkvæmd hennar, enda er endurskoðunin unnin í umboði hans eins og segir í ákvæðinu. Af c-lið 1. mgr. 4. gr. frumvarpsins leiðir að ríkisendurskoðandi endurskoðar ársreikninga hlutafélaga og sameignarfélaganna þar sem ríkið á helmingshlut eða meira. Þegar svo ber undir getur ríkisendurskoðandi falið sjálfstætt starfandi endurskoðanda eða endurskoðunarfyrtæki endurskoðunina, sbr. 2. mgr. ákvæðisins. Áréttáð er að þegar svo ber undir skuli haft samráð við endurskoðunarnefndir þar sem við á. Slíkt er nýmæli og er ætlað að stuðla að betri framkvæmd.

Í samræmi við almennar reglur ber ríkisendurskoðandi ábyrgð á þeim verkefnum sem hann felur öðrum að sinna, skv. 1. eða 2. mgr. Til þess að tryggja að hann geti sinnt eftirlits-hlutverki sínu er áréttáð í 3. mgr. að aðila sem falið hefur verið endurskoðunarstarf er skylt að láta Ríkisendurskoðun í té upplýsingar og gögn um framkvæmd endurskoðunar samkvæmt nánari ákvörðun ríkisendurskoðanda. Það leiðir af almennum reglum að ríkisendurskoðandi getur hvenær sem er afturkallað ákvörðun sína um að fela öðrum aðila endurskoðunina. Eðlilegt er að gera ráð fyrir að í samningi um endurskoðunina sé kveðið nánar á um skyldur aðilans og um framkvæmd verksins.

Um 8. gr.

Í 3. mgr. 6. gr. gildandi laga er Ríkisendurskoðun veitt heimild til þess að taka gjald fyrir fjárhagsendurskoðun hjá stofnunum ríkisins og fyrirtækjum sem ríkið á að hálfu eða meira. Með sama hætti og áður er Ríkisendurskoðun heimilt að taka gjald fyrir fjárhagsendurskoðun hjá þessum aðilum.

Fyrirmæli 2. mgr. fela í sér nýmæli. Með því er leitast við að tryggja fjárhagslegt sjálfstæði Ríkisendurskoðunar. Tekið er fram að þegar sérstaklega standi á og aðstæður eru með þeim hætti að nauðsynlegt er talið að ríkisendurskoðandi skoði meðferð ríkisfjár í tilteknu máli eða á tilteknu sviði sé honum heimilt að taka gjald fyrir slíkar úttektir eða verkefni. Ákvæðið er hugsað sem sérstakt úrræði þegar óvenjulegar aðstæður koma upp sem ekki hefur verið gert ráð fyrir í starfsáætlun eða fjárhagsáætlunum stofnunarinnar, en rétt þykir að ríkisendurskoðandi athugi. Gera verður ráð fyrir að ríkisendurskoðandi hafi sérstakt samráð við forsætisnefnd um slíkar athuganir. Sem dæmi um tilvik sem ákvæðið ætti við um er athugun Ríkisendurskoðunar í júlí 2010 á fjárhagsstöðu sveitarfélagsins Álftaness „samkvæmt samkomulagi Ríkisendurskoðunar við samgöngu- og sveitarstjórnarráðuneytið og eftirlits-

nefnd sveitarfélaga.“ Leggja ber áherslu á að hér er um að ræða sérstaka undantekningu frá þeirri almennu skipan að umfang starfsemi Ríkisendurskoðunar taki mið af fyrirmælum fjárlaga og forsendum þeirra. Heimildina ber þannig ekki að skilja svo að ríkisendurskoðanda verði í fjárlögum gert skylt að afla stofnuninni sértekna til þess að standa undir starfseminni.

Miðað er við að gjaldtakan nemi þeim kostnaði sem af endurskoðuninni hlýst og af þeim úttektum og verkefnum sem ríkisendurskoðandi tekur að sér.

Um 9. gr.

Samkvæmt greininni skal endurskoðunin unnin í samræmi við viðurkennda endurskoðunarstaðla og verklagsreglur sem gilda um endurskoðun hjá opinberum aðilum eftir því sem við á. Í frumvarpinu er á því byggt, sbr. 20. gr. frumvarpsins, að ríkisendurskoðandi geti innleitt endurskoðunarstaðla INTOSAI (ISSAI) og verklagsreglur fyrir endurskoðun hjá opinberum aðilum eftir því sem við á. Rétt er að hafa slíkan almennan fyrirvara á þar sem önnur viðmið geta jafnframt átt við um ríkisfyrirtæki og sjóði sem rekin eru á ábyrgð ríkissjóðs og enn fremur hlutafélög og sameignarfélög þar sem ríkið á helmingshlut eða meira, sbr. b- og c-lið 1. mgr. 4. gr. frumvarpsins. Í stöðlunum er leitast við að setja fram almenn viðmið um framkvæmd endurskoðunarinnar sem byggjast á bestri fánægri reynslu. Auk umræddra staðla ber ríkisendurskoðanda að fylgja löggjöf um ársreikninga, bókhald og fjárreiður ríkisins.

Tekið er fram í greininni að ríkisendurskoðandi birti þá staðla og viðmið sem endurskoðunin tekur mið af. Er það ekki síst gert til þess að þeir sem endurskoðun sæta hafi aðgang að upplýsingum um framkvæmd hennar.

Alþjóðasamtök ríkisendurskoðana (International Organization of Supreme Audit Institutions, INTOSAI) voru stofnuð 1953 í Havana. Í störfum sínum hefur Ríkisendurskoðun tekið mið af stefnuyfirlýsingu samtakanna frá árinu 1977 sem kennd er við Líma, höfuðborg Perú. Í yfirlýsingunni er m.a. fjallað um sjálfstæði ríkisendurskoðana, tengsl þeirra við þing og framkvæmdarvald, skoðunarheimildir, upplýsingamiðlun o.fl. Árið 2007 samþykkti þing INTOSAI svokallaða Mexíkó-yfirlýsingu, sem er eins konar viðbót við Líma-yfirlýsinguna. Auk þessara tveggja grundvallarskjala hefur Ríkisendurskoðun hliðsjón af endurskoðunarstöðlum samtakanna og leiðbeiningum.

Markmið samtakanna er að miðla hagnýtri reynslu og þekkingu við endurskoðun opinberra aðila á milli þeirra stofnana sem sinna henni. Samtökin gefa m.a. út staðla um endurskoðun hjá opinberum aðilum, ISSAI (International Standards of Supreme Audit Institutions). Íslenska ríkisendurskoðunin er aðili að samtökunum. Ekki er skylt að fylgja þessum stöðlum nema það sé ákveðið í lögum viðkomandi lands. Hins vegar leitast þær stofnanir sem aðild eiga að samtökunum við að uppfylla staðlana enda eru þeir byggðir á bestu þekkingu og reynslu á sviði opinberrar endurskoðunar. Í ársskýrslu Ríkisendurskoðunar 2011 er lögð áhersla á að stofnunin fylgi í hvívetna alþjóðlegum stöðlum sem um starfsemi hennar gilda og að á árinu 2011 hafi innleiðing ISSAI-staðlanna hafist hjá stofnuninni sem felst m.a. í að þjálfar starfsmenn í að beita þeim. Við innleiðinguna hefur verið horft til þess hvernig norrænar systurstofnanir Ríkisendurskoðunar hafa staðið að innleiðingu staðlanna.

Um 10. gr.

Í greininni er fjallað um skoðunarheimildir ríkisendurskoðanda. Greinin byggist á 7. gr. gildandi laga en orðalagi hefur verið breytt. Leggja ber áherslu á að hér ber að skýra gögn og upplýsingar vítt. Þannig er um að ræða hvers konar gögn eða upplýsingar sem liggja til grundvallar reikningsskilum og skýra m.a. hvernig fjármunum hefur verið ráðstafað, hvort

sem þau eru prentuð (skrifleg) eða á rafrænu formi. Þá ber enn fremur að áréttta að heimildin er ekki einvörðungu bundin við eftirlit og endurskoðun hjá þeim aðilum sem falla undir starfssvið ríkisendurskoðanda heldur tekur hún jafnframt til þeirra sem fá fé eða ábyrgðir frá ríkinu með öðrum hætti.

Um 11. gr.

Fyrstu þrjár málsgreinar ákvæðisins eru efnislega samhljóða 1.–3. mgr. 10. gr. gildandi laga en orðalagi hefur verið breytt lítils háttar. Í stað þess að nefna „bækur“ sem ríkisendurskoðandi skuli hafa aðgang að þykir nákvæmara að tala um „bókhald“.

Lagt er til að í 4. mgr. verði tekin upp heimild ríkisendurskoðanda til þess að leita aðstoðar lögreglu þegar sérstaklega standi á. Er þá einkum horft til þess að slíkt getur þótt nauðsynlegt við öflun gagna skv. 1. mgr. eða þegar afla þarf gagna til dæmis á skrifstofu stofnunar eða ríkisfyrirtækis, sbr. 2. mgr.

Um 12. gr.

Í gildandi lögum um Ríkisendurskoðun er ekki vikið að þagnarskyldu. Við það hefur þó verið miðað að almennt þagnarskylduákvæði 18. gr. laga nr. 70/1996, um réttindi og skyldur starfsmanna ríkisins, ætti við um ríkisendurskoðanda og aðra starfsmenn Ríkisendurskoðunar. Enn fremur ættu fyrirmæli 30. gr. laga um endurskoðendur við, að því marki sem þau tækju til þeirra sem hefðu löggildingingu til endurskoðunarstarfa.

Greinin tekur til ríkisendurskoðanda, starfsmanna stofnunarinnar og annarra sem vinna í þágu hennar, en þar er m.a. átt við aðila sem falin hefur verið endurskoðun á grundvelli 7. gr. frumvarpsins. Ákvæðið veitir ekki nánari upplýsingar um þá hagsmuni sem þagnarskyldunni er ætlað að vernda. Í þess stað er vísað til „atvika“ sem ríkisendurskoðanda, starfsmönnum Ríkisendurskoðunar og þeim sem starfa í þágu hennar verða kunn í starfinu og „leynt eiga að fara vegna lögmætra almanna- eða einkahagsmuna“. Til atvika telst hér ýmiss konar vitneskja, upplýsingar og gögn. Við nánari afmörkun á því hvað beri að telja til lögmætra almanna- og einkahagsmuna ber einkum að líta til 9. og 10. gr. upplýsingalaga, nr. 140/2012, auk laga um persónuvernd og meðferð persónuupplýsinga, nr. 77/2000. Skv. 2. mgr. helst þagnarskyldan þótt hlutaðeigandi hafi látið af starfi.

Í 3. mgr. er ríkisendurskoðanda veitt heimild til þess að miðla þagnarskyldum upplýsingum til þingnefnda. Í 10. gr. gildandi laga um Ríkisendurskoðun, sbr. lög nr. 56/2009, er gert ráð fyrir því að Ríkisendurskoðun sé heimilt að veita fjárlaganefnd Alþingis aðgang að gögnum sem hún aflar. Þagnarskylda hvílir þá á nefndarmönnum um þá vitneskju sem þeir fá í nefndinni ef ríkisendurskoðandi ákveður það. Í stað þess að takmarka heimildina við fjárlaganefnd er lagt til að hún verði einnig látin taka til annarra nefnda Alþingis. Er það enn fremur í samræmi við þagnarskyldu þingmanna, sem nú er að finna í 52. gr. laga um þingsköp Alþingis, sbr. lög nr. 84/2011, og skýrslu vinnuhóps forsætisnefndar, Eftirlit Alþingis með framkvæmdarvaldinu (2009), bls. 264. Auk þingnefnda getur einnig verið um að ræða sérfræðinga að svo miklu leyti sem nauðsynlegt er að afhenda slíkum aðilum gögn sem háð eru þagnarskyldu. Slíkt fer eftir mati ríkisendurskoðanda og er árétttað að þagnarskylda hvíli þá á þeim sem fær gögnin afhent.

Í 4. mgr. er vikið að heimild til þess að víkja frá almennri þagnarskyldu þegar ríkisendurskoðanda er það nauðsynlegt til þess að rökstyðja niðurstöður sínar. Í einstökum málum geta komið upp þær aðstæður að ekki verður komist hjá því að víkja að ýmsum atriðum, sem almennt ættu að fara leynt, til að rökstyðja ályktanir hennar. Stofnuninni ber þó að gæta þess að birta ekki upplýsingar um persónuleg málefni einstaklinga eins og fjárhagsmálefni þeirra

nema verulegir almannahagsmunir vegi þyngra en hagsmunir þess einstaklings sem upplýsingarnar varða. Sjá hér til hliðsjónar greinargerð Ríkisendurskoðunar í nóvember 2012 um bótauppgjör við starfsmann utanríkisráðuneytisins vegna tjóns á búslóð í apríl 2011. Ákvæði 3. mgr. greinarinnar byggist á sambærilegu ákvæði og er í 2. mgr. 11. gr. laga um rannsóknarnefndir, nr. 68/2011, og 4. mgr. 4. gr. laga nr. 142/2008, um rannsókn á aðdraganda og orsökum falls íslensku bankanna 2008 og tengdra atburða.

Í lokamálsgrein greinarinnar er mælt fyrir um heimild ríkisendurskoðanda til þess að koma upplýsingum til lögreglu, rannsóknarnefnda, samkvæmt lögum um rannsóknarnefndir, og til annarra eftirlitsaðila, þegar mál er til sérstakrar rannsóknar. Það er ríkisendurskoðandi sem metur hvort umræddum aðilum verði afhent gögn sem háð eru þagnarskyldu. Ákvæðið tekur m.a. mið af 4. mgr. 15. gr. laga um norsku ríkisendurskoðunina. Jafnframt er gert ráð fyrir því að verði ríkisendurskoðandi var við refsiverða háttsemi skuli hann tilkynna slíkt til lögreglu. Loks er áréttað að ekki sé heimilt að nota upplýsingar sem einstaklingur hefur veitt ríkisendurskoðanda sem sönnunargagn í sakamáli sem höfðað er gegn honum. Er hér byggt á sambærilegu ákvæði í 5. mgr. 10. gr. laga um rannsóknarnefndir.

Um 13. gr.

Til þess að ríkisendurskoðandi geti sinnt eftirlitshlutverki sínu í þágu Alþingis skiptir miklu að ekki komi upp efasemdir um hlutleysi hans eða óhlutdrægni eða þeirra sem starfa hjá eða á vegum Ríkisendurskoðunar.

Í 3. gr. gildandi laga er tekið fram að Ríkisendurskoðun sé engum háð í störfum sínum og að starfsmenn hennar skuli í einu og öllu vera óháðir ráðuneytum og stofnunum sem þeir vinna að endurskoðun hjá. Með þessu er ætlunin að undirstrika sjálfstæði Ríkisendurskoðunar og skapa trúverðugleika um störf hennar. Ákvæðið fjallar hins vegar ekki um það hvernær ríkisendurskoðandi eða starfsmenn Ríkisendurskoðunar geta orðið vanhæfir í einstökum tilvikum eða hvaða hagsmunir geti valdið því.

Þeim málum eða viðfangsefnum sem falla undir starfssvið ríkisendurskoðanda verður ekki jafnað til hefðbundinna stjórnarsýslumála þar sem ákvörðun er tekin um réttindi og skyldur einstaklinga eða lögaðila í skilningi 2. mgr. 1. gr. stjórnarsýslulaga. Af því leiðir að ekki er rétt að vísa til þess með almennum hætti að ákvæði 3. gr. stjórnarsýslulaga taki til ríkisendurskoðanda og annarra sem sinna endurskoðunar- og eftirlitsstörfum á vegum Ríkisendurskoðunar. Þess í stað er í 1. mgr. ákvæðisins lagt til að sett verði sérstök vanhæfisregla er taki mið af endurskoðunar- og eftirlitsstörfum, en miðist ekki við meðferð stjórnarsýslumála í skilningi stjórnarsýslulaga. Með því er vísað til þeirra viðfangsefna sem falla undir starfssvið ríkisendurskoðanda, sbr. 4. gr. frumvarpsins, þ.m.t. að endurskoða reikningsskil tiltekins aðila, árita ársreikninga, framkvæma stjórnarsýsluendurskoðun eða sinna hvers konar eftirlitsstörfum á vegum Ríkisendurskoðunar. Ef hins vegar reyndi á sérstakt hæfi ríkisendurskoðanda eða starfsmanna Ríkisendurskoðunar við úrlausn annarra viðfangsefna, sem mætti telja fyllilega sambærileg við meðferð og afgreiðslu stjórnarsýslumáls í skilningi stjórnarsýslulaga, má ætla að ríkisendurskoðandi mundi líta til þeirra laga til hliðsjónar um mat á sérstöku hæfi.

Fyrirmæli 1. mgr. taka til allra sem starfa hjá eða á vegum Ríkisendurskoðunar og fela í sér almenna reglu um sérstakt hæfi þeirra til þess að fjalla um einstök mál samkvæmt framsögðu. Reglurnar sem birtast í 3. og 4. mgr. fjalla hins vegar um það hvernig með skuli farið þegar reynir á ákvæði 1. mgr. Þá er í 2. mgr. tekið fram að ákvæði 5. tölul. 1. mgr. 3. gr. stjórnarsýslulaga, um áhrif vanhæfis undirmanns fyrir næstu yfirmenn, eigi við um starfsmenn Ríkisendurskoðunar.

Ákvæði 1. mgr. er í grundvallaratriðum tvíþætt. Annars vegar er í a-lið kveðið á um það að ef ríkisendurskoðandi eða starfsmenn hans eða venslamenn þeirra hafa tiltekin tengsl við þann aðila, sem er til eftirlits eða endurskoðunar, ber þeim að víkja við framkvæmd endurskoðunarinnar í heild sinni. Ef til umfjöllunar er af hálfu Ríkisendurskoðunar starfsemi tiltekinna stofnunar og forstöðumaður hennar er náð skyldmenni ríkisendurskoðanda eða starfsmanns hans þá þyrfti viðkomandi að víkja við endurskoðun eða eftirlit með þeirri stofnun að öllu leyti. Um þau tengsl sem um ræðir vísast til 1.–3. tölul. 1. mgr. 3. gr. stjórn-sýslulaga og réttarframkvæmdar um beitingu þeirra. Hins vegar er í b-lið 1. mgr. tekið fram að ríkisendurskoðanda eða starfsmönnum hans beri að víkja sæti við framkvæmd endurskoðunar eða eftirlitsverkefnis ef að öðru leyti eru fyrir hendi slíkar aðstæður að með réttu má draga í efa óhlutdrægni viðkomandi til þess starfs sem um ræðir. Hér undir geta fallið margs konar tilvik og hagsmunatengsl. Reglan byggist á hinni óskráðu grundvallarreglu um sérstakt hæfi starfsmanna í stjórn-sýslu, sbr. til hliðsjónar 5. og 6. tölul. 1. mgr. 3. gr. stjórn-sýslulaga, nr. 37/1993. Það veltur á eðli málsins hverju sinni hvernig reglunni verður beitt. Þrátt fyrir að ríkisendurskoðandi teldist samkvæmt þessari reglu vanhæfur til endurskoðunar á hluta þeirra reikningsskila sem fyrir liggja er ekki þar með sagt að hann sé vanhæfur til að fjalla um reikningsskilin í heild sinni. Þetta leiðir af eðli endurskoðunarstarfa og því hversu misumfangsmikil þau eru. Í sumum tilvikum má hins vegar ætla að ríkisendurskoðandi þurfi að víkja varðandi verkefnið í heild sinni vegna þess að tengslin við það eru það umfangsmikil. Hér undir geta einnig fallið önnur hagsmunatengsl en þau sem getið er í a-lið ákvæðisins. Í því sambandi skipta máli nálægð og þýðing þeirra tengsla sem eru á milli starfsmanns Ríkisendurskoðunar og t.d. þess ríkisstarfsmanns sem starfar hjá þeim aðila sem sætir endurskoðun og eftirliti ríkisendurskoðanda. Er hér sérstaklega átt við þá starfsmenn stjórn-sýslunnar sem bera ábyrgð á rekstri og stjórn stofnunar, svo sem forstöðumenn, fjármálastjóra eða bókara eða þá sem hafa ráðstafað opinberum fjármunum sem undir eftirliti eru eða hafa annast að verulegu leyti undirbúning ráðstöfunarinnar. Með sama hætti mundi vanhæfi liggja fyrir þegar venslamaður þess sem starfar hjá eða á vegum Ríkisendurskoðunar hefur slík tengsl sem að framan greinir við þann aðila sem sætir endurskoðun og eftirliti ríkisendurskoðanda.

Um venslamenn er vísað til þeirra sem taldir eru í 3. gr. stjórn-sýslulaga, sbr. 2. og 3. tölul. 1. mgr. ákvæðisins, og enn fremur ef málið varðar hann sjálfan, þ.e. ríkisendurskoðanda eða starfsmann Ríkisendurskoðunar, eða venslamenn hans verulega skv. 5. tölul. ákvæðisins.

Með greininni er leitast við að koma í veg fyrir að þeir sem starfa í þágu Ríkisendurskoðunar sinni endurskoðunar- og eftirlitsstörfum, þegar annars vegar eru fyrir hendi tiltekin tengsl eða vensl, sbr. 2. og 3. tölul. 1. mgr. 3. gr. stjórn-sýslulaga, og hins vegar ef að öðru leyti eru fyrir hendi slíkar aðstæður (hagsmunatengsl) sem eru fallnar til þess að með réttu má draga óhlutdrægni þeirra í efa, sbr. hina óskráðu grundvallarreglu um sérstakt hæfi og enn fremur til hliðsjónar 5. og 6. tölul. 1. mgr. 3. gr. stjórn-sýslulaga. Fyrsta kastið yrði það ríkisendurskoðandi sjálfur sem mundi tilkynna forseta Alþingis um vanhæfi sitt og ef starfsmaður hans á í hlut hvíldi skyldan á honum að tilkynna ríkisendurskoðanda um vanhæfi sitt. Sama ætti við um aðra aðila sem störfuðu í umboði ríkisendurskoðanda. Sá sem er vanhæfur í tilteknu máli má ekki koma að ákvörðun í því, t.d. áritun ársreiknings, undirbúningi hennar eða veita aðstoð við meðferð málsins.

Tekið er fram í 2. mgr. að ákvæði 5. tölul. 1. mgr. 3. gr. stjórn-sýslulaga um áhrif vanhæfis innan stjórnvalds eigi að breyttu breytanda við um áhrif vanhæfis innan Ríkisendurskoðunar. Það þýðir með öðrum orðum að verði undirmaður vanhæfur til meðferðar máls verða næstu yfirmenn hans aftur á móti ekki vanhæfir til meðferðar þess af þeirri ástæðu einni.

Í samræmi við almennar reglur er í 3. mgr. tekið fram að það sé ríkisendurskoðandi sjálfur sem sker úr um sérstakt hæfi sitt og annarra sem starfa í þágu Ríkisendurskoðunar. Verði á hinn bóginn ágreiningur um sérstakt hæfi ríkisendurskoðanda sker forseti Alþingis úr.

Þá er í 4. mgr. gert ráð fyrir því að forseti Alþingis setji annan mann til þess að fara með mál víki ríkisendurskoðandi við meðferð þess. Af inntaki hæfisreglna, sbr. einnig 2. mgr. ákvæðisins, leiðir að staðgengill ríkisendurskoðanda, sbr. 2. mgr. 19. gr. frumvarpsins, verður ekki settur til þess að fara með mál þegar ríkisendurskoðandi, sem þá er yfirmaður hans, vikur sæti.

Um 14. gr.

Samkvæmt ákvæðinu skal senda þeim sem sætir athugun eða eftirliti ríkisendurskoðanda drög að skýrslum og greinargerðum áður en athugun er lokið. Tilgangurinn með því er að tryggja sem best að ríkisendurskoðandi byggji athuganir sínar á réttum upplýsingum og gögnum. Sérstaklega er tekið fram að við lok fjárhagsendurskoðunar skuli senda hlutaðeigandi aðila drög að endurskoðunarbréfi til umsagnar ef í því felast athugasemdir. Með því að haga málsmeðferð með þeim hætti sem hér er lýst er jafnframt leitast við að tryggja að sá sem í hlut á fái tækifæri til þess að tjá sig áður en skýrslu er skilað til Alþingis um athugasemdir sem að honum beinast og um grundvöll þeirra.

Sú staða getur einnig komið upp að við endurskoðun eða annað eftirlit ríkisendurskoðanda komi fram gögn eða upplýsingar sem eru aðila í óhag og hafa þýðingu fyrir lyktir málsins. Ætla má að í slíkum tilvikum mundi ríkisendurskoðandi líta til fyrirmæla 13.–17. gr. stjórn-sýslulaga, nr. 37/1993.

Um 15. gr.

Í greininni er fjallað um aðgang að gögnum sem stjórnvald og aðrir eftirlitsskyldir aðilar hafa afhent ríkisendurskoðanda og gögnum sem til verða hjá Ríkisendurskoðun vegna endurskoðunar og eftirlitsstarfa ríkisendurskoðanda. Ákvæði greinarinnar taka ekki til annarra gagna sem varða starfsemi Ríkisendurskoðunar, þ.m.t. gagna um starfsmenn, fjárhagsmálefni stofnunarinnar og samskipti ríkisendurskoðanda við Alþingi eða nefndir þess.

Í 1. mgr. er fjallað um þau gögn sem stjórnvöld og aðrir eftirlitsskyldir aðilar hafa útbúið og afhent hafa verið ríkisendurskoðanda vegna eftirlitsstarfa hans, sbr. 10. gr. frumvarpsins. Slík gögn eru ekki aðgengileg hjá Ríkisendurskoðun. Þess í stað skal beina beiðni um afhendingu þeirra til þess aðila sem hefur útbúið þau samkvæmt ákvæðum upplýsingalaga. Sem dæmi um slík gögn geta verið bréfaskipti stjórnvalda, greinargerðir, skýrslur og ýmis fylgigögn sem send hafa verið að beiðni ríkisendurskoðanda. Sama á við um gögn sem berast Ríkisendurskoðun reglulega, en þar á meðal geta verið ýmis yfirlit og samantektir um fjárhagsmálefni stofnana ríkisins.

Í 2. mgr. er fjallað um gögn sem til hafa orðið í samskiptum ríkisendurskoðanda við þá aðila sem hann hefur eftirlit með. Almenna reglan er sú að um aðgang að slíkum gögnum fer eftir ákvæðum upplýsingalaga. Hér má nefna sem dæmi að endurskoðun ríkisreiknings byggist á endurskoðun reikninga einstakra ráðuneyta, stofnana, sjóða og ýmissa annarra ríkisaðila. Þeirri vinnu lýkur með áritun á reikningana og/eða endurskoðunarbréfum til viðkomandi stofnana og ráðuneyta. Afstaða og ábendingar ríkisendurskoðanda í endurskoðunarbréfum eru jafnan ekki lagðar fyrir Alþingi eða birtar opinberlega nema stofnanirnar ákveði slíkt sjálfar. Í greininni er gert ráð fyrir því að almenningur eigi almennt aðgang að slíkum gögnum þegar athugun ríkisendurskoðanda er lokið. Hér er um nýmæli að ræða sem felur í sér vissa rýmkun á upplýsingarétti almennings að því er varðar umrædd gögn. Fram til þessa

hefur verið litið svo á að starfsemi Ríkisendurskoðunar falli ekki undir gildissvið upplýsingalaga. Með ákvæðinu er á hinn bóginn lagt til að almenningur geti átt aðgang að gögnum í málum af framangreindum toga.

Um takmarkanir á upplýsingarétti skv. 2. mgr. fer eftir ákvæðum upplýsingalaga. Reynir þá einkum á hvort gögnin geymi upplýsingar sem varðað geta mikilvæga einka- eða almannahagsmuni, en einnig er mögulegt að tímabundnar aðstæður krefjist þess.

Í 3. mgr. eru lagðar til frekari takmarkanir á upplýsingarétti sem miða að því að tryggja ríkisendurskoðanda nauðsynlegan starfsfrið á meðan hann hefur mál til athugunar og hefur ekki lokið meðferð þess. Um þrenns konar tilvik getur verið að ræða. Í fyrsta lagi er lagt til að skýrslur, greinargerðir og önnur gögn, t.d. minnisblöð eða ábendingar, sem ríkisendurskoðandi hyggst kynna Alþingi, séu fyrst aðgengileg þegar þau hafa verið afhent Alþingi enda hamli því ekki takmarkanir samkvæmt upplýsingalögum. Er slík regla eðlileg þegar litið er til þess að gögnin hafa verið samin í þágu þingeftirlits. Í öðru lagi er lagt til að drög að slíkum gögnum sem send hafa verið aðila til kynningar eða athugasemda, sbr. 14. gr. frumvarpsins, verði ekki aðgengileg. Slík ófullgerð gögn eru í raun vinnugögn sem glata þeirri stöðu þegar þau hafa verið send öðrum, en geta mögulega leitt til þess að röng eða beinlínis villandi umræða fari af stað áður en ríkisendurskoðandi hefur lokið athugun sinni. Getur slíkt valdið óþarfa fyrirhöfn og kostnaði. Er því lagt til að slík vinnugögn verði undanþegin aðgangi. Loks er í þriðja lagi lagt til að ríkisendurskoðandi geti ákveðið að önnur gögn, sem til hafa orðið við undirbúning einstakra athugana og meðan á þeim stendur, verði ekki aðgengileg. Hér getur verið um að ræða ýmis gögn, m.a. vinnugögn sem send hafa verið aðila um fyrirhugaða athugun á starfsemi hans og bréfaskipti þar að lútandi, óháð því hvort um er að ræða skýrslu til Alþingis eða undirbúning hennar. Í framkvæmd er rétt að gera ráð fyrir því að ríkisendurskoðandi auðkenni sérstaklega þau gögn sem eru undanþegin samkvæmt greininni þannig að þau haldi stöðu sinni við afhendingu þeirra til annarra aðila. Mikilvægt er að ríkisendurskoðandi fái nauðsynlegt ráðrúm til þess að vinna að athugunum sínum og að opinberum hagsmunum verði ekki raskað ef upplýsingar verða t.d. gerðar aðgengilegar á rannsóknarstigi. Þegar athugun ríkisendurskoðanda er lokið reynir á aðgangsréttinn skv. 2. mgr.

Rétt þykir að í lögum um ríkisendurskoðanda verði með skýrum hætti kveðið á um til hvaða gagna upplýsingarétturinn taki og um takmarkanir hans. Við samningu greinarinnar hefur verið stuðst við sambærileg ákvæði í 18. gr. laga um norsku ríkisendurskoðunina og 13. gr. reglna um starfsemi hennar (n. Instruks om Riksrevisjonens virksomhet). Ekki er lagt til að ákvarðanir ríkisendurskoðanda um aðgang að gögnum sæti kærur til úrskurðarnefndar um upplýsingamál.

Um 16. gr.

Í greininni er með almennum hætti fjallað um skyldu ríkisendurskoðanda til þess að gera þeim aðilum sem undir eftirlit hans heyrja grein fyrir niðurstöðum sínum við endurskoðun og eftirlit. Greinin á sér efnislega samsvörun við lokamálsgrein 9. gr. gildandi laga þar sem fjallað er um stjórnýsluendurskoðun. Mikilvægur liður í störfum ríkisendurskoðanda er að stuðla að góðri framkvæmd við fjárfstjórn og rekstur ríkisins. Upplýsingum, athugasemdum og eftir atvikum leiðbeiningum kemur ríkisendurskoðandi á framfæri með mismunandi hætti.

Í 1. mgr. ákvæðisins er m.a. vísað til athugasemda og afstöðu ríkisendurskoðanda í sonefndum endurskoðunarbréfum til þeirra aðila sem falla undir starfssvið ríkisendurskoðanda eða í áritun á ársreikning, í öðru lagi til greinargerða í minni málum sem ríkisendurskoðandi

hefur tekið til skoðunar og í þriðja lagi til skýrslna ríkisendurskoðanda, oftast í tengslum við úttektir hans á stærri málum.

Í greinargerðum Ríkisendurskoðunar er gerð grein fyrir niðurstöðum athugunar hennar á tilteknu máli sem ríkisendurskoðandi hefur ákveðið að taka til meðferðar annaðhvort að eigin frumkvæði eða eftir ábendingu, t.d. frá nefnd þingsins. Í framkvæmd hefur Ríkisendurskoðun fjallað um stærri athuganir sínar í skýrslum sínum til Alþingis, sjá enn fremur 6. tölul. III. kafla í greinargerðinni hér að framan.

Í endurskoðunarbréfum er að finna upplýsingar til stjórnenda stofnana og ríkisfyrirtækja um framkvæmd endurskoðunarinnar, þ.m.t. ábendingar og athugasemdir um atriði sem stuðlað geta að bættum rekstri og meðferð fjárheimilda. Af hálfu Ríkisendurskoðunar hefur sú framkvæmd verið tekin upp að senda fjárlaganefnd einnig endurskoðunarbréf hennar til stofnana og fyrirtækja en nefndin fer jafnframt með eftirlit með framkvæmd fjárlaga, sbr. 5. tölul. 1. mgr. 13. gr. þingskapa Alþingis, og afrit til hlutaðeigandi ráðuneytis og eftir atvikum til Fjársýslunnar að því er varðar bókhaldsleg atriði.

Ríkisendurskoðun leggur nokkrar tegundir skýrslna fyrir Alþingi. Annars vegar er um að ræða reglubundnar skýrslur sem lagðar eru árlega fyrir Alþingi. Í þennan flokk falla skýrslur um endurskoðun ríkisreiknings ásamt áritun á hann, en þar er að finna heildaryfirlit um fjárhagsendurskoðun stofnunarinnar á viðkomandi ári. Stór hluti þeirra fjallar um framkvæmd fjárlaga þar sem almenn grein er gerð fyrir rekstrarniðurstöðu ráðuneyta í ljósi fjárheimilda. Einnig er þar vikið að athugasemdum Ríkisendurskoðunar við halla og afgang á einstökum fjárlagaliðum og við önnur atriði í reikningshaldi stofnana. Umfjöllun þessi er almenn og vikur ekki sérstaklega að einstökum málum. Til reglubundinna skýrslna Ríkisendurskoðunar teljast enn fremur skýrslur um framkvæmd fjárlaga sem sendar eru Alþingi og ársskýrsla stofnunarinnar, sbr. 12. gr. gildandi laga um Ríkisendurskoðun. Hins vegar er um að ræða einstakar skýrslur um afmarkaðar úttektir. Flestar þeirra eru unnar í tilefni af stjórnsýslu-úttektum stofnunarinnar eða að beiðni forsætisnefndar eða einstakra þingnefnda, sbr. 17. gr. frumvarpsins. Um meðferð skýrslna Ríkisendurskoðunar fer skv. 8. tölul. 1. mgr. 13. gr. þingskapa Alþingis og reglum forsætisnefndar um þinglega meðferð á skýrslum stofnunarinnar. Síðastgreindar skýrslur eru mikilvægt úrræði við framkvæmd þingeftirlits. Verði ríkisendurskoðandi áskynja um stórvægileg mistök eða afbrot stjórnvalds eða aðila sem undir starfssvið hans falla greinir hann þinginu frá slíkum upplýsingum í skýrslu sinni. Jafnframt getur ríkisendurskoðandi, þegar svo ber undir, sent Alþingi eða eftir atvikum hlutaðeigandi ráðherra sérstaka skýrslu um mál af framangreindum toga, sbr. 2. mgr. ákvæðisins.

Í 3. mgr. er sett fram sú almenna regla að skýrslur, greinargerðir og endurskoðunarbréf ríkisendurskoðanda skuli birta opinberlega. Undantekning er ef þessi gögn varða málefni sem leynt skulu fara samkvæmt lögum eða opinberir hagsmunir eða einkahagsmunir standa því í vegi. Gera verður þá kröfu að um sé að ræða mikilsverða hagsmuni sem geti leitt til þess að upplýsingar verði ekki birtar. Ríkisendurskoðandi á þá mat um slíkt. Getur hann þá þurft að leita afstöðu þess sem málið varðar áður en upplýsingar eru birtar. Hér má nefna sem dæmi að önnur sjónarmið gilda almennt um endurskoðunarbréf til stjórnenda fyrirtækja og stofnana sem eru að hálfu eða í meirihluta eigu ríkisins og eru á markaði. Í slíkum endurskoðunarbréfum geta komið fram viðkvæmar upplýsingar um rekstur slíkra aðila sem ekki sé rétt að birta opinberlega. Einnig verður að hafa hér til hliðsjónar þá reglu 3. mgr. 15. gr. frumvarpsins að slíkar upplýsingar geta fyrst orðið opinberar þegar þær hafa verið kynntar fjárlaganefnd.

Loks er í 4. mgr. tekið fram að ríkisendurskoðandi geti vísað máli sem hann hefur haft til athugunar til lögreglu ef tilefni er til þess, sbr. 5. mgr. 12. gr. frumvarpsins.

Um 17. gr.

Greinin fjallar um heimildir Alþingis til þess að óska eftir skýrslum ríkisendurskoðanda um einstök mál eða málefnasvið sem falla undir starfssvið hans. Í því felst nánar að þinginu gefst færi á að nýta þær rannsóknarheimildir sem ríkisendurskoðandi býr yfir í þágu eigin athugana á rekstri og starfsemi ríkisins að því tilskildu að málið falli undir starfssvið Ríkisendurskoðunar. Með þessu hefur Alþingi enn fremur aðgang að sérþekkingu stofnunarinnar sem nýtist við rannsóknina. Hér er því augljóslega um mikilvæg úrræði að ræða í þágu eftirlits Alþingis með framkvæmdarvaldinu.

Í ákvæðinu er ekki tekið sérstaklega fram líkt og í 3. gr. gildandi laga að forsætisnefnd geti samkvæmt „óskum þingmanna“ krafist skýrslna ríkisendurskoðanda um tiltekið mál. Þá er ekki heldur gert ráð fyrir því að fastanefndir þingsins geti átt frumkvæði að athugunum Ríkisendurskoðunar, sbr. 11. gr. gildandi laga. Í framkvæmd mun beiðnum nefnda um athugun Ríkisendurskoðunar almennt hafa verið beint til forsætisnefndar, sjá nánar umfjöllun í 6. tölul. III. kafla greinargerðarinnar hér að framan. Nokkur dæmi eru þó um að þingnefndir, einkum fjárlaganefnd, hafi óskað eftir því að Ríkisendurskoðun athugi tiltekin mál. Sjá hér t.d. skýrslu Ríkisendurskoðunar í október 2012 í tilefni af ósk fjárlaganefndar um að stofnunin taki saman yfirlit um sértekjur í fjárlögum og beri saman við útkomu samkvæmt ríkisreikningi 2007–2011. Ríkisendurskoðun hefur frá árinu 1988 skilað af sér innan við tíu skýrslum og öðrum opinberum greinargerðum sem eiga rætur að rekja til samskipta við þingnefndir. Slík beiðni kemur stundum fram á fundi með viðkomandi nefnd en einnig eru dæmi þess að skrifleg beiðni berist um slíka athugun. Eins og áður segir hefur það verði háð mati Ríkisendurskoðunar hvort hún tekur erindið til athugunar og hvernig það er meðhöndlað. Dæmi um athuganir af þessu tagi er skýrsla sem unnin var um sölu ríkisins á SR-mjöli hf. árið 1994 og stjórnarsýsluúttekt á Íbúðalánasjóði 2005 þar sem fjallað var um samninga sjóðsins við fjármálastofnanir sem voru liður í áhættustýringu hans.

Í 1. mgr. 3. gr. gildandi laga er við það miðað að forsætisnefnd geti ýmist að eigin frumkvæði eða samkvæmt óskum þingmanna „krafist“ skýrslna af Ríkisendurskoðun um einstök mál sem falla undir starfsemi hennar. Orðalag ákvæðisins gefur til kynna að Ríkisendurskoðun beri skylda að taka mál, sem forsætisnefnd hefur samþykkt að beina til hennar, til athugunar. Til samræmis við stöðu Ríkisendurskoðunar sem sjálfstæðrar endurskoðunar- og eftirlitsstofnunar á vegum Alþingis, sbr. enn fremur 1. gr. frumvarpsins, er orðalagi breytt þannig að í 1. mgr. ákvæðisins er tekið fram að forsætisnefnd, þingflokkur eða þingnefnd „geti farið fram á“ að ríkisendurskoðandi taki saman skýrslu um einstök mál sem falla undir starfsemi Ríkisendurskoðunar. Með þessu er gætt að sjálfstæði stofnunarinnar, en þar að auki er það ríkisendurskoðandi sjálfur sem metur hvort mál falli undir starfssvið hans. Er þetta í samræmi við ábendingar í skýrslu vinnuhóps forsætisnefndar, Eftirlit Alþingis með framkvæmdarvaldinu (2009), bls. 269. Enn fremur getur ríkisendurskoðandi á sömu forsendum afmarkað viðfangsefnið nánar þannig að það rúmist innan starfssviðs hans. Með því að tilgreina þingflokka sem þá aðila sem einnig geti farið fram á skýrslu ríkisendurskoðanda er komið til móts við þau sjónarmið að þrengja ekki um of möguleika þingmanna til þess að fara fram á skýrslu ríkisendurskoðanda um einstök mál á starfssviði hans. Er að þessu leyti gengið lengra en nefnd sú sem vann að undirbúningi frumvarpsins hafði lagt til. Jafnframt er lagt til að heimild til þess að óska eftir athugun ríkisendurskoðanda verði ekki takmörkuð við einstök mál heldur geti hún einnig tekið til málaflokka, t.d. ráðuneytis eða ríkisstofnunar.

Ljóst er að beiðnir geta verið misumfangsmiklar, sumar tengst ákveðnu máli sem er til umfjöllunar, t.d. í fjölmiðlum, en aðrar eru almennari og taka til lengri tíma. Þar sem það er skilyrði að slíkar skýrslubeiðnir falli undir starfssvið ríkisendurskoðanda er það forsætis-

nefnd sem a.m.k. fyrsta kastið leggur mat á slíkt. Ætla verður að forsætisnefnd meti jafnframt umfang beiðninnar með því að afla m.a. upplýsinga frá ríkisendurskoðanda ef hún er líkleg til þess að hafa áhrif á starfs- og fjárhagsáætlanir ríkisendurskoðanda að öðru leyti. Almennt er gert ráð fyrir því að skýrslu um tiltekið mál sé skilað eins fljótt og unnt er. Þó gilda hér engir tímafrestir enda er það ríkisendurskoðandi sjálfur sem ákveður hvernig athugun og skýrslugerð verði hagað. Í 2. mgr. ákvæðisins er settur almennur rammi um samskipti ríkisendurskoðanda og forsætisnefndar. Komi í ljós að umfang athugunar reynist umtalsvert meira en áætlað var eða ef ekki er unnt að ljúka við skýrslu á áætluðum tíma skal ríkisendurskoðandi greina forsætisnefnd frá því og tillögum sínum þar að lútandi.

Um 18. gr.

Samkvæmt 1. mgr. skulu reikningar Ríkisendurskoðunar endurskoðaðir af endurskoðanda sem tilnefndur er af forsætisnefnd. Er hér um að ræða efnislega sambærilegt ákvæði og er í 1. mgr. 5. gr. gildandi laga að öðru leyti en því að ekki er talað um löggiltan endurskoðanda. Ekki er ástæða til þess að taka slíkt fram þar sem þeir einir mega kalla sig endurskoðendur sem hafa fengið löggildingu til slíkra starfa. Ekki er þörf á að taka fram að reikningsskil Ríkisendurskoðunar skuli birt í ríkisreikningi, eins og nú er gert. Þá er nýmæli í 2. mgr. um að endurskoðaðan ársreikning og skýrslu um störf Ríkisendurskoðunar skuli birta á vefsíðu stofnunarinnar. Loks er tekið fram að skýrsla um störf Ríkisendurskoðunar á liðnu starfsári skuli lögð fyrir Alþingi. Slík fyrirmæli eru nú í 12. gr. gildandi laga.

Um 19. gr.

Í 1. mgr. er tekið fram að laun ríkisendurskoðanda skuli ákveðin með sama hætti og laun hæstaréttardómara en verði ekki ákveðin beint af kjararáði eins og nú er. Ástæða þess að taka upp slíkt fyrirkomulag byggist aðallega á því að það samræmist illa að kjararáð skuli ákveða launakjör ríkisendurskoðanda á meðan hann hefur eftirlit með framkvæmdarvaldinu í þágu Alþingis. Er hér fylgt sama fyrirkomulagi og verið hefur um ákvörðun launa umboðsmanns Alþingis. Undanskilin eru lögkjör hæstaréttardómara samkvæmt lokamálslið 61. gr. stjórnar-skrárinnar.

Enn fremur er í 1. mgr. ákvæðisins tekið fram að ríkisendurskoðandi hafi rétt til biðlauna þegar hann lætur af starfi skv. VI. kafla laga nr. 70/1996, um réttindi og skyldur starfsmanna ríkisins. Hér er um að ræða sambærilegt ákvæði og í 1. mgr. 13. gr. laga nr. 85/1997, um umboðsmann Alþingis.

Tekið er fram í 2. mgr. að ríkisendurskoðandi ráði sjálfur starfsmenn sína. Er það óbreytt frá gildandi lögum. Það er nýmæli að ríkisendurskoðandi getur ákveðið að einn starfsmanna sinna skuli vera staðgengill sinn. Gert er ráð fyrir því að staðgengill geti komið fram fyrir hönd ríkisendurskoðanda í fjarveru hans eða tímabundnum forföllum samkvæmt nánari ákvörðun ríkisendurskoðanda, sbr. enn fremur 3. mgr. 2. gr. frumvarpsins. Jafnframt er tekið fram að ráðning staðgengils skuli staðfest af forsætisnefnd, en því til grundvallar liggur að kosning ríkisendurskoðanda felur í sér að þingið hefur valið tiltekinn einstakling til þess að vera trúnaðarmann sinn við endurskoðun og eftirlit með fjárhagsmálefnum ríkisins. Það er því eðlilegt að gera ráð fyrir því að þingið staðfesti ráðningu staðgengils.

Í samræmi við þá framkvæmd sem tíðkast hefur er í 3. mgr. ákvæðisins lagt til að lög um réttindi og skyldur starfsmanna ríkisins taki til starfsmanna Ríkisendurskoðunar, sbr. enn fremur 51. gr. þeirra laga. Loks er tekið fram að forseti Alþingis geri kjarasamninga við starfsmenn Ríkisendurskoðunar, sbr. 3. gr. laga nr. 94/1986, um kjarasamninga opinberra starfsmanna. Gildir það einnig um starfsmenn umboðsmanns Alþingis. Ákvæðið er að sjálf-

sögðu skilið þannig og framkvæmt að forseti Alþingis gerir kjarasamninga við stéttarfélag starfsmanna.

Um 20. gr.

Greinin er ný og kveður á um heimild Ríkisendurskoðunar til þess að eiga aðild að alþjóðasamtökum ríkisendurskoðana, INTOSAI (e. International Organization of Supreme Audit Institutions), og Evrópudeild þeirra samtaka, EUROSAI, og um innleiðingu á endurskoðunarstöðlum samtakanna, ISSAI (e. International Standards of Supreme Audit Institutions). Að öðru leyti er hér vísað til athugasemda við 9. gr. frumvarpsins þar sem fjallað er um stofnun samtakanna og hlutverk.

Í greininni er jafnframt tekið fram að ríkisendurskoðanda sé heimilt að innleiða endurskoðunarstaðla sem samtökin hafa samþykkt og að við innleiðinguna skuli þess gætt að einstakir staðlar falli að íslenskum aðstæðum eftir því sem við á. Árétta verður að ekki verður lögð á skylda til þess að innleiða beint staðla alþjóðasamtakanna. Kemur þar til að vald til þess að ákveða framkvæmd endurskoðunarinnar verður ekki lagt til utanaðkomandi aðila, enda er í leiðbeiningum INTOSAI beinlínis gert ráð fyrir því að aðstæður hjá viðkomandi ríkisendurskoðun geti verið ólíkar því sem staðlarnir leggi almennt til. Það verður því í hlutverki ríkisendurskoðanda að skýra nánar þau ákvæði í einstökum stöðlum sem aðlaga þarf.

Um 21. gr.

Greinin felur í sér nýmæli. Í henni felst að lög um endurskoðendur, nr. 79/2008, taka ekki til ríkisendurskoðanda og Ríkisendurskoðunar. Lögin taki þó til þeirra starfsmanna Ríkisendurskoðunar sem vinna við endurskoðun ársreikninga, sjóða og ríkisfyrirtækja þar sem ríkið á helmingshlut eða meira. Skilyrði er að í lögum um hlutaðeigandi félög eða fyrirtæki sé gerð krafa um að endurskoðunin sé framkvæmd af löggiltum endurskoðanda.

Til grundvallar þessu búa þau rök að rekstur ríkisins er frábrugðinn rekstri einkaaðila að því leyti að ríkið er ekki rekið í hagnaðarskyni heldur í þágu samfélagslegra hagsmuna. Reikningar opinberra aðila eru því ekki mælikvarði á árangur á sama hátt og reikningar einkafyrirtækja. Þá þarf að áætla fyrir fram útgjöld og tekjur ríkisins og leita heimilda fyrir þeim í fjárlögum frá Alþingi. Þessi sérstaða setur mark sitt á tilgang og markmið endurskoðunar ríkisreiknings og ársreikninga stofnana og fyrirtækja ríkisins og um leið á þau viðmið sem ber að fylgja við framkvæmd endurskoðunarinnar. Til samanburðar er bent á að hjá fyrirtækjum í atvinnurekstri miðar endurskoðunin að því að staðreyna fjárhæðir og skýringar í ársreikningum með tilteknum aðferðum og sannreyna að reikningsskilin séu í samræmi við ákvæði ársreikningalaga og reikningsskilastaðla. Þar er lagt mat á hvort hætt sé við því að annmarkar séu á reikningnum, m.a. í ljósi þess hvernig staðið er að innra eftirliti hjá fyrirtækinu og þeim reikningsskila- og matsaðferðum sem stjórnendur þess nota við gerð þeirra. Ef reikningsskilin eru talin uppfylla þessi skilyrði árita endurskoðendur ársreikninginn þar sem fram kemur að hann gefi glögga mynd af afkomu fyrirtækisins.

Fjárhagsendurskoðun hjá ríkinu byggist á sömu forsendum. Í 8. gr. gildandi laga segir að fjárhagsendurskoðun skuli samkvæmt „góðri endurskoðunarvenju“ á hverjum tíma meðal annars miða að því að reikningsskil gefi glögga mynd af rekstri og efnahag í samræmi við „góða reikningsskilavenju“. Góð endurskoðunarvenja (e. generally accepted auditing standards) hefur á hinn bóginn verið skilgreind þannig í lögum um endurskoðendur, nr. 79/2008, að hún taki til endurskoðunar sem unnin er í samræmi við alþjóðlega endurskoðunarstaðla (IFAC). Ríkisendurskoðun mun hins vegar miða við endurskoðunarstaðla alþjóðasamtaka ríkisendurskoðana (INTOSAI). Þá ber að kanna innra eftirlit stofnana og fyrirtækja sem Ríkisendurskoðun endurskoðar og aðgæta hvort það tryggi viðunandi árangur. Sérstaða fjár-

hagsendurskoðunar hjá ríkinu felst einkum í því að þar ber að gæta að því að reikningar séu í samræmi við heimildir fjárlaga, fjárukalaga og annarra laga, lögmæt fyrirmæli, starfsvenjur og samninga um rekstrarverkefni þar sem það á við. Svo víðtækt lögmætiseftirlit fer ekki fram við endurskoðun einkafyrirtækja í atvinnurekstri. Þá ber einnig að hafa í huga að kennitölur um árangur í opinberum rekstri eru ekki af sama meiði og kennitölur um fjárhagslegan árangur af atvinnurekstri. Þá eru önnur viðmið að einhverju leyti lögð til grundvallar við fjárhagsendurskoðun hjá ríkinu þar sem tekið er mið af stöðlum alþjóðasamtaka ríkisendurskoðana (INTOSAI) um endurskoðun hjá opinberum aðilum og lögum um fjárreiður ríkisins auk ársreikningalaga.

Ákvæðið gerir ráð fyrir því að lög um endurskoðendur taki til þeirra starfsmanna Ríkisendurskoðunar sem annast endurskoðun fyrirtækja og sjóða í helmings- eða meirihluta eigu ríkisins, sem mundu falla undir skilgreiningu á einingum tengdum almannahagsmunum, sbr. 7. tölul. 1. gr. laga um endurskoðendur, en við endurskoðun slíkra sjóða og fyrirtækja skal jafnframt farið eftir ákvæðum alþjóðlegra endurskoðunarstaðla (ISA) sem gefnir eru út af alþjóðasamtökum endurskoðenda (IFAC). Með þessu er stefnt að því að endurskoðunin geti bæði þjónað því eftirliti sem Ríkisendurskoðun sinnir í þágu Alþingis og jafnframt uppfyllt þær kröfur sem gera verður lögum samkvæmt til áritunar endurskoðenda á ársreikninga sjóða og fyrirtækja af framangreindum toga. Af ákvæðinu leiðir jafnframt að lög um endurskoðendur eiga að öðru leyti ekki við um starfsemi Ríkisendurskoðunar. Í því sambandi ber enn að árétta að Ríkisendurskoðun verður ekki jafnað til endurskoðunarfélags eða fyrirtækis í skilningi laga um endurskoðendur. Ríkisendurskoðandi er sjálfstæður og engum háður í störfum sínum.

Þeir starfsmenn Ríkisendurskoðunar sem hafa löggildingu til þess að sinna endurskoðun falla því undir lög um endurskoðendur að því leyti sem lög krefjast þess að endurskoðunin sé unnin af mönnum sem hafi slík réttindi. Í greininni er lagt til að í stað starfsábyrgðartryggingar, sbr. 6. gr. laga um endurskoðendur, tilkynni ríkisendurskoðandi endurskoðunarráði um þá starfsmenn Ríkisendurskoðunar sem falla undir lög um endurskoðendur og að hún beri ábyrgð á störfum þeirra. Þykir rétt að leggja slíkt til þar sem um er að ræða störf sem unnin eru í þágu eftirlits Alþingis og þau almennu sjónarmið að ríkið kaupir almennt ekki ábyrgðartryggingar vegna starfsmanna sinna.

Af orðalagi ákvæðisins leiðir enn fremur að ekki er gert ráð fyrir því að ríkisendurskoðandi, sem forstöðumaður Ríkisendurskoðunar, sinni sjálfur endurskoðun af því tagi sem greinin tekur til. Í framkvæmd mun slík endurskoðun í auknum mæli hafa verið fengin sjálfstæðum endurskoðendum eða endurskoðunarfyrirtækjum, sbr. 4. gr. gildandi laga og 7. gr. frumvarpsins. Búast má við að lítið muni reyna á ákvæðið í framkvæmd.

Um 22. gr.

Við það er miðað að lögin taki gildi 1. júlí 2015 og að frá sama tíma falli úr gildi lög um Ríkisendurskoðun, nr. 86/1997. Í 2. mgr. er jafnframt kveðið á um að ákvæði 1. mgr. 2. gr. sem fjallar um kosningu ríkisendurskoðanda komi fyrst til framkvæmda að loknu ráðningartímabili núverandi ríkisendurskoðanda.

Um 23. gr.

Hér er lögð til breyting á ákvæðum í lögum um Lífeyrissjóð starfsmanna ríkisins og lögum um Lífeyrissjóð hjúkrunarfræðinga sem felst í því að endurskoðun ársreikninga lífeyrissjóðanna skuli vera í höndum ríkisendurskoðanda og að gjald komi fyrir hana, sbr. 8. gr. frumvarpsins. Er það í samræmi við það sem almennt er um fjárhagsendurskoðun stofnunarinnar hjá þeim aðilum sem undir ríkisendurskoðanda heyrir.