

3. REVISIONSPROTOKOLLATER

FSRs udvalg for revision af offentlig virksomhed har udarbejdet følgende eksempler på revisionsprotokollater

- Tiltrædelsesprotokollat
- Protokollat ved årsafslutningen.

Eksemplerne har taget udgangspunkt i det såkaldte § 4-område. Dette omfatter revision af årsregnskaber for statsstøttede institutioner. For disse institutioner er der almindeligvis udstedt en revisionsinstruks, der i de fleste tilfælde er opbygget på grundlag af Rigsrevisionens “modelinstruks”, der er fastlagt i Rigsrevisionens “Rapport fra udvalget om et udredningsarbejde på § 4-området”, 2. udgave, Marts 2000.

Lovbekendtgørelse nr. 3 af 7. januar 1997 som ændret ved lov nr. 590 af 13. juni 2006 om revisionen af statens regnskaber m.m. (Rigsrevisorloven) § 4:

- § 4. Rigsrevisor kan direkte eller gennem vedkommende minister kræve forelagt til gennemgang
- 1) regnskaber fra institutioner, foreninger, fonde m.v., der modtager kapitalindskud, tilskud, lån, garanti eller anden støtte fra staten eller en af de i § 2, stk. 1, nr. 2-4, nævnte institutioner m.v., eller som modtager bidrag, afgift eller anden indtægt i henhold til lov, og
 - 2) regnskaber fra sådanne institutioner m.v. som nævnt i § 2, stk. 1, for hvilke der ved lov er fastsat revisionsbestemmelser, som afviger fra denne lov.

Stk. 2. Rigsrevisor kan direkte fra fuldt statsejede aktieselskaber og aktieselskaber, hvori staten i øvrigt har bestemmende indflydelse, kræve regnskaber til gennemgang, dog ikke fra aktieselskaber, der har aktier optaget til notering på en fondsbørs. Regnskaber fra andre aktieselskaber, som staten ejer aktier i, herunder børsnoterede aktieselskaber, indkræves gennem vedkommende minister.

Stk. 3. Ved indkrævning af de i stk. 1 nævnte regnskaber, der foretages direkte fra vedkommende institution mv. og fra de i stk. 2, l. pkt., nævnte aktieselskaber, underretter rigsrevisor vedkommende minister herom.

3.1. Begrænsninger i omfanget

Udvalget har ikke udarbejdet eksempler på protokollater i årets løb. Det skyldes ikke manglende opmærksomhed over for standarden i modelinstruksens § 4, stk. 1, 1. punktum: “Der foretages sædvanligvis revision i årets løb.” Men dels er der en meget betydelig forskel i omfanget af den revision, der udføres i årets løb, og i omfanget af rapporteringen herom, dels er en del forhold omtalt i det udarbejdede eksempel på årsregnskabsprotokollat, som lige så vel – eller måske mere hensigtsmæssigt – kunne have været omtalt i et protokollat i årets løb.

Udvalget har ikke udarbejdet eksempler på protokollater vedrørende projektregnskaber og andre særlige erklæringer. Dette er udtryk for en erkendelse af udvalgets begrænsede ressourcer, og ikke en opfattelse af at sådanne eksempler ikke kunne være til nytte.

3.2. Begrænsninger i anvendelsen

Det skal understreges, at der er tale om eksempler.

Revisionsprotokollatet bør naturligvis altid tilpasses den konkrete situation, herunder blandt andet virksomhedens særlige forhold, eventuelle særlige krav til revisors rapportering iht. den gældende revisionsinstruks, lovgivningen, tilskudsreglerne m.m.

Eksemplerne kan ikke på nogen måde betragtes som udtømmende, men har alene til formål at give inspiration. Der har gennem en årrække været en udvikling af forventningerne til revisionsprotokollaternes indhold, og der ses p.t. ingen grund til at antage, at denne udvikling er ved at stoppe.

Eksemplerne er opbygget som samlede protokollater. Der er ikke hermed tilsigtet en tilkendegivelse af et "normalt" omfang af rapporteringen, hverken med hensyn til antallet af behandlede emner eller til sidetal. Det skal heller ikke tages til udtryk for, at alle forhold skal omtales hvert år.

Det har været nødvendigt at vælge en disposition og en form som grundlag for opbygningen af eksemplerne. Eksemplerne kan ikke anses for en anbefalet norm for, hvorledes protokollaterne skal opbygges. For at tydeliggøre meningen med eksemplerne, er det således valgt at tilstræbe en adskillelse mellem omtale af finansiel revision og forvaltningsrevision. Mange vil i praksis vælge at omtale forvaltningsrevisionen vedrørende et område i tilknytning til bemærkningerne vedrørende den finansielle revision af samme område.

3.3. Øvrige forhold

Revisor skal være opmærksom på, at revisionsprotokollaterne – i modsætning til de fleste andre revisionsopgaver – ikke kun tilgår institutionens ledelse, men også tilskudsgiver og eventuelle kontrolinstanser herunder Rigsrevisionen. Revisor skal i øvrigt være opmærksom på, at revisionsprotokollaterne som hovedregel på grund af reglerne om offentlighed i forvaltningen tillige er tilgængelig for andre interesserede.

Udvalgte kildehenvisninger

I afsnit 3.5 er der samlet nogle centrale citater om revisionsprotokollaters indhold fra "Begrebet God Offentlig Revisionsskik – en vejledning", Rigsrevisionen, November 1998 (senest opdateret september 2005), samt "Rapport fra udvalget om et udredningsarbejde på § 4-området", Rigsrevisionen, Maj 1999 og ajourført marts 2000. På dette grundlag er der i afsnit 3.5 oplistet stikord for revisionsprotokollens indhold. Også dette afsnit er udtryk for eksempler og ikke en norm for et normalt indhold af revisionsprotokollens årlige indhold.

Endelig kan der også henvises til "God statslig økonomistyring", Rigsrevisionen, marts 1999 (senest opdateret september 2005), der indeholder nogle retningslinier for forventningerne til ledelsen af statslige institutioner, og som i nogen grad også må forventes at gælde for § 4-området.

De nævnte publikationer kan findes gengivet på Rigsrevisionens hjemmeside. (www.rigsrevisionen.dk)

Herudover kan der henvises til:

- Bekendtgørelse om statsautoriserede og registrerede revisorers erklæringer m.v. nr. 1537 af 22. december 2004, Erhvervs- og Selskabsstyrelsen
- Revisionsstandard 265 - Revisionsprotokollen, marts 2002
- Vejledning om bekendtgørelse om statsautoriserede og registrerede revisorers erklæringer m.v., Erhvervs- og Selskabsstyrelsen
- Revisors afgivelse af erklæringer på andre dokumenter end regnskaber, herunder erklæringer over for offentlige myndigheder, Udtalelse af 22. februar 1999, Erhvervs- og Selskabsstyrelsen

3.4. Inspirationsliste

Nedenstående er en inspirationsliste for, hvad der bør eller kan være omtalt om forvaltningsrevision i revisionsprotokollen, når der er krav om forvaltningsrevision ("God offentlig revisionsskik"). Det er ikke udtryk for en norm for, hvordan protokollen skal opbygges og ikke udtryk for at alle forhold bør være omtalt hvert år. Listen siger heller ikke noget om omfanget eller kvaliteten af den revision, der bør ligge til grund for rapporteringen. Udgangspunktet er det såkaldte § 4-område.

	GOD OFFENTLIG REVISIONSSKIK – REVISIONSPROTOKOLLEN
	Formål og udførelse:
	Omtale af offentlig revisionsskik og forvaltningsrevision i protokollatets indledende redegørelse for revisions formål og udførelse.
	Konklusioner:
	• Generelle konklusioner på den finansielle revision • Generelle konklusioner på forvaltningsrevisionen • Generelle konklusioner på den juridisk-kritiske revision
	Detaljeret omtale:
	Omtale af forretningsgange og interne kontroller • I relation til regnskabsaflæggelsen • I relation til forvaltningen • Dispositioner i forhold til formålet
	SPARSOMMELIGHED
	• Omtale af formål, metode og vurderingsgrundlag • Generelle indkøb (indkøbspolitik, forretningsgang) • Indhentning af tilbud ved større anskaffelser • Personale-/lønomkostninger (timeforbrug og lønniveau) • Forvaltning af midler (likviditetsstyring, anbringelse af ledige midler, sikkerhed mod misbrug) • Sammenligninger (nøgletal eller kvalitative vurderinger) over tid eller med andre sammenlignelige institutioner (udført af institutionen eller af revisor) • Konklusion på det undersøgte forhold • Samlet konklusion om sparsommelighed
	Produktivitet
	• Omtale af formål, metode og vurderingsgrundlag • Undersøgelser/kommentarer vedr. institutionens rapportering i årsregnskabet om produktivitet • Omtale af institutionens forretningsgange og interne rapportering vedr. produktivitet • Omtale af revisors egne undersøgelser og konklusioner vedr. produktivitet (nøgletal, kvalitative vurderinger) • Konklusion på det undersøgte forhold • Samlet konklusion om produktivitet

GOD OFFENTLIG REVISIONSSKIK – REVISIONSPROTOKOLLEN	
	Effektivitet • Omtale af formål, metode og vurderingsgrundlag • Undersøgelser/kommentarer vedr. institutionens rapportering i årsregnskabet om effektivitet • Omtale af institutionens forretningsgange og interne rapportering vedr. effektivitet • Omtale af revisors egne undersøgelser og konklusioner vedr. effektivitet (nøgletal, kvalitative vurderinger, aktiviteter og dispositioner indenfor det definerede formål) • Konklusion på det undersøgte forhold • Samlet konklusion om effektivitet
	Overholdelse af love og forskrifter • Omtale af at institutionens aktiviteter ligger inden for institutionens • Formålsbestemmelser • Omtale/reference til specielle krav til revisionens udførelse (særlige bestemmelser i en revisionsbekendtgørelse) • Kommentarer til institutionens overholdelse af love og forskrifter i øvrigt.
	Økonomistyring (ledelse og styring)
	• Omtale af institutionens forretningsgange og interne rapportering vedrørende bevillingskontrol • Konklusion vedr. bevillingskontrol
	Erklæringer:
	Indeholder revisionsprotokollen de foreskrevne erklæringer og bekræftelser.

3.5. Uddrag af Rigsrevisionens vejledning om god offentlig revisionsskik

Vi har fremhævet udvalgte dele af citaterne.

- 3.5.1 **Uddrag af “Begrebet God Offentlig Revisionsskik – en vejledning”, Rigsrevisionen, November 1998 (Senest opdateret september 2005).** (Se også: www.rigsrevisionen.dk
→Publikationer→Andre publikationer)

“Større undersøgelser

35.Afrapportering af undersøgelsen vil almindeligvis have karakter af en egentlig revisionsrapport, indeholdende en præsentation af undersøgelsens formål, tilrettelæggelse, metode samt økonomisk-kvalitative vurderinger af de undersøgte forhold.”

“Forvaltningsrevisionens metodik

36.

Ved rapporteringen om den udførte forvaltningsrevision og resultaterne heraf bør der klart redegøres for metodiske forudsætninger.”

“V. Rapportering

37. Efter en revision skal revisor udarbejde en skriftlig beretning. Beretningen kan have form af en erklæring, en rapport eller et protokollat afhængig af retsgrundlaget for revisionen.

Beretningen skal **klart redegøre for revisionens resultater.**

Rapporteringen skal tilstræbe at være **objektiv og konstruktiv i sin form.**

Særligt vedrørende forvaltningsrevisionen bør rapporteringen indeholde oplysninger om formål, metoder, vurderingsgrundlag, undersøgelsesresultater, konklusioner og eventuelle anbefalinger.

Resultater og konklusioner i revisionsrapporten skal begrundes og kunne dokumenteres.

Anbefalinger kan formuleres, når revisionen identificerer sandsynlige og hensigtsmæssige midler til at rette og forbedre påpegede forhold.

Ved revisors rapportering om lovovertrædelser herunder bedrageri er det den administrative ledelses ansvar at tage stilling til, om der skal foretages indberetning til overordnede myndigheder, politianmeldelser mv. Revisors rapportering bør præcisere denne ansvarsplacering.

Ved rapporteringen om resultatet af revisionen skal gives en fremstilling, som indeholder **alle relevante forhold.**

De synspunkter, som den reviderede måtte være fremkommet med under undersøgelsen, bør indarbejdes loyalt i beretningen eller notatet.

Det skal klart og **utvetydig fremgå, hvad der er revisionssynspunkter og kritiske bemærkninger.**

Rapporteringen skal klart **fremlægge de spørgsmål og problemer, som beslutningstageren bør forholde sig til.”**

3.5.2

Uddrag af “Rapport fra udvalget om et udredningsarbejde på § 4-området”, Rigsrevisionen, 2. udgave, Marts 2000. (Se også: www.rigsrevisionen.dk → Publikationer → Andre publikationer)

Modelinstruks for revision af tilskud til institutioners samlede virksomhed,

§ 7, stk. 3: “Revisor skal endvidere redegøre for den udførte forvaltningsrevision. Specielt oplyses om revisors undersøgelse af samt vurdering og konklusioner vedrørende sparsommelighed, produktivitet og effektivitet samt om dispositioner uden for institutionens formål.”

Af bemærkningerne til § 7 (side 44 - 45) fremgår (vore fremhævninger):

“Rapporteringen om sædvanlige finansielle revisionshandling bør begrænses til væsentlige regnskabsposter i resultatopgørelse og balance, samt andre væsentlige regnskabsmæssige forhold af særlig eller usædvanlig karakter.

.....

Rapporteringen om undersøgelsen af institutionens forretningsgange, interne kontrol, sparsommelighed, produktivitet og effektivitet, bør indeholde **brede vurderinger**, hvorved **menes en karakteristik, som i almindelige vendinger giver oplysning om, hvad revisor har iagttaget og mener herom.** “

“I protokollatet **oplyses specielt om revisors vurdering af forretningsgange, interne kontrol**, eventuelle nye edb-systemer, bogføring og regnskabsafleggelse, herunder om foretagne kasse- og beholdningseftersyn.”

“Vedrørende sparsommelighedsaspektet **kan** revisor **fx** oplyse om gennemgangen af udvalgte poster og dispositioner, omtale hvorvidt der er indhentet tilbud, anføre om kontrolprocedurerne vurderes som tilfredsstillende og anføre eventuelle særlige bemærkninger vedrørende opsamling og anbringelse af likvide midler.

Revisor **kan** oplyse, om institutionen selv har foretaget målinger af produktiviteten og fremkomme med sin vurdering af sådanne målinger. Revisor kan også oplyse om eventuelle egne produktivitetsmålinger. Desuden kan omtales ressourceanvendelsen til særlige aktiviteter i institutionen/virksomheden, samt omkostnings- eller produktivitetsudviklingen.

Revisor **kan** tillige oplyse, om der foreligger oplysninger til undersøgelse af effektiviteten, og hvorvidt institutionen eller revisor eventuelt har foretaget en vurdering heraf. Revisor kan desuden fx oplyse, om institutionens formål er operationelt, og om der foreligger opsplittning af et overordnet formål i delmålsætninger og eventuelt i strategier. Det må endvidere kommenteres, hvis institutionens aktiviteter ligger uden for formålet, eller hvis der er sket ændringer i formålet.”

EKSEMPEL 1

Institution

Med forvaltningsrevision

Tiltrædelsesprotokollat

af xx. 200x

EKSEMPEL udarbejdet af
FSRs udvalg for revision af offentlig virksomhed

INDHOLD	Side
1. Revisionens formål og formelle grundlag.....	9
2. Revisionens tilrettelæggelse og udførelse.....	10
3. Afgrænsning mellem ledelsens og revisors ansvar	10
4. Forvaltning og forvaltningsrevision	12
5. Rapportering til bestyrelse og direktion.....	14
6. Regnskabsmæssig assistance og rådgivning	14
7. Afslutning.....	15

Som revisorer valgt på institutionens (*ekstra*)ordinære generalforsamling [*eller*: valgt af institutionens bestyrelse] den xx.xx. 200x skal vi kort redegøre for revisionens formål, tilrettelæggelse og udførelse, afgrænsningen mellem ledelsens og vort ansvar for regnskabsaflæggelsen samt for vor rapportering til bestyrelse og direktion.

1. Revisionens formål og formelle grundlag

Revisionens formelle grundlag

Det fremgår af lov om og af vedtægterne, at virksomheden har pligt til at vælge en [eller flere] revisor[er]. Revisionen udføres i henhold til lovgivningen herom og inden for rammerne af de professionelle faglige standarder, der er omfattet af god revisionsskik. NN-ministeriet har udstedt Instruks om revision af’s regnskaber, dateret x/x 19xx. Revisionsinstruksen indeholder nærmere bestemmelser om revisionens udførelse, herunder et krav om at revisionen udføres i overensstemmelse med god offentlig revisionsskik (såvel finansiell revision som forvaltningsrevision).

Revisionens formål

Formålet med den finansielle revision er at konstatere, hvorvidt årsregnskabet er aflagt i overensstemmelse med lovgivningens (*og vedtægternes*) regnskabsbestemmelser, [herunder regnskabsbestemmelserne i NN-ministeriets instruks om regnskaber for ...], og om det giver et retvisende billede af institutionens aktiver og passiver, den økonomiske stilling og resultatet for regnskabsperioden, således at vi i revisionspåtegningen kan udtrykke en konklusion med høj grad af sikkerhed om, at årsrapporten ikke indeholder væsentlig fejlinformation. Som led i revisionen skal vi tillige efterprøve, om de dispositioner, der er omfattet af regnskabsaflæggelsen, er i overensstemmelse med [de meddelte bevillinger,] love og andre forskrifter samt med indgåede aftaler og sædvanlig praksis.

Formålet med forvaltningsrevisionen er at vurdere, om der ved forvaltningen er taget skyldige økonomiske hensyn, at vurdere gyldigheden og pålideligheden i institutionens rapporterede indikatorer om produktivitet og effektivitet, samt at vurdere hvorvidt institutionen i tilstrækkelig grad søger at identificere områder, hvor der er grundlag for forbedringer af forvaltningen. Endvidere skal det vurderes, om institutionen efterlever god offentlig økonomistyring under hensyntagen til institutionens forhold.

Som afslutning på revisionen forsynes årsregnskabet med en revisionspåtegning afgivet i overensstemmelse med lov om statsautoriserede og registrerede revisorer, danske revisionsstandarder samt bestemmelserne herom i revisionsinstruksen.

En revisionspåtegning uden supplerende oplysninger eller forbehold er udtryk for, at regnskabet er revideret samt for at vi har opnået en høj grad af sikkerhed for, at regnskabet er rigtigt opstillet på grundlag af bogføringen, at regnskabet er opgjort under omhyggelig hensyntagen til bestående værdier, rettigheder og forpligtelser, at regnskabet er aflagt i overensstemmelse med lovgivningens (*og vedtægternes*) regnskabsbestemmelser, at regnskabet giver et retvisende billede af institutionens aktiver og passiver, den økonomiske stilling og resultatet for regnskabsperioden samt at revisionen ikke har givet anledning til forbehold.

Vor rapportering om den udførte forvaltningsrevision og om konklusionerne herpå sker sædvanligvis i revisionsprotokollen. [Afhængig af lovgrundlaget eventuelt i en særskilt erklæring].

2. *Revisionens tilrettelæggelse og udførelse*

Revisionen tilrettelægges inden for rammerne af god revisionsskik for statsautoriserede revisorer samt i øvrigt efter NN.....-ministeriets instruks om revision af NN institutions regnskaber.

Revisionen kan udføres dels i årets løb, dels efter årets afslutning. Det arbejde, der kan udføres i årets løb, er primært undersøgelser af institutionens forretningsgange, systemer og interne kontroller. Disse undersøgelser har til formål at vurdere, om forretningsgangene, systemerne og de interne kontroller kan danne et betryggende grundlag for udarbejdelsen af årsregnskabet og for institutionens økonomiske forvaltning.

Forvaltningsrevisionen retter sig ikke specifikt mod årsregnskabet, og vi kan afslutte undersøgelser af områder af institutionens forvaltning såvel i årets løb som i forbindelse med årsafslutningen. Den finansielle revision kan først betragtes som afsluttet, når revisionen af årsregnskabet er afsluttet.

Vi planlægger og udfører revisionen på grundlag af en vurdering af risiko og væsentlighed, herunder en vurdering af risikoen for bevidst fejlinformation og for misbrug af institutionens aktiver. Revisionen udføres ved stikprøver og vil ikke nødvendigvis omfatte undersøgelser af alle regnskabsposter eller af enhver oplysning i årsregnskabet, men kun de regnskabsposter og oplysninger, som vi vurderer kan indeholde væsentlig fejlinformation eller mangler af betydning for forståelsen af årsregnskabet. Vore væsentlighedskriterier fastlægges ud fra vort kendskab til institutionen og dens interessegrupper samt forhold omkring institutionens aktiviteter, indtjening og økonomiske stilling.

Det må således ikke forventes, at vor revision vil afdække enhver fejlinformation, som bogføringen og årsregnskabet eventuelt måtte indeholde, eller enhver mangel ved årsregnskabet eller den økonomiske forvaltning.

Hvor revisionsinstruksen indeholder krav til specifikke revisionshandlinger eller til undersøgelser af specifikke forhold, ud over den generelle standardinstruks, indføres en omtale af disse forhold:

Eksempel 1:

Endvidere vil vi i henhold til revisionsbekendtgørelsen kontrollere og attestere skolens oplysninger ved beregning af tilskud. Erklæringerne afgives løbende ud fra de givne tidsfrister.

Eksempel 2:

Revisionen omfatter i henhold til revisionsinstruksen blandt andet undersøgelser af løn og ansættelsesvilkår for skolens ansatte, undersøgelser vedrørende skolens ejendom og inventar m.m. samt undersøgelser af tilskudsgrundlaget. Disse undersøgelser udføres også ved stikprøver baseret på vor vurdering af risiko, væsentlighed og institutionens forretningsgange.

3. *Afgrænsning mellem ledelsens og revisors ansvar*

Det påhviler i henhold til [Lov om...] ledelsen at tilrettelægge bogføring og formueforvaltning i form af registreringssystemer og procedurer, der opfylder lovgivningens bestemmelser samt sikrer en pålidelig økonomirapportering og regnskabsaflæggelse.

Ledelsen skal påse, at registreringssystemer og formueforvaltning kontrolleres på en efter virksomhedens forhold tilfredsstillende måde.

Det er ledelsens opgave at forebygge og opdage såvel tilsigtede som utilsigtede fejl og mangler. Ledelsen løser denne opgave ved indførelse og brug af et tilstrækkelig effektivt internt kontrolsystem. Et sådant internt kontrolsystem reducerer, men udelukker ikke muligheden for fejl og mangler.

Ledelsen skal hvert år udarbejde et årsregnskab i overensstemmelse med lovgivningens og vedtægternes regnskabsbestemmelser. Årsregnskabet skal give et retvisende billede af institutionens aktiver og passiver, den finansielle stilling samt resultat.

Ansvar for bogføring og formueforvaltning varetager ledelsen blandt andet gennem etablering af forretningsgange og interne kontroller, der skal sikre, at registreringerne dækker over eksisterende og gyldige transaktioner, og at registreringerne er fuldstændige og nøjagtige. Etablering af forretningsgange og interne kontroller sker endvidere med henblik på at forebygge og opdage eventuelle besvigelser i form af misbrug af institutionens aktiver og bevidste fejlinformationer til brug for regnskabsaflæggelsen.

Ledelsen skal løbende meddele os de oplysninger, som ledelsen anser for at være af betydning for bedømmelsen af institutionen. Ledelsen skal endvidere give os adgang til at foretage de undersøgelser, vi finder nødvendige, samt sørge for, at vi modtager de oplysninger og den bistand, som vi anser for nødvendig for udførelsen af vor opgave.

Revisor skal gennemgå og vurdere, om de af ledelsen tilrettelagte registreringssystemer, interne kontrolsystemer og procedurerne ved regnskabsaflæggelsen giver et pålideligt grundlag for udarbejdelsen af årsregnskabet.

Med mindre andet aftales, omfatter vor revision ikke eventuelle supplerende beretninger, der indarbejdes i årsregnskabet.

Under revisionen, erklæringsafgivelse og rapportering er vi efter lovgivningen pålagt at optræde som offentlighedens tillidsrepræsentant. Dette indebærer blandt andet, at vi, når vi tager stilling til indhold og præsentation af oplysninger i årsregnskabet og andre opgørelser, skal varetage hensynet til andre regnskabsbrugere end institutionens ledelse.

Vi skal planlægge og udføre revisionen med henblik på at opnå høj grad af sikkerhed for, at årsrapporten ikke indeholder væsentlig fejlinformation. Der kan ikke opnås fuld sikkerhed, som følge af anvendelse af skøn, vurderinger, stikprøver og tests.

I tilknytning til revisionen skal vi meddele ledelsen, hvilke væsentlige mangler der er konstateret vedrørende de regnskabsmæssige registreringssystemer og interne kontrolsystemer. Hvis lovgivningen om bogføring og opbevaring af regnskabsmaterialet ikke er overholdt, skal vi tillige give oplysning herom i revisionspåtegningen på årsregnskabet.

Bliver vi under vores arbejde bekendt med forhold, som giver en begrundet formodning om, at medlemmer af ledelsen kan ifalde erstatnings- eller strafansvar for handlinger eller udeladelser, der berører virksomheden, skal vi give supplerende oplysninger herom i revisionspåtegningen.

Vi skal kontrollere, hvorvidt den udarbejdede årsrapport opfylder lovgivningens og vedtægternes regnskabsbestemmelser. Herunder skal vi vurdere den anvendte regnskabspraksis, de af ledelsen udøvede regnskabsmæssige skøn og afgivne oplysninger.

Det er uden betydning for vores konklusion i revisionspåtegningen, om væsentlig fejlinformation i årsregnskabet er en følge af utilsigtede handlinger, undladelser eller besvigelser. Ved besvigelser forstås bevidst fejlinformation eller misbrug af aktiver. Besvigelser søges normalt skjult eller tilsløret for omverdenen og revisor. Hvis der forekommer besvigelser, er der derfor forøget risiko for, at årsregnskabet indeholder væsentlig fejlinformation.

Konstateres der under revisionen unøjagtigheder, som vækker mistanke om uregelmæssigheder, vil omfanget af den udførte revision efter samråd med institutionens ledelse blive udvidet med henblik på opklaring heraf.

Uanset, at vi ved planlægningen og udførelsen af revisionen tager hensyn til risikoen for besvigelser, er vi ikke ansvarlig for at hindre besvigelser.

Vi har en pligt til at føre en revisionsprotokol, jævnfør omtalen heraf nedenfor.

Gælder der ingen formelle bestemmelser, kan ovenstående afsnit i stedet for eksempelvis formuleres således:
Vi vil kontrollere, om institutionens bestyrelse ajourfører vedtægter, opretter og ajourfører en forretningsorden for bestyrelsen, samt fører og underskriver en forhandlingsprotokol for bestyrelsen. Endvidere vil vi kontrollere, om alle bestyrelsesmedlemmer underskriver revisionsprotokollen.

4. Forvaltning og forvaltningsrevision

Ledelsens ansvar

Ledelsen har ansvaret for, at der etableres retningslinier og procedurer, der sikrer, at der tages skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen af midler og ved udøvelsen af aktiviteter, og at rapporteringen om mål og resultater er retvisende og dækkende.

Ledelsens ansvar er nærmere beskrevet i Rigsrevisionens vejledning om "God Offentlig Revisionsskik" af november 1998 (Senest opdateret september 2005). Endvidere kan der henvises til "God statslig økonomistyring", Rigsrevisionen, marts 1999 (Senest opdateret september 2005). Såfremt der gælder specifikke bestemmelser omhandlende ledelsens opgaver og ansvar, kan ovenstående afsnit i stedet for eksempelvis formuleres således:

Ledelsen varetager i henhold til lov om for NN-institution det ansvaret for [Der henvises til de konkrete bestemmelser med angivelse af det ledelsesmæssige ansvar. Vær dog opmærksom på, om sådanne bestemmelser er tilstrækkelige til at dække det ansvar for forvaltning og regnskabsaflæggelse, som fokuseres på her.]

For nogle institutioner gælder der særlige krav til bestyrelsesmedlemmers habilitet. I sådanne tilfælde kan det tilføjes:
I henhold til lov om gælder der særlige krav til bestyrelsesmedlemmernes habilitet. Bestyrelsen skal derfor sikre, at institutionen ikke lejer lokaler eller driftsmidler i strid med disse bestemmelser.

Udtrykket "skyldige økonomiske hensyn" omfatter blandt andet begreberne sparsommelighed, produktivitet (forholdet mellem produktion og ressourceanvendelse) og effektivitet (hvorvidt institutionen realiserer sine formål).

Det er ledelsens ansvar at sikre, at der foreligger mål, strategier og handlingsplaner for institutionen. Inden for de overordnede målsætninger identificerer og definerer ledelsen resultatmål for alle institutionens væsentlige aktiviteter.

Det er i henhold til ledelsens ansvar at tilrettelægge økonomistyringen på en måde, der er hensigtsmæssig efter institutionens forhold. Dette omfatter også ansvar for en tilrettelæggelse af forvaltningen, økonomistyringen og regnskabsførelsen på en sådan måde, at institutionen kan dokumentere, at midler er anvendt i overensstemmelse med forudsætningerne, at der sker en løbende overvågning og evaluering af økonomistyringen og de definerede resultatomål, samt at de tilsigtede resultater opnås.

Revisors ansvar

God offentlig revisionsskik indebærer, at der skal udføres forvaltningsrevision, jf. lov om revision af statens regnskaber § 3. Som led i revisionen skal vi således foretage en vurdering af, hvorvidt institutionen har taget skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen af de midler og ved udøvelsen af de aktiviteter, der er omfattet af regnskabet. Forvaltningsrevisionen omfatter også en vurdering af institutionens økonomistyring.

Vore undersøgelser og konklusioner tager udgangspunkt i de specifikke målsætninger og retningslinier, som er fastlagt af lovgivningen, tilsynshavende myndigheder og af institutionens ledelse.

Forvaltningsrevisionen baserer sig på vurderinger af, hvorvidt institutionens forretningsgange er indrettet med henblik på at sikre en sparsommelig, produktiv og effektiv administration i overensstemmelse med de målsætninger og retningslinier, der er fastlagt i lovgivningen, givet af tilsynsmyndigheden eller defineret af ledelsen. Vor vurdering af produktivitet og effektivitet baseres først og fremmest på institutionens egne registreringer vedrørende aktiviteterens omfang, ressourceforbrug og målopfyldelse, samt på en vurdering af relevans og pålidelighed af de indikatorer for produktivitet og effektivitet, som institutionen har registreret.

Såfremt det forventes at være muligt at sammenholde institutionens registreringer af produktivitet og effektivitet med relevante og sammenlignelige eksterne nøgletal kan for eksempel tilføjes:

Som led heri kan vi drage sammenligninger med andre relevante eksterne nøgletal og vurdere de forklaringer på afvigelser, som institutionens ledelse fremlægger.

Forvaltningsrevisionen tilrettelægges ud fra en vurdering af væsentlighed og risiko. Forvaltningsrevisionen kan bestå både af undersøgelser og vurderinger i tilknytning til de øvrige revisionshandling og af selvstændige revisionshandling. Omfanget af forvaltningsrevisionen afhænger af forretningsgange og interne kontroller vedrørende forvaltningen. Større og mere dybtgående undersøgelser vil ikke blive igangsat af revisionen uden nærmere forudgående aftale med ledelsen.

Vi planlægger og udfører forvaltningsrevisionen med henblik på at opnå begrænset sikkerhed for, at forvaltningen på de udvalgte områder er varetaget på en økonomisk hensigtsmæssig måde, og at oplysningerne i rapporteringen om opfyldelse af resultatmålene er dokumenterede og dækkende for institutionens virksomhed.

Vore konklusioner på forvaltningsrevisionen er baseret på vor vurdering som uafhængige revisorer, men kan i forhold til den finansielle revision have en mere subjektiv karakter, i de tilfælde hvor vurderingsgrundlaget ikke er nøjere defineret. Det kan normalt ikke alene på et revisionsmæssigt grundlag dokumenteres, om en forvaltning sikrer et optimalt resultat af aktiviteterne, men vi vurderer for de gennemgåede områder, om forvaltningen efter vor opfattelse

ligger inden for rammerne af normal god og hensigtsmæssig praksis under hensyntagen til institutionens opgaver og størrelse.

5. *Rapportering til bestyrelse og direktion*

I revisionsprotokollen vil vi over for ledelsen redegøre for den udførte revision og vor konklusion herpå.

Der vil altid blive afgivet et revisionsprotokollat i forbindelse med afslutningen af revisionen af årsregnskabet. Derudover vil vi afgive revisionsprotokollater i årets løb, hvis der er udført revisionsarbejder, som kan danne grundlag for revisionsmæssige delkonklusioner eller for afgrænsede konklusioner vedrørende forvaltningen. Bestyrelsen kan fremsætte ønske om rapportering i yderligere omfang.

Finder vi væsentlige svagheder i institutionens forretningsgange, systemer og interne kontroller, vil dette blive rapporteret i revisionsprotokollen. Dette gælder også svagheder af betydning for vor vurdering af, hvorvidt der udvises skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen.

Efter behov vil vi fremsende andre rapporter (management letters) til direktionen med en beskrivelse af og konklusion på det udførte revisionsarbejde samt andre forhold, som vi måtte ønske at gøre direktionen opmærksom på. En detaljeret rapportering til direktionen (management letter) vil blive omtalt i revisionsprotokollen med et sammendrag af indhold og konklusioner.

Revisionsprotokollen er primært en rapportering til brug for bestyrelsen. Vor redegørelse i revisionsprotokollen for den udførte finansielle revision og forvaltningsrevision samt for vore konklusioner herpå vil blive udformet under hensyntagen til, at også tilskudsyder [den tilsynsførende myndighed] og Rigsrevisionen har en interesse i at blive informeret om institutionens forhold og om baggrunden for vore revisionsmæssige kommentarer og bemærkninger.

Vi gør opmærksom på, at det i henhold til revisionsinstruksen påhviler ledelsen at indsende et eksemplar af revisionsprotokollater til(den tilsynsførende myndighed). De indsendte revisionsprotokollater vil være omfattet af lovgivningen om offentlighed i forvaltningen, herunder reglerne om aktindsigt.

6. *Regnskabsmæssig assistance og rådgivning*

Revision omfatter ikke en aktiv deltagelse i institutionens bogføring, udarbejdelse af årsregnskab eller andre regnskabsopstillinger, assistance med udarbejdelse af institutionens selvangivelse eller andre skatte- og afgiftsmæssige forhold. En sådan assistance vil blive udført efter aftale og vil blive omtalt i revisionsprotokollen.

Såfremt vi aftaler at assistere med dele af regnskabsudarbejdelsen, eller vi efter aftale opstiller hele årsregnskabet, påtager vi os ansvaret for at yde denne assistance på en professionel måde i overensstemmelse med de standarder, der gælder for sådant arbejde udført af statsautoriserede revisorer. Dette indebærer ikke en begrænsning i ledelsens ansvar for regnskabsaflæggelsen.

Vi skal særligt henlede opmærksomheden på, at det ikke vil være i overensstemmelse med kravene til vor uafhængighed som revisorer at påtage os et medansvar for institutionens forvaltning.

7. *Afslutning*

I senere protokollater til årsregnskaber vil der blive henvist til dette protokollat, som forudsættes udleveret til nye medlemmer af bestyrelsen.

.....by, den X. 200x

N.N.
statsautoriseret revisor

N.N.
statsautoriseret revisor

Fremlagt og behandlet på bestyrelsesmødet den / 200x

.....
AA

.....
BB

.....
CC

EKSEMPEL 2

Institution

Med forvaltningsrevision

Revisionsprotokollat

af xx. 200x

Regnskabsåret 200X

EKSEMPEL udarbejdet af
FSRs udvalg for revision af offentlig virksomhed

INDHOLD**Side**

1.	Indledning	18
2.	Konklusion på den udførte revision	18
3.	Revisionens formål, tilrettelæggelse, udførelse og rapportering.....	19
4.	Kommentarer til årsregnskabet og den udførte revision.....	20
4.1.	Anvendt regnskabspraksis.....	20
4.2.	Tilskud og tilskudsgrundlag	22
4.3.	Resultatopgørelse.....	22
4.4.	Balancen.....	22
4.5.	Særlig rapportering	23
4.6.	Edb-anvendelsen.....	23
5.	Kommentarer til forvaltningen	23
5.1	Forvaltningen af institutionens midler – sparsommelighed.....	25
5.2	Forvaltningen af institutionens midler – produktivitet	25
5.3	Forvaltningen af institutionens midler – effektivitet.....	27
5.4	Forvaltningen af institutionens midler – økonomistyring.....	28
6.	Assistance og rådgivning m.m.	29
7.	Erklæringer	29
7.1	Ledelsens erklæring	29
7.2	Revisors erklæringer	29

1. *Indledning*

Som revisorer for Institutionen har vi afsluttet revisionen af institutionens årsregnskab for 200x.

Årsregnskabet udviser følgende hovedtal:

(t.kr.)	Bevilling 200x	Regnskab 200x	Regnskab 200x-1
			(talopstilling)

Årsregnskabet er aflagt i overensstemmelse med de for institutionen gældende regnskabsbestemmelser og i øvrigt efter samme regnskabspraksis som sidste år.

Vi henviser i øvrigt til

2. *Konklusion på den udførte revision*

Revisionen har ikke givet anledning til bemærkninger af en sådan væsentlighed eller karakter, at det vil komme til udtryk i vor revisionspåtegning på årsregnskabet. Vi har forsynet regnskabet for året 20XX med revisionspåtegning uden forbehold eller supplerende oplysninger.

Alternativt:

Vi kan endvidere oplyse, at vi i forbindelse med den udførte forvaltningsrevision ikke er blevet opmærksomme på forhold, der giver anledning til at konkludere, at forvaltningen i 20XX på de områder, vi har undersøgt, ikke er varetaget på en økonomisk hensigtsmæssig måde, eller at oplysningerne i rapporteringen om mål og resultater ikke er dokumenterede og dækkende for institutionens virksomhed i 20XX.

Vore kommentarer til regnskabet og den udførte revision fremgår i øvrigt nedenfor.

3. *Revisionens formål, tilrettelæggelse, udførelse og rapportering*

Revisionen er udført i overensstemmelse med god revisionsskik for statsautoriserede revisorer samt i øvrigt efter NN.....-ministeriets instruks om revision af NN institutions regnskaber.

I henhold til revisionsinstruksen udføres revisionen også i overensstemmelse med god offentlig revisionsskik, og omfatter derfor udover den finansielle revision tillige en gennemgang og vurdering af, om der er taget skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen af de midler, der er omfattet af regnskabet ("forvaltningsrevision").

Under udførelsen af den finansielle revision har vi undersøgt, om regnskabet er uden væsentlige fejl eller mangler. Herudover har vi i forbindelse med den juridisk kritiske revision undersøgt om de dispositioner, der er omfattet af regnskabsaflæggelsen, er i overensstemmelse med de af meddelte bevillinger, love og andre forskrifter samt med indgåede aftaler og sædvanlig praksis.

Forvaltningsrevisionen er udført integreret og sideløbende med den finansielle revision og har blandt andet omfattet stikprøvevis gennemgang af systemer, beslutningsgrundlag og rapporter, analyser af udgifts- og indtægtsposter, undersøgelser af nøgletal m.v. samt analyser af budget-afvigelser.

For yderligere belysning af revisionens formål, tilrettelæggelse, udførelse og rapportering henvises til vort tiltrædelsesprotokollat af xx. 200x samt den for institutionen foreliggende revisionsinstruks – dateret xx. 19xx.

4. *Kommentarer til årsregnskabet og den finansielle udførte revision*

I forbindelse med vor revision har vi gennemgået de regnskabsmæssige forretningsgange og interne kontrolforanstaltninger på udvalgte områder med henblik på en vurdering af disses tilrettelæggelse og hensigtsmæssighed til sikring af en god og pålidelig økonomistyring samt et pålideligt grundlag for udarbejdelse af institutionens årsregnskab.

Det er stikprøvevis påset, at bilagsmaterialet er forsynet med de foreskrevne attestationer og godkendelser af de dertil bemyndigede, samt at de foreskrevne forretningsgange i henhold til gældende instrukser, herunder den for institutionen gældende regnskabsinstruks, er overholdt.

Det er vor opfattelse, at de gennemgåede forretningsgange og kontrolforanstaltninger [under hensyntagen til institutionens opgaver og størrelse] opfylder de krav, der kan stilles til en god og pålidelig forvaltning omkring disponering, godkendelse, registrering og betaling. [Eller: ...god og pålidelig økonomistyring og regnskabsaflæggelse].

Vi har den xx. 200x foretaget uanmeldt eftersyn af kassebeholdninger, indeståender i og gæld til pengeinstitutter samt beholdninger af værdipapirer. Eftersynet har ikke givet anledning til revisionsmæssige bemærkninger.

Revisionen har omfattet stikprøvevis undersøgelser, afstemninger og analyser af regnskabsmaterialet, herunder sammenholdelse med tidligere år samt med budget [og/eller meddelte bevillinger]. Vi har i forbindelse hermed gennemgået de enkelte afdelingers redegørelser for afvigelser mellem budget [og/eller bevillinger] og årsregnskabet.

Vi har kontrolleret, at de gældsforpligtelser, der os bekendt påhviler institutionen, er kommet rigtigt til udtryk i årsregnskabet samt påset, at regnskabsposterne er korrekt klassificeret, og at årsregnskabet er aflagt i overensstemmelse med de for institutionen gældende regnskabsbestemmelser.

Vi har som led i vor revision gennemgået referater af bestyrelsesmøder til og med mødet den xx. 200x. Vi har herunder konstateret, at der løbende føres en forhandlingsprotokol, der underskrives af bestyrelsen.

Under henvisning til årsregnskabet skal vi supplere med følgende kommentarer og oplysninger:

4.1. Anvendt regnskabspraksis

Den anvendte regnskabspraksis er uændret i forhold til sidste år. [... , bortset fra *for eksempel* praksis for beregning af afskrivning af bygninger.....] Der henvises til årsregnskabet afsnit vedrørende anvendt regnskabspraksis.

Eksempel 1: En ændring af den anvendte regnskabspraksis kan for eksempel beskrives således:

Der er i forhold til tidligere år foretaget en ændring af anvendt regnskabspraksis for afskrivninger på bygninger, og regnskabet er udarbejdet i overensstemmelse med den ny praksis.

I tidligere år har afskrivninger på bygninger svaret til afdrag på prioritetsgæld. Fra 1/1 1999 er afskrivninger ændret til lineære over den forventede brugstid. Dette har forbedret/forringet resultatet med DKK xxx.xxx, og egenkapitalen er forbedret/forringet med DKK xxx.xxx.

Ændringen er gennemført for, at regnskabet bedre giver et retvisende billede af skolens resultat og balance samt for at efterleve Undervisningsministeriets krav til systematiske afskrivninger, jf. tilskudsbekendtgørelse nr. 923 af 13/12 1999. Vi er enige i den valgte ændring af regnskabspraksis.

Sammenligningstal er tilpasset den ny praksis.

Eksempel 2: Hvor der gælder krav til regnskabsaflæggelsen, der afviger væsentligt fra årsregnskabslovens bestemmelser, for eksempel værdiansættelse af ejendomme, indsættes for eksempel følgende:

Beskrivelsen af den anvendte regnskabspraksis er en væsentlig bestanddel af det samlede retvisende billede. Det er vor opfattelse, at beskrivelsen er tilstrækkelig til at bedømme årsregnskabet og den økonomiske stilling.

4.2. Tilskud og tilskudsgrundlag

Vi har kontrolleret, at

Eksempel 1:

Den i årsregnskabet anførte bevilling for 200x i alt t.kr. xxx.xxx er i overensstemmelse med

Af årsregnskabet noter x og x fremgår en overordnet beskrivelse af "Afvigelser mellem bevilling og årsregnskab" samt "Bevillingsafregning".....

Eksempel 2 (forudsætter en tidligere omtale i revisionsprotokollat i årets løb):

Ved revision af tilskud har vi kontrolleret, at skolens oplysninger til brug ved beregningen af tilskud og enhver form for elevstøtte er korrekte, jf. vort protokollat af xx. xxxx, afsnit xx-xx.

Eksempel 3:

Statstilskuddet er i overensstemmelse med tilskuds- og regnskabspraksis beregnet på baggrund af årselevtallene i skoleårene xxxx/xx og xxxx/xx. Såfremt tilskuddet var beregnet på baggrund af kalenderårets årselevtal, ville tilskud med tilsvarende påvirkning af resultatet være forøget/forringet med ca. kr. xxx.xxx.

Nedgangen i elevtallet har som følge af de gældende tilskudsregler endnu ikke påvirket tilskudssiden i fuldt omfang.

Eksempel 4:

Vi har foretaget revision af ledelsens oplysninger til Undervisningsministeriet til brug for beregning af tilskud for 200x samt regulering af tilskud for året før. I denne forbindelse har vi ved stikprøver påsat følgende under hensyn til foreliggende tilskudspraksis:

- (a) At årselevtallet er opgjort korrekt og at eleverne opfylder gældende alderskrav eller krav til skolegang,
- (b) at maksimum for dagelever er overholdt, idet det bemærkes, at skolen ifølgehar dispensation til at have xx % dagelever,
- (c) at skolen opfylder mindstekravene til antal kurser og årselever, samt at minimum 10 af de samme elever, som påbegyndte kurserne, har gennemført til kursernes slutning,
- (d) at skolens kurser er åbne for alle, er gennemført med et flertal af danske elever og indeholder mindst 5 hele undervisningsdage hver uge,
- (e) at kursus- og undervisningsplaner foreligger, er godkendt af bestyrelsen og indeholder oplysninger efter reglerne herom,
- (f) at maksimum for ekskursionsdage samt undervisningsdage, der er flyttet til andre kursusuger indenfor skoleåret, er overholdt, samt
- (g) at antallet af heltids- og deltidslærere fordelt på skalatrin samt antal sygefraværsdage m.v. er opgjort korrekt.

Eksempel 5 (forudsætter en tidligere omtale i revisionsprotokollat i årets løb):

Vi har kontrolleret skolens dagelevandel. Ifølge tilskudsbekendtgørelsen må dagelever højst udgøre 15% på husholdningsskoler. X-købing Husholdningsskole har dog dispensation til at have xx%. Skolens dagelevprocent udgjorde i skoleåret xxxx/xx xx,x%. Revisionen har således ikke givet anledning til bemærkninger.

Eksempel 6:

Ved revisionen af tilskud til køkkenassistentelever har vi ved stikprøver kontrolleret, at der foreligger underskrevne og daterede uddannelsesaftaler for de pågældende elever, samt at skolens oplysninger til beregning af tilskud i øvrigt er opgjort korrekt efter bestemmelserne i afsnit 4 i bilag til bekendtgørelse nr. xxx af xx/xx xxxx om revision m.v. ved erhvervsskoler og skolehjem. Revisionen har ikke givet anledning til bemærkninger.

Under vor revision af tilskudsudløsende faktorer er vi ikke stødt på forhold, som efter vor opfattelse strider mod gældende tilskudsbekendtgørelse og -betingelser samt foreliggende tilskudspraksis.

Efter vor opfattelse er institutionens midler anvendt i overensstemmelse med de givne

vilkår og institutionens formål.

4.3. Resultatopgørelse

Vi har.....

Eksempel 1:

Lønninger, undervisere

Vi har foretaget revision af skolens lønområde og har herunder ved stikprøver kontrolleret følgende:

- At der er udfærdiget ansættelseskontrakter, og at fastsættelsen af lærernes anciennitet er sket i overensstemmelse med reglerne herom,
- at antallet af timer, som indgår i lønberegninger, er i overensstemmelse med tjenesteplaner, timeregistreringer, lokalaftaler og elevernes ugeskemaer,
- at lønnen er beregnet korrekt, samt
- at pensionsbidrag er i overensstemmelse med gældende regler.

Revisionen har ikke givet anledning til bemærkninger/I forbindelse med revisionen har vi bemærket.....

Eksempel 2:

Øvrige administrationsudgifter

Vi har foretaget en gennemgang og vurdering af institutionens forretningsgange og interne kontroller vedrørende administrationsudgifter. Vi har endvidere stikprøvevist kontrolleret, at der ikke afholdes udgifter uden forudgående behørig godkendelse, samt at bogføringsbilag kontrolleres og registreres korrekt og rettidigt. Vi har konkluderet, at forretningsgangene giver en tilstrækkelig sikkerhed for, at registreringerne til brug for regnskabsaflæggelsen er korrekte.

Eksempel 3:

Lokaleudgifter

De bogførte udgifter til leje af lokaler er afstemt med den foreliggende lejekontrakt. Lejen er reguleret i overensstemmelse med kontrakten. Forudbetalt leje udgør kr. xx.xxx svarende til y måneders leje. Depositum udgør kr. xx.xxx svarende til y måneders leje. Lejemålet kan af såvel institutionen som udlejer opsiges med z måneders varsel, idet lejemålet dog er uopsigeligt for institutionen indtil x/x 2005.

Efter vor vurdering indeholder lejekontrakten ikke usædvanlige økonomiske forpligtelser for institutionen.

4.4. Balancen

Vi har.....

Eksempel 1:

Inventar

Vi har ved stikprøver kontrolleret tilstedeværelsen af inventar i henhold til skolens inventarfortegnelse. Vi skal bemærke, at fortegnelsen af IT- og audiovisuelt udstyr bør forsynes med angivelse af fabrikat og serienumre, at listerne bør kontrolleres og ajourføres mindst én gang årligt, samt at udgået udstyr bør afgangsføres.

*Eksempel 2:***Tilgodehavender**

Skolens tilgodehavende skolepenge er opgjort til kr. xx.xxx før nedskrivning til forventede tab. Af dette tilgodehavende kan kr. xx.xxx henføres til tilgodehavender vedrørende skoleåret 199x/9x eller tidligere. Til imødegåelse af den mulige tabsrisiko på disse debitorer er der foretaget nedskrivning med kr. xx.xxx til forventede tab. Vi har gennemgået tilgodehavenderne og finder nedskrivningen tilstrækkelig.

Vi skal dog anbefale, at der sker en forbedring i procedurerne omkring opkrævning af restancer.

*Eksempel 3:***Anden gæld**

Vi har ved stikprøver påset, at skolens tilsvarende til det offentlige i form af a-skat og moms m.v. indberettes og afregnes rettidigt.

*Eksempel 4. Omtale af beholdningseftersyn:***Likvide beholdninger**

Vi har den xx. 200x foretaget uanmeldt eftersyn af institutionens beholdninger omfattende kassebeholdninger og beholdningen af obligationer. Eftersynet har ikke omfattet udlægskassen hos, der i henhold til bogføringen udviser en beholdning på kr. 500. I forbindelse med eftersynet har vi foretaget en gennemgang og vurdering af forretningsgangen og den interne kontrol omkring ind- og udbetalinger samt administration af obligationsbeholdningen. Eftersynet og gennemgangen af forretningsgangen har ikke givet anledning til bemærkninger.

4.5. Særlig rapportering

I tilslutning til revisionen af regnskabet har vi foretaget en gennemgang af ledelsens beretning og målrapportering. Vi har blandt andet vurderet, at årsberetningen giver de oplysninger, som under hensyntagen til væsentlighed og risiko er nødvendige for at give en pålidelig redegørelse for udviklingen i institutionens faglige og finansielle resultater samt væsentlige forhold, der har påvirket eller forventes at ville påvirke institutionens aktiviteter og forhold. Vi har endvidere vurderet, at beretningen giver en fyldestgørende/tilstrækkelig redegørelse for institutionens målopfyldelse i det forløbne regnskabsår.

Der henvises i øvrigt til, hvortil vi har følgende bemærkninger:

-
-

4.6. Edb-anvendelsen

.....

5. Kommentarer til den udførte forvaltningsrevision

I overensstemmelse med god offentlig revisionsskik, jf. XX-styrelsens instruks for revision af (her indføres en henvisning til de revisionsbestemmelser, der gælder for institutionen) har vi for udvalgte forvaltningsområder undersøgt, om NN-institutionen har etableret forretningsgange,

der sikrer en økonomisk hensigtsmæssig forvaltning. Vi har endvidere stikprøvevist gennemgået NN-institutionens rapportering til XX-styrelsen om opfyldelse af resultatmålene for NN-institutionen. Vort arbejde er udført med henblik på at opnå begrænset sikkerhed for, at forvaltningen på de udvalgte områder er varetaget på en økonomisk hensigtsmæssig måde, og at oplysningerne i rapporteringen om opfyldelse af resultatmålene er dokumenterede og dækkende for NN-institutionens virksomhed i 20XX.

Bemærkninger:

Omtalen af forvaltningsrevisionen kan ske i særskilte afsnit eller i tilknytning til omtalen af forhold vedrørende den finansielle revision, således at et givet område behandles samlet med hensyn til såvel finansiell revision som forvaltningsrevision. For at tydeliggøre meningen med eksemplerne er det her valgt at omtale forvaltningsrevisionen i særskilte afsnit.

Under punkterne 6.1, 6.2 og 6.3 bør rapporteringen indeholde oplysninger om formål, metoder, vurderingsgrundlag, undersøgelsesresultater, konklusioner og eventuelle anbefalinger. Det er en generel forudsætning, at institutionens systemer er tilrettelagt således, at der er nogle veldefinerede mål, og at der foretages registreringer, der muliggør en sammenholdelse/vurdering i forhold hertil.

Eksempel 1:

Vi har i forbindelse med vor revision stikprøvevist vurderet, om institutionens dispositioner er i overensstemmelse med de almindelige normer for, hvad der under hensyntagen til institutionens art og størrelse kræves af en hensigtsmæssig og sparsommelig forvaltning af offentlige midler, herunder hvorvidt goder og tjenesteydelser er erhvervet på en økonomisk hensigtsmæssig måde under hensyntagen til pris, kvalitet og kvantitet samt de af bestyrelsen udstukne retningslinier.

Vi har i forbindelse med vor revision stikprøvevist konstateret:

- at der aflønnes efter overenskomstmæssige satser
- at der ved større anskaffelser indhentes tilbud
- at det ved rejseaktivitet vurderes, hvorledes rejser gennemføres økonomisk fordelagtigt
- at der ved dispositioner udarbejdes beslutningsgrundlag med konsekvensanalyser
- at der disponeres i overensstemmelse med de af bestyrelsen udstukne retningslinier

En hensigtsmæssig forvaltning af offentlige midler forudsætter endvidere en løbende vurdering af forholdet mellem anvendelsen af ressourcer og produktionens omfang (produktivitet) samt en vurdering af, om der opnås de fastsatte mål ved en rimelig ressourceanvendelse (effektivitet).

Vi har til vurdering af produktivitet og effektivitet fulgt udviklingen i de for 200x udvalgte indsatsområder samt foretaget en gennemgang af virksomhedsregnskab, afdelingsrapporter, målstyringsrapporter, ad hoc-undersøgelser m.v.

Vi har ved vores undersøgelser af sparsommelighed, produktivitet og effektivitet ikke fundet anledning til kritiske bemærkninger.

Eksempel 2:

Lønninger, øvrigt personale

Vi har konstateret, at der ikke er udfærdiget ansættelseskontrakt eller -brev for enkelte af de ansatte i køkkenet og har derfor gjort opmærksom på Arbejdsministeriets bekendtgørelse af "Lov om arbejdsgiverens pligt til at underrette lønmodtageren om vilkårene for ansættelsesforholdet". Hvis arbejdsgiveren ikke har overholdt sin oplysningspligt, kan lønmodtageren tilkendes en godtgørelse ved domstolene. Med henvisning til nævnte bekendtgørelse skal vi henstille, at ansættelsesbreve snarest udfærdiges, eller - alternativt - at de ansatte informeres om ansættelsesbetingelserne iht. lovens § 2, stk. 3, nr. 1.

5.1. *Forvaltningen af institutionens midler – sparsommelighed*

Vi har i forbindelse med vor revision stikprøvevis vurderet, om institutionens dispositioner er i overensstemmelse med de almindelige normer for, hvad der under hensyntagen til institutionens art og størrelse kræves af en hensigtsmæssig og sparsommelig forvaltning af offentlige midler, herunder hvorvidt goder og tjenesteydelser er erhvervet på en økonomisk hensigtsmæssig måde under hensyn til pris, kvalitet, kvantitet osv.

Vi har i 200x specielt haft fokus på følgende områder:

- ...
- ...
- ...

Vore undersøgelser har ikke givet anledning til kritiske bemærkninger. [/givet anledning til følgende bemærkninger:]

Eksempel 1:

Øvrige administrationsudgifter

Institutionens forretningsgang er skriftligt dokumenteret. Beskrivelserne omfatter ikke specifikke retningslinier for, hvorledes der sikres en sparsommelig adfærd. Vi har dog på grundlag af vor gennemgang konkluderet, at den generelle forretningsgangsbeskrivelse giver tilfredsstillende sikkerhed for, at der ikke foretages indkøb uden forudgående godkendelse af formål og pris.

Der foreligger ikke skriftligt dokumenterede beskrivelser af krav til analyser af indkøbspriser og kvalitet m.m., men vi har på grundlag af interviews, blandt personale der disponerer indkøb, vurderet, at der med passende regelmæssighed foretages sammenligninger af indkøbspriser og kvalitet m.m. med alternative leverandører af væsentlige ydelser, således for eksempel vedrørende forsikringer og kontorartikler. Under hensyntagen til institutionens størrelse finder vi, at der på denne måde udvises den fornødne sparsommelighed. Vi har således ikke fundet anledning til forslag om forbedringer eller revisionsmæssige bemærkninger.

Eksempel 2:

Lokaleudgifter

Institutionen har beregnet, at huslejen på balancedagen udgør kr. xxx pr. kvm. [eller: pr. elev], samt at der i alt er gennemsnitligt xx kvm. til rådighed pr. medarbejder. Vi er enige i beregningerne. Institutionen og vi har ikke et statistisk grundlag for at sammenligne de beregnede gennemsnitstal med den aktuelle markedsleje eller med andre tilsvarende virksomheder. Vi har sammenlignet institutionens lejeniveau med et annonceret udbudt lejemål med en tilsvarende beliggenhed. Efter vor vurdering giver dette ikke anledning til bemærkninger med hensyn til niveauet for institutionens leje. Vi har vurderet, at beregningerne ikke giver anledning til at foretage en dyberegående analyse med henblik på at vurdere rimeligheden af det beregnede antal kvm. til rådighed pr. medarbejder [eller: pr. elev].

5.2. *Forvaltningen af institutionens midler – produktivitet*

Produktivitet vedrører forholdet mellem anvendelsen af ressourcer og produktionens omfang. Vi har i forbindelse med vor revision foretaget sammenligninger med tidligere år samt med det foreliggende budget og virksomhedsregnskab.

Vi har foretaget en gennemgang af følgende områder:

- ..
- ..

Det er vor opfattelse, at institutionen har

Eksempel 1:

Overordnet regnskabsanalyse

Som led i forvaltningsrevisionen for 20XX har vi foretaget en gennemgang af den af FAHH udarbejdede regnskabsanalyse for 20XX og herunder udledt følgende særlige forhold vedrørende X-købing Husholdningsskole sammenholdt med de øvrige skoler.

- (a) Det fremgår af regnskabsanalysen, at skolepengene såvel for dagelever som kostelever lå noget under gennemsnittet for skoleformen. Det skal dog tages i betragtning, at en del af de øvrige skoler har materialeudgifter inkluderet i skolepengebetalingen, hvor der for X-købing Husholdningsskole opkræves ret betydelige beløb fra den enkelte elev for salg af materialer.
- (b) Lærerlønnen pr. årselev ligger i 20XX noget under gennemsnittet for skoleformen. Denne afvigelse kan primært forklares med, at elevernes gennemsnitsalder er noget højere på X-købing Husholdningsskole med deraf følgende mindre behov for tilsynstimer. For det andet har en del skoler ekstra lønudgifter som følge af sent udviklede elever, og der er i regnskabsanalysen ikke korrigeret for de ekstra tilskud, disse skoler modtager til dækning af de øgede lærerlønninger.
- (c) Løn vedrørende kostafdelingen ligger væsentlig over gennemsnittet, hvilket skal ses i sammenhæng med, at løn bygninger ligger under gennemsnittet. Årsagen er, at der på X-købing Husholdningsskole anvendes fælles personale til rengøring og kostforplejning, og hele denne udgift er bogført under kostafdelingen, hvor de øvrige skoler har rengøringslønnen bogført under løn bygninger.

Det er ikke muligt på nuværende tidspunkt at foretage en tilsvarende sammenligning af udgifterne for 20XX sammenholdt med de øvrige skoler. Stigning i årselevtallet vurderes at være større end stigningen i de enkelte udgiftsgrupper. Det må derfor antages, at der sker en positiv ændring i udgifterne pr. årselev i forhold til 20XX.

Eksempel 2: Omtale af nøgletal vedrørende produktivitet:

Vi har analyseret produktiviteten i 200x ved at sætte antallet af årsværk på seminariet i forhold til de samlede indtægter. I 200x havde seminariet indtægter på DKK xx.xxx.xxx og xx,xx årsværk. Det vil sige, at der er indtægter på DKK xxx.xxx pr. årsværk.

Året før var de samlede indtægter på DKK xx.xxx.xxx, og der var xx,xx årsværk. Indtægterne pr. årsværk udgør således året før DKK xxx.xxx.

Der er således en stigning i indtægterne på DKK xx.xxx pr. årsværk i forhold til året før. Vi kan således konkludere, at hvis produktiviteten måles som indtægter pr. årsværk, er seminariet mere produktivt i 200x i forhold til året før.

Seminariets driftsresultat udgør DKK x.xxx.xxx i 200x mod DKK x.xxx.xxx året før. Der er således en stigning på DKK xxx.xxx i seminariets driftsresultat. Det indikerer også, at seminariets drift er blevet mere sparsommelig og produktiv i 200x i forhold til året før.

Eksempel 3: Omtale af manglende målinger af produktivitet:

Der foreligger ikke en egentlig rapportering om skolens produktivitet. Produktivitet måles ved at sammenholde ressourceindsatsen med resultatet. Dette kan f.eks. ske ved at sammenholde udvalgte nøgletal med nøgletalene fra tidligere regnskabsår eller med tilsvarende nøgletal for andre skoler. Eksempelvis undervisningsudgifter pr. elev. Vi har ikke foretaget beregninger af produktivitet vedrørende skolens aktiviteter.

5.3. *Forvaltningen af institutionens midler – effektivitet*

Vurderingen af effektiviteten omfatter en stillingtagen til, hvorvidt institutionen når sine mål – herunder kvalitative – set i forhold til de anvendte ressourcer.

Vi har foretaget en gennemgang af den til bestyrelsen udarbejdede strategiplan, budgetopfølgning, foreliggende afdelingsrapporteringer, institutionens virksomhedsregnskab samt den i regnskabsåret gennemførte brugerundersøgelse vedrørende.....

Vore undersøgelser har ikke givet anledning til kritiske bemærkninger. [/har givet anledning til følgende bemærkninger:]

(Såfremt det – på grund af manglende/uklar formulering af mål/delmål - ikke er muligt at foretage en forvaltningsmæssig vurdering i forhold hertil, bør dette anføres.)

Eksempel 1: Omtale af effektivitet:

Ved vurderingen af om institutionen arbejder effektivt, har vi drøftet med ledelsen, hvorledes effektivitetsmålinger på institutionen indarbejdes som ledelsesværktøj.

Effektivitetsmålinger og kvalitetssikring er diskuteret med souschefen på institutionen. Der er i 200x iværksat mange tiltag på området og samtlige undervisere på institutionen har været på evalueringskursus for at forbedre effektivitetsmålingerne på institutionen.

Institutionen har udarbejdet studieordning og vejledninger til uddannelsen, som beskriver institutionens overordnede mål, og hvorledes disse mål efterleves samt politikker og retningslinier for at sikre, at kvalitetsmålene opnås. Herudover arbejdes der med fagplaner på uddannelsen, som ligeledes er et kvalitetstiltag på området. Fagplanerne skal sikre, at institutionen på alle områder lever op til de overordnede mål i studieordningen samt beskrive uddannelsen i detaljer.

Der foretages evaluering efter hvert gennemført projekt på uddannelsen, som behandles af den pågældende lærergruppe på projektet. Der afholdes altid opstartsmøder såvel som evalueringsmøder på hvert projekt. Så vidt det er muligt, deltager souschefen i disse møder. Hvis evalueringerne har givet anledning til bemærkninger behandles disse på ledelsesniveau.

Herudover behandles censor- og lærerevalueringer efter afholdte eksamener yderst seriøst.

Fælles for den evaluering og kvalitetssikring, som foretages på institutionen, er, at den primært koncentrerer sig om det faglige/teoretiske, hvorimod der ikke foretages evalueringer af eksempelvis institutionens administrative funktioner, lokaler mm. Det er planen, at disse ting fremover skal indgå i kvalitetssikringen.

Det kan efter vor gennemgang af foranstående konkluderes, at der på institutionen er megen opmærksomhed på effektivitetsmålinger og kvalitetssikring på institutionen, og at der løbende foretages tiltag på området. Det vurderes, at der løbende foretages konstruktive evalueringer på institutionen, og at disse anvendes som ledelsesværktøj.

Vi kan anbefale, at der også foretages målinger af kvaliteten af de tilknyttede servicefunktioner på institutionen. Som eksempler kan nævnes administration, lokaler mv.

Eksempel 2: Omtale af manglende målinger af effektivitet:

Der foreligger ikke en egentlig rapportering om skolens effektivitet. Effektivitet måles ved at relatere mål og indsatte ressourcer til de opnåede resultater/effekter. Undersøgelse af effektivitet omfatter relationer mellem målopfyldelse og forbrug af ressourcer. Derfor er kendskab til skolens mål nødvendig. Effektivitet udtrykkes sædvanligvis verbalt, idet der ofte ikke kan sættes relevante tal på. Vi har ikke vurderet effektiviteten skolens aktiviteter.

Eksempel 3: Manglende beskrivelse af målsætning m.m. :

Institutionens formål fremgår af lovgivningen og af vedtægterne. Institutionen har indrettet sine forretningsgange med henblik på at opfylde disse målsætninger. Målsætningerne er ikke defineret på en sådan måde, at der kan foretages egentlige målinger med henblik på at vurdere produktivitet og effektivitet, men der udarbejdes interne statistikker over aktivitetssomfanget. Vi har ikke under vort revisionsarbejde observeret aktiviteter uden for lovgivningens og vedtægternes målsætninger, og ud fra en bredere og overordnet vurdering er det vor opfattelse, at institutionens produktivitet og effektivitet ligger inden for rimelige rammer. Vi anbefaler dog, at institutionen undersøger og vurderer muligheder for at definere målsætninger på delområder, som kan danne et mere operationelt grundlag for ledelsens vurdering af om institutionens resultater er tilfredsstillende.

5.4. Forvaltningen af institutionens midler – økonomistyring

Vi har foretaget en gennemgang og vurdering af den af ledelsen tilrettelagte økonomistyring. Vi har konstateret, at

Eksempel 1:

Skolen har identificeret de parametre omkring skolens aktiviteter, der i væsentlig grad har indflydelse på skolens økonomi. Disse faktorer følges løbende, således at der så hurtigt som muligt kan gennemføres nødvendige tilpasninger. Vi har konstateret, at der er udarbejdet følsomhedsberegninger omkring skolens elevgrundlag dækkende perioden frem til år 200x.

Vi har gennemgået skolens tilrettelagte økonomistyring, der både skal tilgodese et overordnet ledelsesbehov, herunder rapportering til bestyrelsen, samt behovet for informationer til de enkelte afdelingsledere.

Skolens aktiviteter er opdelt på en række hoveduddannelsesretninger. Hver af disse uddannelsesretninger er ledelsesmæssigt opdelt. I den interne styring af skolen sker der en opdeling på hvert hoveduddannelsesområde. Både i budget- og i regnskabsmæssig sammenhænge indgår denne opdeling ikke i rapporteringen til bestyrelsen.

Vi vil anbefale, at bestyrelsen inddrages og informeres om budgettering og efterfølgende kontrol af regnskab på hoveduddannelsesretninger. Dette er naturligvis særligt relevant, når der er betydelig forskel i uddannelsesretningernes økonomiske forudsætninger.

Det er selvfølgelig bestyrelsen, der selv afgør hvilken information og delagtiggørelse de ønsker. Vor anbefaling skal alene ses som en måde, hvor også bestyrelsen inddrages i vurderingen af skolens valg af uddannelser ud fra økonomiske overvejelser.

Skolens bestyrelse godkender årligt skolens budget for det kommende år. Dette budget omfatter udelukkende et resultatbudget.

Vi vil anbefale, at skolen ligeledes udarbejder et likviditetsbudget. Som en del af likviditetsbudgettet indgår budget for anskaffelser, som aktiveres og afskrives over en årrække. På denne måde har bestyrelsen en bedre mulighed for at tage stilling til størrelsen af de budgetterede årlige anskaffelser.

Med ovenstående tilføjelser er det vor opfattelse, at skolen har tilrettelagt en god økonomistyring.

6. Assistance og rådgivning m.m.

Vi har den xx. 200x afgivet erklæring om til brug for Vi henviser til vort protokollat af samme dato.

(Opmærksomheden henledes på, at der ofte er fastsat nærmere krav til revisionsprotokollens indhold vedrørende projektregnskaber og andre særlige erklæringsforhold)

Vi har i årets løb, efter aftale, ydet assistance og rådgivet om regnskabs- og skattemæssige forhold.

Vi har endvidere.....

7. Erklæringer

7.1. Ledelsens erklæring om årsregnskabet

I forbindelse med revisionen af årsregnskabet har vi i overensstemmelse med god revisionsskik indhentet en erklæring fra institutionens ledelse til bekræftelse af årsregnskabets rigtighed og fuldstændighed. Ledelsen har endvidere erklæret, at der efter deres opfattelse er taget skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen.

Ledelsen har i den forbindelse overfor os bekræftet, at ledelsen ikke er bekendt med besvigelser og fejlinformationer i regnskabet.

Kan for eksempel også formuleres således:

Ledelsen har endvidere erklæret, at institutionen har varetaget de aktiviteter, som efter lovgivningen og vedtægterne påhviler institutionen, og at der under udførelsen af aktiviteterne er udvist skyldige økonomiske hensyn.

7.2 Revisors erklæringer

I henhold til revisionsinstruksens § xx. 199x skal vi erklære:

- at vi opfylder lovgivningens habilitetsbestemmelser,
- at vi under revisionen har modtaget alle de oplysninger, der er anmodet om,
- at revisionen ikke har givet anledning til bemærkninger vedrørende statsstøttens anvendelse i overensstemmelse med de givne vilkår,

- at revisionen ikke har givet anledning til bemærkninger vedrørende institutionens opgørelse af refusion og tilskudsgrundlag i overensstemmelse med gældende regler.

(hertil eventuelle andre særlige erklæringspunkter ifølge revisionsinstruksen)

.....by, den X. 200x

N.N.
statsautoriseret revisor

N.N.
statsautoriseret revisor

Fremlagt og behandlet på bestyrelsesmødet den / 200x

.....
AA

.....
BB

.....
CC