



*Your complimentary
use period has ended.
Thank you for using
PDF Complete.*

[Click Here to upgrade to
Unlimited Pages and Expanded Features](#)

ing VT13
ersitet

Matthias Ohlsson

Senad Osmanovic

Handledare: Emma Ek

Examinator: Björn Rombach

I skärskådandes härd

Oberoendets dimensioner i kommunal revision





*Your complimentary
use period has ended.
Thank you for using
PDF Complete.*

[Click Here to upgrade to
Unlimited Pages and Expanded Features](#)

...k till de förtroendevalda revisorer som valde att lägga ner sin privata tid på att vara behjälpliga med denna uppsats. Utan dem hade studien troligtvis inte varit genomförbar. Slutligen vill vi tacka vår handledare Emma Ek vid Förvaltningshögskolan på Göteborgs universitet för sin ovärderliga vägledning och inspirationskraft.

Göteborg

Den 27 maj 2013

Mathias Ohlsson

Senad Osmanovic



PDF
Complete

*Your complimentary
use period has ended.
Thank you for using
PDF Complete.*

[Click Here to upgrade to
Unlimited Pages and Expanded Features](#)

ven på oberoende inom kommunal revision och förtroendevalda revisorer är ständigt aktuell. Hur dessa krav påverkar effektiviteten inom den kommunala revisionen och vilka restriktioner det för med sig behöver utvecklas, eftersom tidigare forskning på området är mycket ringa. Denna studie bygger på intervjuer med förtroendevalda revisorer från stadsrevisionen i Göteborg. Syftet är att bidra med ökad kunskap och slutligen en diskussion kring problematiken som finns kring dessa frågeställningar. Studien visar att kraven på oberoende generellt sett kan ha positiv inverkan på effektiviteten inom den kommunala revisionen. Rapporten lyfter fram olika dimensioner av oberoendet för att kunna sätta fingret på ett annars svårdefinierat begrepp. Inom dessa dimensioner har olika effektivitetsmått kategoriserats för att belysa att begreppet oberoende inte är en fast företeelse utan något som kan brytas ner ytterliggare och studeras djupare.



*Your complimentary
use period has ended.
Thank you for using
PDF Complete.*

[Click Here to upgrade to
Unlimited Pages and Expanded Features](#)

the municipality audit and the issues that comes along is constantly a topic and under development in Sweden. How this requirement affects the efficiency in the municipality audit in Gothenburg and which restrictions it brings is the aim with this study. The study was done with help from interviews with the elected representatives in Gothenburg's city audit. The previous research in this particular field is small, so the idea is to contribute with more knowledge and a discussion surrounding the issues and problems that exists. The conclusions from this study are that the requirement for independence has a positive influence on the efficiency in the municipality audit. We chose to highlight different dimensions of the independence to be able to label a word that is difficult to define. Within these dimensions, the different efficiency measurements has been placed to underline that the word independence isn't a fixed notion but something that can be divided into smaller parts and studied individually.

	1
1.1 Varför behövs kommunal granskning?	1
1.2 Problemdiskussion	2
1.2 Syfte	5
2. Metod	6
2.1 Forskningsstrategi.....	6
2.2 Undersökningsdesign	6
2.3 Datainsamlingsmetod.....	7
2.4 Val av stadsrevisionen i Göteborg	9
3. Teori	10
3.1 Kommunal revision.....	10
3.2 Reglering	11
3.3 Oberoende	12
3.4 Effektivitet.....	14
3.5 Teoretiskt raster	16
4. Empiri	17
4.1 Revisor Andersson (m).....	17
4.2 Revisor Bengtsson (m).....	19
4.3 Revisor Carlsson (m)	20
4.4 Revisor Danielsson (fp)	21
4.5 Revisor Eliasson (mp).....	23
4.6 Revisor Fredriksson (s)	24
5. Analys och slutsatser	26
5.1 Empirins kärna.....	26
5.2 Analys av oberoende och effektivitet.....	26
5.2.1 <i>Relevant och inre oberoende</i>	27
5.2.2 <i>Relevant och yttre oberoende</i>	27
5.2.3 <i>Acceptabelt och inre oberoende</i>	28
5.2.4 <i>Acceptabelt och yttre oberoende</i>	29
5.3 Slutsatser	29
5.4 Avslutande reflektioner	32
Källförteckning	33



PDF
Complete

*Your complimentary
use period has ended.
Thank you for using
PDF Complete.*

Click Here to upgrade to Unlimited Pages and Expanded Features	34
	35
Bilaga 2 ó Tabell över rangordning av effektivitetsmått	36

I detta kapitel ger vi läsaren en kort bakgrund till den kommunala revisionen och diskursen kring de problem som utgör grunden för denna uppsats. Därefter presenterar vi syftet med studien.

1.1 Varför behövs kommunal granskning?

Sverige har generellt sett en mycket omfattande offentlig sektor, vars främsta syfte är att producera välfärd åt medborgarna. Förenklat uttryckt består den offentliga sektorn av tre samhällsnivåer: statlig, regional och kommunal, som har ansvar för sina respektive fokusområden. Inom den kommunala sektorn arbetar cirka sjuttio procent av de offentligt anställda och utgör således med råge en stor del av det allmänna. Den kommunala verksamheten tillhandahåller till största delen välfärdsproduktion i olika former, exempelvis skola, vård och omsorg och är således inte sällan av vital betydelse för människors vardag. Man talar ofta om att den offentliga sektorn skall producera kvalitet och bedriva sin verksamhet på ett ändamålsenligt sätt. För att kontrollera att de kommunala verksamheterna håller en hög standard är det viktigt att en välfungerande granskning existerar. Ett av de mer centrala, granskande organen utgörs idag av den kommunala revisionen med politiskt tillsatta revisorer (Lundin 2010).

Revision är en slags reaktiv granskning med kommunikativa och kunskapsbyggande styrmedel. Syftet är att skapa ett informationsunderlag om ansvarsfrihet skall beviljas eller inte. Uppdragsgivaren får sedan fritt agera efter revisorernas avkunnande, men är inte tvingad att följa deras utslag (Johansson 2006:45ff). Konstruktionen med förtroendevalda revisorer har dock under tämligen lång tid framhållits som problematisk. Mestadels av kritiken har bottnat i att man som lekmannarevisor saknar både erforderlig kompetens och utbildning, men också att de är partipolitiskt tillsatta. I realiteten innebär det att revisorerna kan granska sina egna partikamrater runt om på olika poster och kan således vara ett hot mot kravet på oberoende granskning. För att tillstyrka förtroendet för både revisionens effektivitet och funktion, men även den kommunala demokratin, är saklighet och objektivitet centrala parametrar inom den kommunala revisionen (Lundin 2010).

; kommunal revision bottnar i frågeställningar rörande de förtroendevalda revisorernas oberoende och spörsmålen därtill. Problematiken som finns kring oberoende har länge varit uppe för diskussion och är än idag en aktuell fråga som får uppmärksamhet och behandlas tämligen frekvent. Oberoende är en grundbult inom svensk revision som behöver skyddas och utvecklas, men samtidigt är det en abstrakt del av revisionen vilket gör att olika typer av förändringar och avsteg från praxis leder till kritik och ifrågasättande från olika håll. Trots att oberoendet kan vara svårtolkat och diffust är det något som många medborgare värnar om och begreppet kräver även uppmärksamhet på akademisk nivå för att eventuellt kunna utveckla och förbättra den svenska revisionen i framtiden (Ahlbäck 1999).

I docent Olle Lundins rapport *Oberoende i Kommunal Revision* som publicerades av Sveriges Kommuner och Landsting (SKL) år 2007, citerar han Ahlbäcks avhandling och konstaterar att de slutsatser som då redovisades tyvärr även är aktuella idag. Ahlbäck påpekade att en djupgående diskussion och utveckling av oberoendet saknades i slutet av 1990-talet och nästan ett decennium senare kommer Lundin till samma slutsats, begreppet oberoende återkommer ofta när revision diskuteras, men någon noggrannare definition av innebörden är oklar. Eftersom revision och oberoende många gånger används i samma kontext, samtidigt som oberoendet betonas, valde Lundin att förklara detta samband som ett axiom ó det vill säga något som antas vara en självklarhet trots att bevis saknas.

Men vad är egentligen oberoende? Lundin skriver om den kommunala revisionens oberoende med fokus på just oberoendet som fenomen. Det talas ofta om att revisorer skall förhålla sig oberoende i tjänstutövningen. I praktiken vet vi dock tämligen lite om vad oberoende egentligen innebär och begreppet används ofta utan att definieras. Denna oklarhet kan vara ett problem eftersom det riskerar att hämma förståelsen för den kommunala revisionens förutsättningar och problem. Lundin skriver att oberoende är den som kan agera helt fritt i förhållande till sin omgivning. Således är det i realiteten omöjligt att vara helt oberoende, därför att människor påverkas av den sociala och samhälleliga kontexten de verkar inom (Lundin 2007:19ff).

Statskontoret har på uppdrag av regeringen låtit analysera tänkbara åtgärder inom den kommunala revisionen för att kunna höja förtroendet för det nuvarande systemet med

tar främst avstamp i tänkbara åtgärder inom dagens huvudmannaskap. Statskontoret lyfter fram fem olika förslag inom det nuvarande systemet som kan förbättras och utgörs av för det första striktare valbarhet av revisorer för att undvika att sitta på två stolar samtidigt. För det andra skulle de sakkunniga biträdena kunna beredas mer plats genom att lämna en redogörelse om att revisionen är rättvisande. Den tredje tänkbara åtgärden syftar till att ge de förtroendevalda revisorerna större tillgång till känsligt material, exempelvis myndighetsutövning mot enskild, för att tillstyrka revisionen högre förtroende. Vidare presenterar Statskontoret ett förslag om att låta den kommunala revisionens budget beredas av en instans som inte är direkt involverad i dess verksamhet. Den femte och sista åtgärden pekar på införandet av särskilda jävsregler för revisorer i Kommunallagen (Statskontoret 2008:45ff).

I samma rapport har Statskontoret också utrett möjligheten att lägga ut revisionen på en privat eller statlig aktör samt genom ett kommunalförbund. Det är viktigt att ha i åtanke hur, eller på vilket sätt, de olika åtgärderna påverkar revisionens oberoende, det kommunala självstyret samt den kommunala demokratin. Samtidigt måste man beakta möjligheterna att bedriva en kostnadseffektiv och rättssäker revision och hur detta kan komma att påverka granskningens innehåll (Statskontoret 2008:57ff).

Ur oberoendesynpunkt visar Lundin (2007) att det finns vissa distinkta skiljaktigheter inom revision på privat, statlig och kommunal nivå för att ge begreppet ett bredare perspektiv. Den kommunala revisionen kritiseras på grund av att det finns risk för revisorerna att ta sin partipolitiska bakgrund i beaktande, medan bolagsrevisionen kan brista i oberoende ur ekonomiska hänsyn. Den statliga revisionen torde vara den form av revision som till synes inte har varken partipolitiska eller ekonomiska aspekter anknytna till granskningen och skulle således lättare kunna säkra förtroendet för revisionen i högre grad än de andra två formerna av huvudmannaskap (Lundin 2007:36ff). Det är dock inte helt givet att ett statligt alternativ löser problematiken kring oberoendet inom kommunal revision. I Sverige har vi en mycket lång tradition av att kommuner har kommunalt självstyre, det vill säga självbestämmande, utan att staten kommer med pekpinna - vilket också är fastställt i lag (Lundin 2010:19).

Oavsett i vilken form revisionen bedrivs handlar det i slutändan om att revisorerna skall kunna leverera ett underlag till kommunfullmäktige som är såpass väl underbyggt att

om förtroendevald revisor är det således essentiellt att från det egna partiet. Även det interna arbetet är minst lika viktigt inom revisionen. Det gäller därför att arbeta aktivt med kvalitetssäkring, det vill säga att lyfta fram de områden man särskilt bör följa upp och ständigt arbeta med att förbättra, för att skapa bättre förutsättningar för att bedriva en effektiv revision (Hansson och Tengdelius 2002:7ff). Revisionen är en lagstadgad institution och därför gäller det att leva upp till de krav som ställs för att garantera medborgarna att revisorerna tillhandahåller kvalificerad granskning (Nyman och Tengdelius 2010). Inom kommunal revision kan kvalitet således utgöra en utgångspunkt för att bedriva en effektiv granskning. Men vad är då effektivitet och varför behövs det? Det handlar om att ha en helhetssyn på resultatet o relationer, kommunikation, metoder, information o allt som kan tänkas hamna mellan revisorn och huvudmannen (Nyman och Tengdelius 2010:16). Av den anledningen kan det vara till gagn att man som förtroendevald revisor analyserar revisionens förutsättningar för att kunna bedriva en effektiv revision.

De grundläggande komponenterna i den kommunala revisionen behöver ständigt utvecklas och förbättras. Man bör hela tiden sträva efter att effektivisera arbetet. Det förutsätter dock att man diskuterar och problematiserar vad en effektiv revision är utifrån det enskilda fallet, eftersom förutsättningarna kan skilja sig mycket åt från revision till revision. I diskursen skrivs det mycket om *hur* och *vad* man bör göra inom revisionen, det vill säga en form av idealtillstånd. Givetvis ifrågasätter vi inte de slutsatserna här. Den stora frågan är snarare om det som beskrivs i diskussionen faktiskt appliceras ute i verkligheten. Det kan vara mycket svårt att undersöka till vilken grad de förtroendevalda revisorerna är oberoende eller inte, eftersom det är problematiskt att fånga begreppet på ett trovärdigt sätt. Frågar man revisorer rätt ut om dessa är oberoende kan sannolikheten att få tillförlitliga svar vara långt borta. Det kan finnas en omedvetenhet hos varje individ som gör att man uppfattar sig själv som oberoende, utan att för den delen ljuga. Man vet med sig att man inte skall vara jävig eller att man inte skall bryta mot god revisions sed, men det säger dock ingenting om hur man faktiskt arbetar med dessa spörsmål i den dagliga verksamheten. Således blir det en fråga om hur det bör vara och hur det faktiskt är. Av den anledningen vänder vi på resonemanget och utgår från att varje revisor är oberoende och sätter det i relation till effektivitetsbegreppet. Hur förhåller sig de förtroendevalda revisorerna till effektivitet i paritet med kraven på oberoende granskning? Kan oberoendet utgöra någon restriktion för att bedriva en effektiv kommunal



*Your complimentary
use period has ended.
Thank you for using
PDF Complete.*

[Click Here to upgrade to
Unlimited Pages and Expanded Features](#)

ningar för att skaffa sig djupare förståelse om den

1.2 Syfte

Syftet med denna studie är att bidra med kunskap om vad en effektiv revision kan vara och den eventuella begränsning kraven på oberoende utgör för att bedriva en effektiv kommunal revision. Detta görs genom en studie av förtroendevalda revisorer.

I detta kapitel redovisas inledningsvis uppsatsens strategi och design samt vilken datainsamlingsmetod som tillämpats. Därefter presenteras urvalet. Vidare förs det kontinuerligt en diskussion beträffande de metodval som kan ha påverkat studiens validitet och reliabilitet.

2.1 Forskningsstrategi

I dagsläget är två forskningsstrategier vanligt förekommande inom samhällsvetenskaplig forskning. Den ena strategin ó den kvantitativa ó har sitt fokus på kvantifierbar data och statistik medan den andra strategin ó den kvalitativa ó har sitt fokus på djupgående analys och tolkning (Ekengren och Hinnfors 2012:68ff). Denna studie tränger ner på djupet i oberoende och effektivitet och kan således härledas åt ett mer kvalitativt förhållningssätt. Strategin för uppsatsen initierades genom att det ställdes generella frågeställningar rörande den kommunala revisionens effektivitet i paritet med kraven på oberoende. Därefter intervjuades sex förtroendevalda revisorer vars svar analyserades och ställdes i relation till den teoretiska referensramen, varpå slutsatser drogs (Bryman 2012:346). Studiens akademiska angreppssätt är inte helt given, eftersom det kan finnas en diffus gränsdragning mellan vad som är induktivt eller deduktivt. Man kan således inte säga att studien är det ena eller det andra, utan kan ha influenser av båda angreppssätten (Bryman 2012:26ff).

2.2 Undersökningsdesign

För att lättare kunna fånga de förtroendevalda revisorerernas komplexitet och dess sammanhängande helhet präglas denna uppsats av en fallstudiedesign (Bryman 2012:73ff). Det möjliggjorde en tämligen ingående och detaljerad granskning av den kommunala revisionen i Göteborg. Det bör dock fästas uppmärksamhet vid att det kan vara svårt att dra några generella slutsatser bara genom att studera ett enda fall. Hur skall exempelvis resultatet, eller slutsatserna, kunna gälla samtliga revisionsorgan runt om i landet? Svaret är att det givetvis inte går, med att det i vart fall kan bidra med en intressant diskussion till fortsatt forskning (Bryman 2012:76f). Studien tillhandahåller således kunskap och förståelse om hur förhållandena är bland Göteborgs förtroendevalda revisorer. I och för sig hade det varit intressant att göra en bredare studie som sträcker sig över hela landet för att på så vis tillstyrka

2.3 Datainsamlingsmetod

Undersökningens datainsamling började med en litteraturstudie på området. Detta gjordes med hjälp av tidigare forskning för att öka kunskapen och insynen hos oss, men även för att få en större inblick i diskussioner och problem som finns och som kan uppstå inom kommunal revision (Bryman 2012:97ff). Dessutom användes litteraturstudien för att finna teori som förklarade begreppen oberoende och effektivitet. Under detta moment valdes tolv nyckelbegrepp ut som tillsammans kan utgöra effektivitet inom kommunal revision. Syftet var att sätta dessa i relation till kraven på oberoende. Litteraturstudien var en omfattande process och de artiklar, rapporter och böcker som valdes ut och behandlades i undersökningen finns i referenslistan. För att precisera sökningen i diverse databaser användes ord och uttryck såsom kommunal revision, oberoende och effektivitet ó både ensamma men även i kombination med varandra. Dessutom förekom tips på litteratur från vår handledare vid Göteborgs universitet som var till stor nytta och underlättade ett annars tidskrävande arbete.

Efter litteraturstudien, men innan insamlandet av den empiriska datan, konstruerades en intervjuguide som skickades ut när intervjuerna var bokade med respektive respondent (Bryman 2012:419ff). Intervjuguiden finns bifogad. Den första punkten i intervjuguiden bestod av generell bakgrundsinformation, vilket var ett sätt för att ta reda på revisorernas erfarenhet och liknande. Den andra punkten bestod av en rangordning av effektivitetsmått på en skala mellan ett till fem, där ett innebar att kraven på oberoende påverkar respektive begrepp negativt och fem positivt, följt av kommentarer. Rangordningen användes som ett internt arbetsverktyg och hjälp i analysen av den empiriska datan och fanns nedskrivna i intervjuguiden för att ge respondenterna en möjlighet att tänka till innan den faktiska intervjun. Det centrala syftet med varje intervju var dock resonemangen bakom respektive rangordning för att lyfta fram den kvalitativa aspekten i forskningsstrategin. I den sista punkten hade vi slutligen avslutande frågor, där vi gav revisorerna tillfälle att yttra sig helt fritt kring oberoende och effektivitet.

Tidsspannet för varje intervju sattes till trettio minuter men respondenterna gavs möjlighet att tala längre än så om det behövdes. Dessutom tillämpades de etiska hänsynstaganden som

varje respondent blev erbjuden anonymitet om så länge som de fick vi lov att spela in samtliga intervjuer, vilket gjorde att vi kunde säkerställa svaren efter varje intervju för att därigenom undvika eventuella missförstånd. Om inte respondenterna hade en önskan om var intervjun skulle äga rum erbjud vi plats på Göteborgs universitet, vilket underlättade processen. På så vis skedde den praktiska delen kring datainsamlingen på ett smidigt sätt utan några överraskande inslag. Vi genomförde ett par av intervjuerna på stadsrevisionens kansli. En fördel med detta kan vara att respondenterna kände sig tryggare och att svaren således blev bättre. Respondenterna påvisade förvisso olika beteenden, en del var lugna och stabila, medan andra i yrkesverksam ålder verkade lite stressade. Det kan i sin tur vara förklaringen till varför dessa respondenter gav betydligt kortare svar i jämförelse med de övriga revisorerna vi intervjuade.

För att kunna få en djupare inblick och större förståelse valde vi att använda oss av direktintervjuer för att samla in den empiriska datan till undersökningen (Bryman 2012:203). Eftersom intervjuerna var av semistrukturerad natur gav det oss också större flexibilitet att följa upp intressanta sidospår under intervjuernas gång (Bryman 2012:415). En annan fördel med att träffa de förtroendevalda revisorerna direkt var att vi ökade möjligheterna att få mer detaljerade och utförliga svar än vid exempelvis enkätundersökningar (Bryman 2012:413). Vi försökte att efterlikna varje intervjusituation i så hög grad som möjligt, varför vi båda var närvarande och det ställdes likadana huvudfrågor till respondenterna.

Revisorerna inledde intervjuerna med att tala fritt om sin bakgrund, tidigare arbeten och liknande innan de rangordnade de tolv effektivitetsmått vi härlett ur teorin. Efter att respondenterna rangordnat och kommenterat varje effektivitetsmått avslutades intervjun med att eventuella avslutande frågor ställdes från båda sidor och där ordet var fritt. Med denna metod lämnades ordet fritt för respondenterna, vilket gav möjligheten att påtala annan information som skulle kunna vara väsentlig för undersökningen. På så vis fångades tankar och funderingar upp från respondenternas sida som gav oss större förståelse för hur kraven på oberoende påverkar effektiviteten inom den kommunala revisionen. Dock kan studiens tillförlitlighet påverkats genom att vi inte ställde samma följdfrågor beroende på hur varje revisor tolkade frågornas natur. Det är också svårt att spekulera kring huruvida vi mottog ärliga svar, eftersom det i princip är omöjligt att vara fullständigt objektiv. Vi tror därför att verkligheten kan ha förskönats till viss del och att en del respondenter kan ha svarat utifrån hur det borde vara istället för hur det faktiskt är. Man kan även få känslan av att en del

intervjun som ett gyllene tillfälle för självberöm eller Slutligen kan vi som intervjupersoner ha påverkat respondenterna omedvetet genom en så kallad intervjuareffekt, vilket i sin tur kan innebära att tillförlitligheten påverkades (Bryman 2012:229).

2.4 Val av stadsrevisionen i Göteborg

I och med att vi valt att genomföra personliga intervjuer avgränsade vi det geografiska problemområdet till den kommunala revisionen i Göteborg. Det ökade också våra möjligheter att snabbt komma i kontakt med intervjupersonerna (Bryman 2012:194ff). Vidare är Göteborgs Stads Stadsrevision speciellt i hänseende att de har ett revisionskansli med drygt tjugofem heltidsanställda sakkunniga som biträder revisorerna i deras arbete. Man skulle således kunna förvänta sig att revisionen har de resurser som fordras för att bedriva en effektiv granskning. Med hänsyn till tidsåtgång och behovet av precision fann vi det lämpligt att begränsa studien till sex av de tjugotvå förtroendevalda revisorerna (Bryman 2012:191).

Vi ansåg att sannolikheten att få tag på personer som ställer upp på en intervju ökade genom att tidigt ta kontakt med samtliga revisorer. Av de tjugotvå förtroendevalda revisorerna var det precis sex som svarade och ville ställa upp på intervju. De övriga sexton revisorerna gav inget svar överhuvudtaget. Det innebar att vi fick ta de som faktiskt var villiga att bli intervjuade. Vi kunde därför inte ta lika stor hänsyn vad gäller exempelvis ålder, kön, partitillhörighet och etnisk tillhörighet med mera - vilket givetvis kan ha påverkat studiens validitet. Av ren slump fick vi dock tag på tre kvinnliga respektive tre manliga revisorer. Därtill tre revisorer som har många års erfarenhet av uppdraget samt tre som precis är invalda på sin första mandatperiod. Således kan validiteten ha stärkts genom att ett relativt representativt urval intervjuades. Vi valde att tydligt klargöra för varje respondent om de ville vara anonyma, vilket i så fall skulle kunna påverka dem att lämna mer uppriktiga uppgifter, men samtliga har dock påtalat att de gärna är öppna med deras svar och att de står för det dem sagt. Vi har valt att dölja deras namn, men inte deras partitillhörighet eller generella bakgrund inom revisionen, eftersom dessa egenskaper potentiellt kunde genomsyra deras svar. Av den anledningen har vi givit respondenterna fiktiva namn.

består av en inledning om kommunal revision följt av regleringen på området. Därefter belyses begreppen oberoende och effektivitet och kapitlet avslutas med en förklaring över problematiken och hur teorin kan användas.

3.1 Kommunal revision

Den kommunala revisionen i Sverige har en lång historia. Redan på 1800-talet började den kommunala revisionen att växa fram som en bokföringsgranskning och de som utförde granskningen kallades för årsrevisorer (Lundin 2010:43f). Då var kommunerna fler och mindre än idag vilket gjorde att den kommunala revisionen hade en liten inverkan och betydelse i varje kommun. Sedan dess har kommunerna växt i storlek och minskat i antal vilket gjort att de blivit stora ekonomiska enheter. Revisionens uppgifter att kontrollera har därför kommit att betonas alltmer för att effektivisera de kommunala verksamheterna. Krav har utvecklats på de förtroendevalda revisorerna ó oberoende, effektivitet och god revisionsdåd är slagord som diskuteras och ständigt ifrågasätts.

Den kommunala revisionen är ett kontrollinstrument på lokal nivå som ska utveckla demokratin i landet, effektiviteten i den kommunala verksamheten och rättssäkerheten för medborgarna (SKL 2010:16). Revisorerna i den kommunala revisionen nomineras av sitt respektive parti inom kommunen och är därefter valda av kommunfullmäktige. De förtroendevalda revisorerna har flera skyldigheter och rättigheter att förhålla sig till. Det som tillhör revisorernas skyldigheter och som ska belysas är bland annat lagstiftningen som finns på området och som inte får överträdas samtidigt som partipolitiska intressen inte ska styra de i sitt arbete. Dessutom ska revisorerna utöva god revisionsdåd och vara oberoende för att inte ifrågasättas och riskera demokratin, effektiviteten eller rättssäkerheten. Rättigheterna å andra sidan är initiativrätt och tillgång till information i kommunfullmäktige, styrelse och nämnder. Varje förtroendevald revisor har även rätten att kunna uttala sig självständigt om så behövs.

De förtroendevalda revisorerna ska utföra sitt uppdrag på ett oberoende sätt. Något som även efterlyses av revisorerna är kunskap om den kommunala verksamheten och arbetsordningen och denna kompetens ska utvecklas genom utbildning och samverkan med andra revisorer. Det verktyg som de sakkunniga är för den kommunala revisionen ska användas av de förtroendevalda revisorerna för att värna om oberoendet (SKL 2010:18f). De förtroendevalda

inom den kommunala revisionen och om oberoendet som kontrollinstrument ifrågasättas av allmänheten och i sin tur även demokratin, effektiviteten och rättssäkerheten. I allmänhetens ögon kan den kommunala revisionens trovärdighet öka genom att revisorerna agerar öppet och genom att deras bidrag och slutsatser uttrycks via en dialog som gör att allmänheten på så vis kan bilda sig en uppfattning om det utförda granskningsarbetet som gjorts inom den kommunala verksamheten.

3.2 Reglering

I dagsläget finns flera lagar, föreskrifter och rekommendationer som reglerar revisorernas arbete och som värnar om oberoendet inom revisionen. Revisorslagen (2001:883) och Kommunallagen (1991:900) innehåller bestämmelser som är grunden för revisorernas arbete. I Revisorslagen finns bland annat allmänna paragrafer som behandlar en revisors skyldigheter. Viktiga punkter som styrker oberoendet är exempelvis god revisionssed, opartiskhet och självständighet. Dessa punkter är väsentliga för att revisorer ska vara objektiva och oberoende i sin tjänsteutövning för att inte rubba förtroendet och bli ifrågasatta av andra parter. I 21 § Revisorslagen betonas fem situationer som är ett hot mot oberoendet ó egenintresse, partställning, självgranskning, skrämshot och vänskapshot. Om någon av dessa situationer uppstår ska revisorn avböja eller avsäga sig uppdraget för att inte påverka förtroendet för sin opartiskhet och självständighet. Om en situation uppstår som är unik och skiljer sig från de fem som står ovan ska varje revisor individuellt ansvara för att eventuellt avböja eller avsäga sig ansvaret ó därmed behöver varje revisor analysera diverse situationer för att kunna upptäcka faktorer som kan vara ett hot mot oberoendet.

I Kommunallagen finns ett helt kapitel som behandlar revision ó det nionde kapitlet. Även här belyses god revisionssed men utöver det finns bestämmelser om bland annat jäv, revisorernas uppgifter och deras ställning. I detta kapitel framhävs att även sakkunniga biträden ska ha kunskap och erfarenhet för att kunna fullborda olika uppdrag i kommunen. Oberoendet som finns inom revisionen ska därmed genomlysas hela verksamheten för att inte lämna någon gråzon som eventuellt kan anmärkas eller kritiseras och i sin tur påverka revisionen negativt. För att kunna vara oberoende i sitt arbete används tidigare praxis på området som ett komplement till lagstiftningen så att vägledning och hjälp finns för revisorerna när det blir nödvändigt. På så vis har varje revisor ett stort handlingsutrymme men samtidigt krävs ansvar

a uppdrag på ett sätt som inte ifrågasätter eller hotar

Utöver lagstiftningen som finns kan varje kommun utfärda föreskrifter och reglementen som ska gälla inom den kommunala revisionen. I dessa fall är det kommunfullmäktige som upprättar lokala beslut som berör revisorerna i kommunen. En väsentlig anledningen bakom att lokala beslut upprättas är att revisorer eftersträvar långsiktighet och samverkan. Dessutom är Sveriges Kommuner och Landsting utgivare av rapporten God revisionsred i kommunal verksamhet, som uppdateras med senaste praxis och som är aktuellt för de förtroendevalda revisorerna i kommunerna. Att uppfylla de mål och visioner som kommuner har underlättas av ett långsiktigt arbete som sker med god kommunikation (SKL 2010:56ff). Föreskrifter och reglementen leder till tydligare information och dessutom effektivare arbete. På så vis kan god revisionsred fortsätta att utvecklas samtidigt som fler verktyg finns tillgängliga för att värna om oberoendet hos revisorerna.

3.3 Oberoende

Vad innebär oberoende inom kommunal revision? I rapporten *Oberoende i kommunal revision* (2007) skriven av Olle Lundin för Sveriges Kommuner och Landsting (SKL) presenteras begreppet oberoende och dess betydelse inom den kommunala revisionen i landet. Lundin förklarar begreppet oberoende som ett vakuum där kontakter och relationer till omvärlden saknas (Lundin 2007:19ff). Detta tillstånd gör att beroendet lyser med sin frånvaro och aktören kan agera fritt i förhållande till uppgiften som ska utföras ó ett idealtillstånd med andra ord. För att kunna förklara oberoendet utförligare valde Lundin att förklara dess motsats, beroendet, för att kunna påpeka vad oberoende inte är eller kan vara. I en situation med kontakter och relationer uppstår beroende. Dessa situationer kan exempelvis vara ekonomiska, sociala, organisatoriska eller emotionella. De bindningar som finns i dessa situationer är farliga för att de hotar oberoendet i sin tur. Att en revisor således är fullständigt oberoende är inte en möjlighet och oberoende som tillstånd är inte möjligt att uppnå i realiteten. Detta leder till att Lundin diskuterar två olika typer av oberoende som är aktuellt inom den kommunala revisionen. Den ena typen är relevant oberoende. Med detta menas att de kontakter en revisor har inte ska hota dennes oberoende om kontakterna inte har något med uppdraget att göra. Som exempel framhävs att en revisor inte kan granska en verksamhet eller organisation som han eller hon ansvarar för, det skulle undergräva revisorns oberoende och

om oberoendet ska vara relevant. Den andra typen av acceptabelt oberoende används för att komplettera det relevanta oberoendet. Det gör att en lägsta nivå på oberoendet finns som leder till att alla parter och intressenter kan enas om att det finns ett visst beroende hos de förtroendevalda revisorerna men att detta inte ska påverka den kommunala revisionen i en så stor utsträckning att dess funktion som kontrollinstrument ifrågasätts och kritiseras.

Dessa två typer av oberoende är krav på de förtroendevalda revisorerna som bör uppnås om deras handlande ska anses vara opartiskt, objektivt och självständig hos andra parter och intressenter som medborgare och media. Lundin påpekar även att det i verkligheten finns två olika former av oberoende ó inre och yttre oberoende (Lundin 2007:22ff). Dessa två former är relevanta för hur den förtroendevalda revisorn agerar, inre oberoende, och hur den kommunala revisionen uppfattas av andra parter, yttre oberoende. Det inre oberoendet ställer krav på revisorn som gör att de ska agera objektivt medan det yttre oberoendet ställer krav på att utomstående parter får den information som krävs för att de ska kunna göra en trovärdig bedömning av revisionens arbete. Om information inte vidarebefordras och kommuniceras till andra parter via en dialog leder det till att revisionen kan ifrågasättas och kritiseras trots att revisorerna agerat oberoende i sitt uppdrag ó detta är en faktor som bör beaktas vid diskussioner kring den kommunala revisionen.

För att värna om oberoendet inom den kommunala revisionen diskuterar Lundin vilka verktyg det finns till förfogande för de förtroendevalda revisorerna för att upprätthålla oberoendet. Valbarhetsreglerna är ett verktyg som belyses då dessa regler betonar vissa aspekter som de förtroendevalda revisorerna ska ha i åtanke (Lundin 2007:27f). Exempelvis är det inte möjligt att bli vald till revisor om man samtidigt har ett uppdrag i en nämnd ó stadgat i Kommunallagen. Tidigare var det en möjlighet att gå tillväga på detta sätt. För att stärka oberoendet och dess ställning har diverse åtgärder tagits för att utveckla oberoendet inom kommunal revision. Revision och oberoende är enligt Lundin ett begreppspår där en oberoende revision är en trovärdig revision (Lundin 2007:29ff). Om en revision är trovärdig är även verksamheten i sin tur trovärdig i allmänhetens ögon. Eftersom den kommunala revisionen är ett kontrollinstrument som ska utveckla demokratin, effektiviteten och rättssäkerheten är det viktigt att revisionen är oberoende och trovärdig så att verksamheten inte ifrågasätts eller kritiseras av allmänheten vilket skulle leda till att grundidéen med revisionen hotas och blir obetydlig.

revisionen kan se olika ut för varje medborgare och organisation. Är antalet fel och misstag som den kommunala revisionen gör ett mått på effektiviteten? Eller är kommunens utveckling det senaste året ett bättre mått? På andra sidan står betraktaren. Är det kommunfullmäktige eller arbetsgivaren som ska bedöma de förtroendevalda revisorernas arbete? Eller är det kanske vi medborgare som ska besluta om revisionen är effektiv eller inte?

I rapporten *Effektiv revision* (2002) skriven av Lennart Hansson och Karin Tengdelius behandlas sambandet mellan kommunal revision och dess effektivitet. Att välja vilka mått som ska användas för att mäta revisorernas effektivitet är olika beroende på vilken uppfattning betraktaren har. Därmed är det väsentligt att kunna avgränsa sig till ett visst antal grundläggande mått för att kunna mäta effektiviteten. För att kunna kartlägga vilka styrkor och svagheter den kommunala revisionen har valde Hansson och Tengdelius att använda sig av en SWOT-analys¹ (Hansson och Tengdelius 2002:12). På så vis lyftes styrkor och svagheter fram men även hot och möjligheter. Vad som klassades som ett hot kunde i framtiden bli en svaghet, medan skillnaden mellan en möjlighet och en styrka ibland var väldigt liten. En av de faktorer som lyftes fram som en styrka var revisorernas oberoende ó samtidigt var oberoendet en svaghet då politiska relationer kan vara inblandade vid beslut som tas.

En överblick av eventuella hot och möjligheter visar att okunskap och bristande tidsaspekter är hot som kan påverka oberoendet och som behöver åtgärdas. Däremot finns flera möjligheter som kan förbättra och stärka oberoendet, men även god revisionsmedvetenhet och långsiktig utveckling. Några av dessa möjligheter är samverkan, erfarenhetsutbyte och utveckling av metoder och tekniker på nationell nivå. I rapporten *God revisionsmedvetenhet i kommunal verksamhet* (2010) från Sveriges Kommuner och Landsting (SKL) lyfts liknande faktorer fram för att utveckla den kommunala revisionen, göra den effektivare och stärka revisorernas oberoende ó samverkan, strategi och långsiktighet är slagord i rapporten (SKL 2010:57f). Kartläggningen av möjligheterna i SWOT-analysen av Hansson och Tengdelius får därmed en viktig roll för att kunna göra den kommunala revisionen effektivare samtidigt som revisorernas oberoende stärks i framtiden.

¹ SWOT är en engelsk akronym av S = strength/styrka, W = weakness/svaghet, O = option/möjlighet och T = threat/hot.

· *det och när?* (2002) intervjuades fyrahundra olika ordföranden i kommunfullmäktige, kommunstyrelseordföranden, ordföranden i dominerande nämnder, kommundirektörer, ekonomichefer och förvaltningschefer. En övervägande del av svaren från intervjupersonerna vara positiva när det gäller revisorer och deras effektivitet och oberoende (Hansson och Tengdelius 2002:19). Kommentarer såsom seriös, saklig och dialog förekom när de positiva sidorna lyftes fram. Förtroendet för revisorerna är därmed redan högt samtidigt som den kommunala revisionen anses vara en tillgång för många kommuner.

Viss negativ kritik riktades mot den kommunala revisionen som mestadels var anmärkningar på effektiviteten. Några av de negativa kommentarerna var att revisorer saknar helhetsbilder och kunskap om den kommunala verksamheten samtidigt som det kan vara en svårighet att få fram underlag för granskningar och liknande i tidspressade situationer. De faktorer som tidigare lyfts fram från denna rapport och även rapporten från SKL för att utveckla och effektivisera den kommunala revisionen och samtidigt stärka revisorernas oberoende ó samverkan, strategi och långsiktighet ó är faktorer som kan förbättra den kommunala revisionen och minska den negativa kritik som lyfts fram i intervjuerna. Hansson och Tengdelius sammanfattar de viktigaste förbättringsområden med hjälp av intervjuerna för att kunna utveckla den kommunala revisionen och anser att samverkan mellan revisorer i flera kommuner genom nätverk, förbättrad information, dialog och kompetensutveckling och en aktivare upphandling av sakkunniga biträden är de områden som kan göra den kommunala revisionen effektivare (Hansson och Tengdelius 2002:22).

Revisorer behöver agera oberoende, konsekvent, sakligt och tydligt enligt Hansson och Tengdelius om den kommunala revisionen ska vara effektiv. Begreppet oberoende får extra tyngd i rapporten och anses vara något som ständigt måste öerövräsö med hjälp av diskussioner och förtydliggöranden eftersom oberoendet ofta ifrågasätts (Hansson och Tengdelius 2002:25ff). De anser även att ansvaret för att hålla diskussionen vid liv tillhör revisorerna själva och att de ska uppmuntra den. För att vara oberoende i sitt arbete lyfts tre kriterier fram av Hansson och Tengdelius ó revisorerna ska själva välja inriktning på granskningar, välja angreppssätt och metod och slutligen dra egna slutsatser. Dessa tre kriterier ska genomföras självständigt av revisorerna för att de ska vara oberoende. Det innebär bland annat att kommunfullmäktige inte ska styra revisorerna i deras arbete. Samtidigt som dialog skall ske mellan revisorer och sakkunniga som biträder dem för att välja vilket

passar en granskning bäst. Dessutom ska revisorerna muntligt eller skriftligt, och eftersom de har en granskande funktion i kommunen innebär det också att de har en initiativrätt i kommunfullmäktige, styrelser och nämnder. Förutom att en effektiv revisor ska vara oberoende, konsekvent, saklig och tydlig anser Hansson och Tengdelius att ett öppet förhållningssätt är en framgångsfaktor och att en dialog ska ske med alla parter som gör den kommunala revisionen synlig, tillgänglig och känd för allmänheten och media. Analysen och diskussionen om de egna arbetsmetoderna, men även omvärlden, gör den kommunala revisionen effektivare på lång sikt och stärker dess ställning (Hansson och Tengdelius 2002:50). Dessutom påpekar författarna att den kommunala revisionens bidrag till att stödja och utveckla verksamheter leder till att den effektiva sidan av revisorernas arbete framhävs på ett tydligare sätt när flera parter tar del av de resultat och insatser som uppdrag, granskningar och uppföljningar leder till i revisorernas slutsatser.

3.5 Teoretiskt raster

Ur den tidigare forskningen, teorin och lagstiftningen kan det härledas att både oberoende och effektivitet inom kommunal revision är två begrepp som inte är lätta att definiera och som kan tolkas på olika sätt beroende på betraktarens synsätt. Problematiken kring begreppen leder till att enighet kan vara svår att uppnå men samtidigt är en diskussion nödvändig då båda begreppen är centrala inom kommunal revision och det är något som man inte kommer ifrån. Oberoende och effektivitet är två begrepp som utvecklas och förändras ständigt och därmed behövs även en diskussion som är aktuell och vetenskaplig för att öka den akademiska kunskapen på området. De tolv effektivitetsmått som härletts ur teorin är: arbetsmetod, dialog, dokumentation, konsekvent, långsiktighet, planering, saklighet, samverkan, tveksamhet, tydlighet, uppföljning och öppenhet. Tillsammans kan dessa begrepp utgöra effektivitet inom kommunal revision. Det teoretiska raster som lyfts fram med inre och yttre oberoende samt relevant och acceptabelt oberoende är ett sätt att bryta ner empiri och således kunna ha en djupgående diskussion med flera infallsvinklar som kan jämföras och analyseras (Lundin 2007: 22ff). Därmed kan även en slutsats härledas med hjälp av det teoretiska raster som finns.

le intervjuer som genomförts med sex förtroendevalda revisorer vid stadsrevisionen i Göteborgs Stad. Revisorernas förhållningssätt och resonemang kring effektivitet inom kommunal revision redogörs separat. Citaten är tänkta att ge läsaren en bild av intervjupersonens mer centrala budskap under intervjun.

4.1 Revisor Andersson (m)

Revisor Andersson är en 68-årig pensionerad poliskommisarie som varit förtroendevald revisor i Göteborg sedan år 1997. Han började sin karriär som patrullerande polis år 1964 och har sedan arbetat inom poliskåren i drygt fyrtiofem år, varav cirka tjugoåtta år inom ekobrottsutredning. Under denna tid har han också bedrivit högskolestudier vid sidan om sin ordinarie tjänst, bland annat juridik, statskunskap och företagsekonomi samt har avlagt examen för godkända revisorer.

öVi kan gå dit och vara helt oberoende, vi går till kommunstyrelsen och de ser inte oss som politiker, de ser oss som revisorer. Och där har man kommit långt i sitt oberoende.ö

Inom stadsrevisionen i Göteborg arbetar man väldigt mycket med diverse riskanalyser, vilket sedan utgör grunden för den metod som tillämpas i det praktiska arbetet. Arbetsmetoden inom revisionen belyser Andersson som något mycket viktigt och som de facto underlättar förmågan att vara oberoende. Revisorerna har en tämligen klar bild över hur de skall arbeta sig fram till slutsatserna. För att kunna kvalitetssäkra och styrka de förtroendevalda revisorernas oberoende är dokumentationen inom revisionen väldigt viktig, menar Andersson. Han tycker att revisionen i Göteborg är fruktansvärt noggranna med dokumentationen, eftersom de hela tiden skall kunna gå tillbaka och titta. Dokumentationen har också varit ett av stadsrevisionens teman, efter det att man upptäckt att det fattades beslutsunderlag inom den sociala sektorn. På grund av tidsbrist hade man alltså inte dokumenterat sitt arbete.

Huruvida revisorerna är konsekventa eller inte anser Andersson vara en viktig faktor som kan påverka effektiviteten och som påverkas positivt av kravet på oberoende. Han menar att det system som Göteborgs stadsrevision använder sig av för att ge kritik, anmärkning med eller utan ansvarsfrihet enligt Kommunallagen, och de två nivåerna som är specifika för Göteborgs stadsrevision ó påpekan och erinran ó fordrar att revisorerna är konsekventa i sina

Dessutom påpekar han att det behövs enighet inom två myndigheter och därmed skulle trovärdigheten sjunka om inte alla ställde sig bakom revisionsredogörelsen. För att vara konsekvent behövs också en enighet som hittills har uppnåtts inom revisionen. Andersson lyfter även fram samverkan som ett positivt inslag både inom revisionen men också utåt mot kommunfullmäktige, kommunstyrelsen och de som granskas av stadsrevisionen. Han påpekar att kravet på oberoende har ett mycket positivt inflytande på samverkan trots att det finns personer som inte tycker om att samverka med varandra eller med olika organisationer. Det gör att revisorerna kan gå till kommunstyrelsen och ses som revisorer o inte som politiker o vilket gör att man kommit långt i sitt oberoende när den distinktionen finns. Negativ kritik lyftes fram mot tydligheten. Vissa styrelser och nämnder använder sig av ett allt för byråkratiskt språk när dialog ska ske med utomstående vilket leder till att informationen kan vara svårtolkad, speciellt om bilagor inte lämnas eller bifogas samtidigt. Andersson påpekar att Göteborgs stadsrevision sedan ett par år tillbaka medvetet försökt underlätta språket och val av ord i rapporter, granskningar och redogörelser. Detta anser han inte har något att göra med oberoendet utan att alla borde använda sig av ett enklare språk, i den mån det är möjligt, för att organisationen de tillhör ska kunna bli effektivare och på sikt undvika att få förfrågningar som är språkrelaterade och i sin tur tidsödande.

När det kommer till öppenheten anser Andersson att revisorerna i stadsrevisionen är väldigt öppna och totalt oberoende. Han säger att under åren har man lärt sig vad icke öppenhet kan åstadkomma och hur det kan skada staden. Sekretesslagen kan leda till att information inte får lämnas ut och det måste revisorerna förhålla sig till, men i den mån det är möjligt att vara öppna så är de det. Alla rapporter som blir offentliga är öppna för allmänheten. Även kritik som lämnas av revisorerna till nämnder och liknande är öppen och det påpekas vad som gjorts fel och att hela nämnden får ta smällen för händelserna som lett till kritiken. Avslutningsvis menar Andersson att kravet på oberoende inte påverkar effektiviteten på ett negativt sätt. Det enda hindret och begränsningen enligt honom är den budget som tilldelas stadsrevisionen. Men samtidigt har Göteborgs Stads Stadsrevision en god budget i jämförelse med andra kommuner där det knappt är möjligt att utföra vettiga granskningar på grund av för lite resurser. Utöver tilldelningen av budget som kan försämra effektiviteten anser revisorn att kompetens och förståelse för vad som görs i stadsrevisionen är två aspekter som är viktiga o med oberoendet o för att inte hamna i tjänstemännens knä vilket är en stor fara inom politiken.

å på är nödvändigt för att inte bli beroende av

4.2 Revisor Bengtsson (m)

Revisor Bengtsson är en 47-årig man som jobbat inom olika linjebefattningar och drivit företag under hela sina yrkesverksamma karriär. Idag arbetar han inom marknad och försäljning, samt att han innehar privata styrelseuppdrag. Revisorn kommer således från näringslivet och har ingen direkt politisk erfarenhet. Han blev invald i Göteborgs Stads Stadsrevision i samband med valet år 2010.

öOm jag har ett månadsparkeringskort som jag köper och är kund till parkeringsbolaget, kan jag revidera de då?ö

Till skillnad från föregående revisor var Bengtsson betydligt mer kortfattad i sina svar. Under intervjun påpekar han indirekt att begreppen vi valt att använda oss av överlappar och går in i varandra. Generellt sett anser Bengtsson att kraven på oberoende påverkar effektiviteten positivt, vilket till största delen beror på att de olika begreppen tillsammans utgör förutsättningar i olika grad för att upprätthålla oberoendet som revisor. Han menar att man kommunicerar sitt oberoende genom att vara effektiv i sitt uppdrag. Resonemangen kring två delar skilde sig dock från de övriga svaren. Den första skiljaktigheten gäller begreppet tveksamhet som respondenten likställde med ödmjukhet och hävdar att det snarare är den mänskliga faktorn som påverkar här och inte kraven på oberoende. Vidare pekar Bengtsson på att öppenheten inom den kommunala revisionen är problematisk. Han anser att det finns en svårighet att vara oberoende och öppen samtidigt, eftersom revisorerna måste vara mer slutna i deras arbete, exempelvis på grund av sekretessen. Det föranleder i sin tur frågan om vem som reviderar revisionen. Man har hanterat detta genom att stadsrevisionen i Stockholm granskar revisionen i Göteborg och vice versa, men revisorn påpekar också att det inte är en optimal situation. De förtroendevalda revisorerna försöker dock i möjligaste mån att vara så öppna som möjligt gentemot allmänheten och liknande.

Slutligen lyfter Bengtsson frågan om delikatessjäv, en övrig omständighet som skulle kunna påverka hans förmåga att bedriva en effektiv revision. Skulle det exempelvis vara någon anhörig som jobbade inom kommunen är det hans ansvar att anmäla det och avstå från att

dock att man inte kan dra kraven på oberoende till in
en rimlig nivå.

4.3 Revisor Carlsson (m)

Revisor Carlsson blev invald i revisionen år 2006, på den tiden då majoriteten i kommunen fortfarande innehade ordförandeposten i stadsrevisionen. Efter valet 2010 ändrades dock reglerna och han blev sedermera ordförande för revisionen i Göteborg. Carlsson har omfattande erfarenhet av det politiska livet där han suttit i omkring trettiofem nämnder och styrelser. Revisorn var lugn, väl förberedd och föreföll vara mycket påläst kring ämnet - exempelvis lyfte han fram docent Olle Lundins alster.

öVissa har inte släppt partibanden och det är uppenbart att de är folkpartister eller socialdemokrater. Det slår igenom.ö

Till skillnad från de andra respondenterna anser Carlsson inte att kraven på oberoende gör arbetet inom revisionen mer effektivt, utan tvärtom på vissa punkter. Generellt sett påverkas inte effektiviteten av obundenheten, men enligt honom är det dock problematiskt i Göteborg att ett fåtal förtroendevalda revisorer inte klarar av att förhålla sig på ett respektabelt avstånd till det egna partiet, vilket också är det absolut mest centrala budskapet under hela intervjun. Partibundenhet förekommer dock inom båda politiska blocken och framför allt kring att förhålla sig sakligt, men också i både den interna och externa dialogen. Vidare belyser Carlsson hur partitillhörigheten kan få genomslag när revisionen avkunnar beslut, exempelvis att vissa revisorer vill utesluta eller tillämpa ett mildare språk för att tona ner allvaret i kritik och dylikt. Således riskerar också revisorerna att bli otydliga på grund av partibundenheten.

Ett annat, men kanske inte riktigt lika alarmerande problem, är att stadsrevisionen har en oförmåga att inte vara särskilt långsiktiga i sitt tänkande. Detta är dock inte ett unikt problem menar Carlsson, utan det förekommer i hela Sverige. Trots att Göteborg ligger i framkant i Revisionssverige lyckas de ändå inte applicera ett mer långsiktigt förhållningssätt. Carlsson poängterar dock att det förmodligen inte har med oberoendet att göra, utan att det här finns en annan variabel som spökar. I de flesta fall är det viktigt att ha ett mål att arbeta efter, att veta vart man skall. Han berättar själv att hans mål är att inte behöva lämna någon kritik

revisionen noll döda och det kommer man förmodligen
skall man ju inte kunna uppnå en vision. Det är likadant
inom den kommunala revisionen. Carlsson lyfter också frågan kring vem som granskar
revisionen. Den rent finansiella biten är enkel menar han eftersom de anlitar en av de stora
privata drakarna såsom PwC och Ernst & Young eller liknande. När det kommer till
verksamhetsrevisionen blir det dock svårare, men de har löst detta genom att låta Stockholms
stadsrevision granska deras arbete och vice versa, men att det inte är en vattentät lösning.
Övriga omständigheter som skulle kunna påverka effektiviteten i revisionen är enligt Carlsson
resursanslaget av kommunfullmäktige, men så länge man klarar av den grundläggande
verksamheten, ögolvetö, skall det inte vara några problem menar han. Å andra sidan kan
revisionen alltid bli bättre och ju mer resurser desto mer tid kan man lägga ner på
granskningen och förmodligen påverkar också detta kvalitetssäkringen. I Göteborg råder dock
inte denna problematik erkänner Carlsson uppriktigt, utan de har en mycket generös budget.

Slutligen nämner han att diskursen kring revisorernas krav på oberoende har gått för långt i
samhällsdebatten. Han bottnar sina slutsatser i det faktum att man som förtroendevald revisor
behöver ett stort mått av erfarenhet och fingertoppskänsla för det politiska klimatet. Ställer
man alltför höga krav på revisorernas oberoende, exempelvis att de inte längre får sitta i
kommunfullmäktige samtidigt som de innehar sitt uppdrag i stadsrevisionen, kan det finnas
risk att revisorerna kommer alldeles för långt ifrån det politiska spelet. Det kan i sin tur
hämna effektiviteten.

4.4 Revisor Danielsson (fp)

Revisor Danielsson har varit förtroendevald revisor i Göteborgs stadsrevision sen 2001. Hon
är 73 år gammal och har studerat på Handelshögskolan för att sedan hamna i den kommunala
sektorn och arbeta med hälso- och sjukvårdsfrågor. Hon har tidigare även jobbat för
landstinget och regionen inom samma område.

*öBara för alla andra skriker betyder det inte att vi måste det med, så det är en styrka att ha
den här självständigheten, det kravet på oberoende.ö*

Enligt Danielssons syn på hur kravet på oberoende påverkar effektiviteten så hamnade en del
fokus på begreppet dialog. Dialogen sker enligt henne både externt och internt. Den externa

iktige, kommunstyrelsen och de som granskas av oberoende gör, enligt Danielsson, att eventuella meningsskiljaktigheter hos revisorerna sätts åt sidan så att det som kommuniceras blir trovärdigt. Då ökar även stadsrevisionens trovärdighet. Internt händer det att vissa inom stadsrevisionen har olika uppfattningar, men att dialogen främjar konsensus bland revisorerna. Danielsson påpekar att under de senaste tio åren har hon endast misstänkt en gång att någon kan ha agerat beroende. Utöver det har hon endast positiva kommentarer om uppdragets inre och yttre förhållanden.

Göteborgs stadsrevision har övergripande mål och strategier för vad som skall uppnås. Vissa frågor sträcker sig över hela mandatperioder och eftersom de förtroendevalda revisorerna är oberoende behöver de inte heller ta hänsyn till nyval som sker och ifall nya partier blir invalda. Enligt revisorn är detta en fördel som främjar långsiktigheten vilket gör att stadsrevisionen kan se längre framåt än exempelvis vad nämnder kan. Oavsett tidpunkt kan stadsrevisionen blicka ett antal år framåt när långsiktigt arbete läggs upp och planeras. Det enda sättet stadsrevisionen kan påverkas av ett nyval är genom att ordföranden kan bytas ut, men eftersom något nytt politiskt koncept inte skall införas påverkas inte organisationen i någon större utsträckning då heller. Kravet på oberoende gör därmed att långsiktigheten kan fortsätta konstant utan någon större negativ inverkan på effektiviteten. Planeringen som stadsrevisionen gör är enligt Danielsson långsiktig och den främjar både strategin och arbetsmetoderna som används. Planeringen består bland annat av riskbedömningar och granskningar. Kombinationen av långsiktighet, planering och arbetsmetoder underlättar i sin tur dialogen som sker med exempelvis pressen. Bara för att andra skriker behöver inte stadsrevisionen göra det också på grund av detta förhållningssätt, enligt Danielsson ó den självständighet som uppstår är en styrka som grundar sig i kravet på oberoende.

Danielsson påpekar också att sakligheten hos de förtroendevalda revisorerna är något som blir bättre tack vare kravet på oberoende. Annars skulle det finnas en möjlighet att revisorerna är mindre aktsamma i sitt arbete, samtidigt som det skulle kunna finnas en risk för att personliga åsikter och tyckande lyser igenom. Att vara saklig leder till att man tänker efter, samtidigt som det driver revisorerna framåt och finns med i dialoger och diskussioner som sker med andra parter. Hon betonar också att saklighet inte handlar om allmänt tyckande utan om att ha en saklig grund att stå på. Den reglering som finns, lagar och regler, är något som varje revisor måste förhålla sig till då granskning sker. Detta ramverk används och kommer till nytta när

lera olika områden, ska enas och komma överens i lämnas till de som blivit granskade. Saklighet, men även tydlighet, är viktiga faktorer i den kommunikation som finns när rapporter skickas till kommunfullmäktige, kommunstyrelsen eller media och så vidare. För att den utomstående inte ska misstolka informationen som delges av revisionen är det viktigt att det finns en klarhet i språket, samtidigt som subjektiva åsikter undviks. Danielsson framhäver att stadsrevisionen jobbar för att förbättra detta område och att det i sin tur leder till en effektivare revision.

4.5 Revisor Eliasson (mp)

Revisor Eliasson är 54 år gammal, tidigare har hon arbetat under en kort period som vårdbiträde och idag jobbar hon som systemutvecklare. Hon har även en högskoleutbildning sedan tidigare. Under intervjun var revisorn väldigt bestämd och tydlig med sina åsikter.

öOberoendet stärker tydligheten och möjligheterna. Det hade varit ännu mycket svårare om man haft en beroende ställning.ö

Eliasson inledde intervjun med att kalla arbetsmetoden inom revisionen för typiskt svenskt byråkratiskt. Detta är något som kravet på oberoende leder fram till och enligt henne är det en fördel eftersom de förtroendevalda revisorerna därmed slipper ta hänsyn till vad partikollegor och dylika tycker om processerna. Enligt Eliasson är planeringen ett problem inom stadsrevisionen, vilket leder till att revisorerna alltid blickar långt framåt, som i sin tur leder till att oförutsedda situationer inte kan hanteras på ett bra sätt. Enligt Eliasson saknas det en flexibilitet då planeringen skapar en trygghet som gör att händelser som sker här och nu inte kan bemästras på bästa möjliga sätt. Däremot påpekar hon att kravet på oberoende inte skadar planeringen och effektiviteten utan tvärtom, det underlättar för revisorerna.

Fokus lades på begreppet samverkan. Enligt Eliasson sker det för lite samverkan, speciellt den externa, även om det har förbättrats något under senare tid. Hon anser att de förtroendevalda revisorerna inte är tillräckligt involverade i det praktiska arbetet inom revisionen ó en aktivare roll skulle gynna revisionen. Dessutom påpekas det att sättet som stadsrevisionen är organiserad på leder till att effektiviteten inte är den optimala. Inom den organisatoriska uppbyggnaden finns det möjligheter för att kunna utveckla och förbättra stadsrevisionen för

ativare. Hon säger även att detta kan bero på att en organisation i jämförelse med mindre kommuner i landet. I andra kommuner gör de förtroendevalda revisorerna mer jobb själva och arbetar närmare de sakkunniga vilket leder till större insyn. Eliasson tillägger att oberoendet, som det är nedskrivet i lagen, skall leda till att revisorerna skall ha en viss makt, men det har dem inte i verkligheten. Istället lämnas en del ansvar över på tjänstemän och sakkunniga när det egentligen är de förtroendevalda revisorerna som borde ha det ansvaret. Eliasson ser denna organisatoriska uppbyggnad som ett filter där rapporter silas genom tjänstemän och sakkunniga innan det når de förtroendevalda revisorerna. Ett mer aktivt arbete från de förtroendevalda revisorerna sida skulle kunna vara en möjlighet för att effektivisera revisionen.

Eliasson valde att beskriva måttet tveksamhet som något positivt. Enligt henne är det en fördel att inte vara alltför tvärsäker när bedömningar skall ske och kritik avkunnas. Detta tvingar de förtroendevalda revisorerna att granska på avstånd och att tänka själva innan beslut tas och dessutom ökar tveksamheten genom kraven på oberoende, vilket i sin tur gynnar effektiviteten. Hon påpekar också att tydligheten inom stadsrevisionen kan vara ett problem då det finns två sidor, ett avsändar- och ett mottagarperspektiv, vilket gör att allt ansvar inte kan läggas på de förtroendevalda revisorerna. Ibland är det mottagarens lyhördhet som är ett hinder, även om det läggs tid på att det som kommuniceras blir tydligt från avsändarens sida. Avslutningsvis påpekar Eliasson att ärlighet är ett begrepp som hon saknar och som borde finnas med och diskuteras. Hon menar att steget från en roll till att bli förtroendevald revisor ibland är för stort vilket gör att själva idén med oberoende inte sjunker in helt hos varje individ. Därmed hade det varit intressant att belysa och diskutera hur kraven på oberoende påverkar ärligheten hos de förtroendevalda revisorerna.

4.6 Revisor Fredriksson (s)

Revisor Fredriksson är 62 år gammal och hon är inne på sin första mandatperiod. I början av sin karriär arbetade hon på kontor, men utbildade sig sedermera till ämneslärare i matematik och samhällskunskap. Fredriksson blev kommunalråd år 1993 i Göteborg och var vice gruppledare efter Göran Johansson fram till år 2004 då hon blev aktiv i regionfullmäktige istället.

De allra flesta i stadsrevisionen i Göteborg försöker i möjligaste mån att bortse från sin politiska bakgrund i granskningsarbetet. Det underlättas dels av att revisorerna pratar om det internt, men även genom vilken arbetsmetod de tillämpar. Fredriksson hävdar att man i Göteborg förhåller sig mycket långsiktigt i den kommunala revisionen och de använder sig av en genomgående planering för allt de gör, vilket gör att man som revisor har lätt för att inte påverkas av yttre faktorer. Man har en strukturerad väg att följa helt enkelt och således är det svårare för andra att kunna påverka deras arbete. Fredriksson belyser också vikten med kommunikationen, eftersom det blir väldigt tydligt om man tar partipolitiska hänsyn i exempelvis både den externa och interna dialogen, vilket givetvis påverkar tydligheten och förhållandet till sakens natur. Dessa frågor medger hon är relativt vanligt förekommande inom de båda politiska blocken i Göteborg. Detta kan också ha samband med att hon tycker att de förtroendevalda revisorerna i Göteborg brister kring frågan om att vara konsekventa i sitt arbete.

I övrigt upplever Fredriksson att effektiviteten i revisionens arbete underlättas genom att man vet med sig att man har starka krav på att inta ett objektiva förhållningssätt gentemot huvudman, styrelser och nämnder. Som förtroendevald revisor är det också viktigt att man klarar av att sätta ner foten och inte tveka på till exempel vilken kritiknivå man skall lägga sig på, men att det i sig inte nödvändigtvis har med kraven på oberoende att göra utan att det kan finnas en annan bakomliggande variabel som påverkar.

Slutligen kommenterar hon att ledarskapet är essentiellt inom den kommunala revisionen och påverkar väldigt mycket hur arbetet bedrivs, samt hur väl de andra nyckelorden implementeras. I detta resonemang är det ordföranden som hon åsyftar och hävdar med bestämdhet att det inte fungerar som det borde idag. Ledarskapet fungerar bra kring deras möten och sammanträden, men när det gäller utåt så menar Fredriksson att ordföranden politiserar och förhåller sig inte oberoende. Som exempel lyfter hon ett fall där kommunstyrelsen fick kritik och att ordföranden pekade ut en specifik sida, istället för att ge hela kollektivet kritiken. Ordförande försvarade sig dock med att han blivit felciterad. Det menar dock Fredriksson, med sina många års politiska erfarenhet, att man i princip aldrig blir av media.

iriska resultat med sex förtroendevalda revisorer från

Göteborgs stadsrevision. Respondenternas svar jämförs inledningsvis med varandra för att sedan sättas i relation till den teori som upptar studien. Avslutningsvis presenteras slutsatserna och en diskussion till fortsatta studier.

5.1 Empirins kärna

Generellt sett ger respondenterna effektiviteten hög dignitet i förhållande till oberoendet, eftersom arbetet i stadsrevisionen flyter på bra. Förklaringen är att genom kraven på oberoende blir revisorerna mer medvetna och aktsamma om det regelverk som omfattar revisionens arbete. De förtroendevalda revisorerna behöver således inte ta hänsyn till omständigheter som kan rubba revisionens arbete, exempelvis vad partikollegor tycker, utan kan luta sig tillbaka på god revisionsdignitet som en slags garant mot yttre påverkan. Det underlättar i sin tur förmågan att bedriva en effektiv revision. Det var dock en av de förtroendevalda revisorerna som drastiskt avvek från de övriga fem tillfrågade. Till skillnad från de andra anser denna revisor inte att kraven på oberoende stärker effektiviteten utan snarare tvärtom på vissa punkter. Det kan bero på att partitillhörigheten ibland slår igenom i bland annat dialogen, tydligheten och förmågan att förhålla sig saklig. Detta resonemang nämns också av några av de övriga respondenterna, men får inte lika stort gehör hos dem.

I övrigt lyftes erfarenhet, kompetens, politisk fingertoppskänsla och ledarskap fram som viktiga variabler inom revisionen och som kan påverka dess effektivitet. Därtill ansågs tveksamhet, det vill säga att man som revisor till exempel inte skall tveka när kontroll måste ske eller om negativa signaler måste levereras, inte påverkas av oberoendet. Det har snarare att göra med vem man är som person.

5.2 Analys av oberoende och effektivitet

Ur teorin framkommer två olika typer av oberoende ó relevant och acceptabelt oberoende. Dessutom finns två olika former ó inre och yttre oberoende (Lundin 2007:22ff). För att återkoppla den empiriska datan till teorin har en matris över oberoendet gjorts och inom denna matris har de tolv effektivitetsmåten kategoriserats. Detta leder till en diskussion om fyra olika kategorier där kravet på oberoende ställs i paritet med effektiviteten inom den kommunala revisionen. Ur diskussionen härleds en teoretisk analys av empirin. Matrisen

erna som matrisen består av har vi valt att kalla för gument framställs.

Matris	Inre oberoende	Yttre oberoende
Relevant oberoende	konsekvent, saklighet, tveksamhet	dialog, uppföljning
Acceptabelt oberoende	arbetsmetod, dokumentation, långsiktighet, planering	samverkan, tydlighet, öppenhet

Bild 1 ó Oberoendets dimensioner.

5.2.1 Relevant och inre oberoende

I den första kategorin placerades tre av effektivitetsmåten: konsekvent, saklighet och tveksamhet. Dessa tre mått är förknippade med revisorns roll inom revisionen - inre oberoende - och det bekräftades även av intervjupersonerna. Anledningen till att måtten är relevanta är att ett visst beroende i denna kategori inte ska eller bör förekomma. När det gäller dessa tre mått påpekas det flera gånger från intervjupersonerna hur viktigt det är med eget ansvar för att kunna värna om oberoendet. För att uppfylla kravet på oberoende inom denna kategori är det individuella arbetet avgörande. Om en av de förtroendevalda revisorerna är beroende inom denna kategori är det främst den egna handlingen som gör att kravet på oberoende inte uppfylls ó att lägga skulden på någon annan när det gäller måtten konsekvent, saklighet och tveksamhet och att skylla ifrån sig för att effektiviteten försämras blir därmed svårt. Exempelvis betonas det från intervjupersonernas sida flertalet gånger vikten av att vara konsekvent och saklig vid lämnande av kritik men även att tveksamhet är något positivt. Speciellt då Göteborgs stadsrevision har en speciell modell med påpekan och erinran, utöver anmärkning med eller utan ansvarsfrihet, enligt Kommunallagen. Därmed är det individuella ansvaret avgörande och något större svängrum ges inte där ett visst beroende får förekomma.

5.2.2 Relevant och yttre oberoende

Inom den här kategorin finns två effektivitetsmått: dialog och uppföljning. Trots att dessa mått hamnade i samma kategori finns inte många samband mellan dem, vilket det gör inom de övriga kategorierna. Vad som gör att dialog och uppföljning placerats i denna kategori är att måtten vänder sig till andra organisationer och parter. Samtidigt skall det inte finnas någon

förtroendevalda revisorernas sida. Generellt är dialog skall ske med beaktande av språk och vem som informationen kommuniceras till, medan uppföljningen inte på något sätt får vara av någon organisation som en förtroendevald revisor har intressen i. Uppföljningen är en viktig del av arbetet då revisionens grundidé som kontrollinstrument uppfylls. Då krävs det att de förtroendevalda revisorerna är oberoende, eftersom resultatet som sedan redovisas belyser hur väl organisationer har lyssnat på den kritik som tidigare har lämnats ó och vilka åtgärder som tagits. Precis som med den föregående kategorin lämnas inte något svängrum där ett visst beroende får förekomma och det är intervjupersonerna väldigt noga med att påpeka. Däremot läggs inte lika mycket ansvar på individen utan det är stadsrevisionen som organisation som ansvaret i större utsträckning vilar på när det gäller dialog och uppföljning.

5.2.3 Acceptabelt och inre oberoende

Flest effektivitetsmått hamnade i denna kategori: arbetsmetod, dokumentation, långsiktighet och planering. Trots att fyra mått förekommer är kategorin väldigt homogen i jämförelse med de övriga. Vad som utmärker denna dimension är att ett visst beroende får och kan förekomma när de förtroendevalda revisorerna skall utföra sina uppdrag. Vad som tillåter ett visst beroende är bland annat de lagar och regler som finns på områdena som effektivitetsmåten är del utav. Exempelvis skall de förtroendevalda revisorerna enligt Kommunallagen biträddas av sakkunniga. Detta leder till att arbetsmetoden utvecklas och föreslås av de sakkunniga medan de förtroendevalda revisorerna bekräftar den ó vilket kan innebära att en del av oberoendet lämnas över till de sakkunniga. Revisorslagen har bestämmelser angående dokumentationen, där de förtroendevalda revisorerna skall dokumentera sina uppdrag. Eftersom konsensus skall uppnås leder det till, enligt flera intervjupersoner, att individuella eller partipolitiska åsikter kan lysa igenom. Trots det är dokumentationen en viktig del som i efterhand kan användas för att bevisa revisorernas oberoende. Ett annat exempel är hur resurserna och budgetfördelningen påverkar planeringen och långsiktigheten. Eftersom det inte finns oändliga resurser kan inte allt granskas vilket leder till att visst beroende uppstår då organisationer som bör eller skall granskas inte blir det på grund av begränsningen som uppstår med resursbrist och budget. Däremot är de flesta intervjupersoner nöjda och tillfredsställda med de resurser som finns inom stadsrevisionen i Göteborg i jämförelse med andra kommuner i landet.

övriga effektivitetsmåten: samverkan, tydlighet och öppenhet. Denna kategori ställer krav på stadsrevisionen som organisation. Samverkan, tydlighet och öppenhet är mått utåt, då dessa faktorer syns och uppfattas av andra organisationer och parter. Återigen finns det ett visst beroende. Exempelvis sker samverkan bland annat med Stockholms stadsrevision och då uppstår problematiken med vem som granskar granskaren. Samtidigt påpekar intervjupersonerna att en bättre eller effektivare lösning på denna problematik blir svår att uppnå eftersom man måste dra en gräns någonstans. Dessutom betonas vikten med tydligheten. Att använda ett språk som inte är för byråkratiskt är något som stadsrevisionen jobbar aktivt med. Men då specifik information skall kommuniceras krävs att ord, begrepp eller uttryck som är byråkratiska och ibland också svårtolkade tillämpas. Lagar och regler har även här en betydande inverkan. Bland annat sätter Sekretesslagen stopp för öppenheten i vissa fall då privatpersoner är inblandade och all information får således inte lämnas ut. Här betonas vikten av att inte kränka eller avslöja någon enskilds identitet och att aktsamhet eftersträvas för att det inte skall ske. Detta kan leda till att ett visst beroende finns kring samverkan, tydligheten och öppenheten i Göteborgs stadsrevision.

5.3 Slutsatser

Begreppet oberoende har i tidigare forskning flera gånger karaktäriserats av att vara en fast företeelse som inom den kommunala revisionen bör uppnås för att revisionen som kontrollinstrument skall fungera på ett effektivt sätt. Olle Lundin använde sig av olika dimensioner av begreppet oberoende för ett halvt decennium sedan där oberoende som en fast företeelse bröts ner i mindre delar (Lundin 2007:19ff). Dessa dimensioner: inre och yttre oberoende samt relevant och acceptabelt oberoende, har varit ett instrument för att kunna knyta problemdiskussionen på området till den empiriska datan som samlats in. De förtroendevalda revisorernas diskussion kring de tolv effektivitetsmått som plockats ur teorin framhäver hur oberoendet i varje situation som dyker upp i det vardagliga arbetet kan uttryckas i olika former. Att tala om begreppet oberoende som en fast företeelse blir därmed mindre väsentligt, medan ett större fokus kan läggas på de olika dimensionerna som uppstår i det vardagliga arbetet och hur det i sin tur påverkar effektiviteten inom den kommunala revisionen. Argumentationen som slutsatserna består av härleds således från teorin och kategoriseringen av effektivitetsmåten i analysen.

åtten i analysen framhäver likheter bland
ma kategori. I praktiken kan det innebära att om man
fokuserar på en kategori, kan det leda till att den kommunala revisionen utvecklas och i sin tur
effektiviseras inom den specifika dimensionen. Att ha ett idealtillstånd mellan begreppen
oberoende och effektivitet där en förändring leder till ett förutsett utslag inom kommunal
revision är därmed mindre troligt, om inte omöjligt (Hansson och Tengdelius 2002:12f). För
att inte leda relationen mellan en dimension och dess påverkan på en viss del av effektiviteten
till in absurdum, kan det finnas möjlighet att en större genomslagskraft uppnås om fokus
riktas mot endast en dimension. Enligt den empiriska datan är det inte säkert att handlingar
som riktas mot oberoendet generellt är det optimala alternativet. Att fokus riktas specifikt
istället för allmänt kan således vara till större nytta och framgång inom ett bestämt område.
De åtgärder som genomförs idag riktas främst generellt mot oberoendet och inte till en
dimension, vilket kan vara något att sträva efter i framtiden.

Ur problemdiskussionen finns två punkter som bör belysas för att utveckla argumentationen
kring hur kravet på oberoende i den kommunala revisionen påverkar dess effektivitet. Den
första punkten är hur de förtroendevalda revisorerna förhåller sig till effektiviteten i paritet
med kraven på oberoende (Hansson och Tengdelius 2002). I analysen framhävs att oberoendet
fyller en viktig funktion inom den kommunala revisionen och att det även påverkar
effektiviteten på ett positivt sätt. Överlag är de förtroendevalda revisorerna nöjda med
oberoendet, men ser brister och möjligheter både idag och på lång sikt. Vad som utmärkt
intervjuerna är att specifika delar av begreppet oberoende lyftes fram när effektivitetsmåten
diskuterades. Detta har underlättat kategoriseringen av effektivitetsmåten i de olika
dimensionerna, eftersom preciseringen av brister och möjligheter som oberoendet består av
betonades. Generellt sett är de förtroendevalda revisorerna positiva i sina kommentarer när
kraven på oberoende diskuteras på en översiktlig nivå. Den andra punkten är ifall oberoendet
utgör någon restriktion för effektiviteten inom kommunal revision. Ur analysen är det återigen
möjligt att utröna att kraven på oberoende har en positiv inverkan på effektiviteten. Däremot
finns andra aspekter som kan begränsa oberoendet och som kan påverka effektiviteten. I
teorin finns bland annat en aspekt som begränsar oberoendet, regleringen, och det bekräftades
även av de förtroendevalda revisorerna. Däremot var den aspekt som lyfts fram flest gånger
under intervjuerna partitillhörigheten och begränsningarna som det för med sig. Partitillhörigheten
begränsar oberoendet och har en negativ inverkan på den kommunala
revisionen, oavsett om det gäller majoriteten, minoriteten eller något enskilt parti. När det

Revision förekom tre aspekter ofta: budget, erfarenhet hanteras av kommunfullmäktige vilket gör att stadsrevisionen inte kan bestämma över den aspekten, men ökade anslag som efterfrågats från stadsrevisionen på grund av inflation har beviljats. Däremot påpekades det under intervjuerna att de revisorer som väljs till stadsrevisionen helst behöver ha erfarenhet från den offentliga sektorn och känna till öspelets regler. Kompetens är något som eftersträvas redan från första början, även om den aspekten utvecklas med tiden och blir en viktig egenskap. Anledningen till att erfarenhet och kompetens betonas är på grund av att de förtroendevalda revisorerna bör veta vad som skall göras och hur det skall göras. Annars uppstår risken att exempelvis hamna i tjänstemännens knä och påverkas av yttre omständigheter.

Begreppen oberoende och effektivitet är svårfångade och varierar beroende på vilket sammanhang de används i (SKL 2010:19ff). Under intervjuerna tolkades effektivitetsmått på likartade sätt av varje förtroendevald revisor. Däremot fanns några mått som vissa förtroendevalda revisorer gärna ville ha med som framgår i föregående stycke. Kraven på oberoende och varför det skall finnas inom den kommunala revisionen var klart och tydligt för varje förtroendevald revisor. Däremot framhövdes olika dimensioner av oberoendet när effektivitetsmått diskuterades ó främst när två perspektiv betonades såsom internt-externt, majoritet-minoritet eller organisation-medborgare. Om detta skedde medvetet eller av en slump går inte att härleda ur den empiriska datan. För att underlätta och möjligtvis kunna definiera begreppet oberoende på ett likartat sätt som begreppet effektivitet kan det vara en fördel att vid nästkommande studier använda sig av olika dimensioner av oberoendet i paritet med effektivitetsmått. På så vis kan uppmärksamhet riktas mot en dimension av oberoendet och hur det påverkar vissa mått av effektiviteten när åtgärder och förändringar sker inom kommunal revision. De tankar och idéer som påbörjades av Lundin (2007) att oberoendet består av dimensioner kan vara ett avstamp för hur synen på oberoendet och dess påverkan på effektiviteten inom den kommunala revisionen ser ut. En rörelse åt detta håll är möjligtvis ett steg mot att kunna utveckla den kommunala revisionen och förbättra dess egenskap som kontrollinstrument i landet.

vara mer relevant att tala om olika dimensioner av oberoendet istället för att ha det som en fast företeelse, vilket underlättar att sätta fingret på ett annars svårdefinierat begrepp. Det krav på oberoende som finns inom kommunal revision påverkar generellt förmågan att vara effektiv i sitt uppdrag på ett positivt sätt. I dagsläget finns lite forskning om kommunal revision i landet och ännu mindre om olika dimensioner av oberoendet. Det hade däremot varit intressant att göra ytterligare fördjupningar kring varje dimension separat för sig, som vi har kunnat härleda ur denna studie, för att få en mer realistisk bild av hur den kommunala revisionen ser ut i verkligheten.

Möjligheten finns att problematiken kan angripas på ett annorlunda sätt, eftersom Göteborg är en väldigt framstående kommun i Revisionssverige. Hur ser de olika dimensionerna av oberoendet ut i genomsnittskommunen? Blir de tydligare och lättare att definiera? Dessutom finns möjligheten att vända på resonemanget kring oberoende och effektivitet, hur upplever de som granskas av stadsrevisionen att de förtroendevalda revisorerna arbetar i paritet med oberoende och effektivitet? Man skulle kunna jämföra de förtroendevalda revisorernas tolkningar med dem reviderades, vilket kan ge oss fler sidor av verkligheten och inte bara de förtroendevalda revisorernas syn på problematiken som finns. För att studera närmare kring det inre oberoendet kan en jämförelse mellan kommuner vara en möjlig metod, medan det yttre oberoendet exempelvis kan studeras med hjälp av att intervjua de som granskas av stadsrevisionen. Det finns således flera idéer som kan beästras i framtida studier. Avslutningsvis kan denna studie ge en generell bild av hur olika dimensioner av oberoendet kan påverka vissa delar av effektiviteten inom den kommunala revisionen. Det bör dock påpekas att det kan finnas fler dimensioner av oberoendet.

Ahlbäck, Shirin (1999). *Att kontrollera staten ó den statliga revisionens roll i den parlamentariska demokratin*. Uppsala: Acta Universitatis Upsaliensis.

Bryman, Alan (2012). *Samhällsvetenskapliga metoder, uppl. 2*. Malmö: Liber AB.

Ekengren, Ann-Marie & Hinnfors, Jonas (2012). *Uppsatshandbok*. Lund: Studentlitteratur.

Hansson, Lennart & Tengdelius, Karin (2002). *Effektiv revision ó vad är det och när?* Stockholm: Svenska Kommunförbundet.

Johansson, Vicki (2006). *Tillsyn och effektivitet*. Umeå: Boréa bokförlag.

Lindblom, Per Henrik & Nordback, Kenneth (Red.) (2011). *Svensk lag 2011*. Uppsala: Iustus förlag.

Lundin, Olle (2007). *Oberoende i kommunal revision ó en studie av den kommunala revisionens oberoende*. Stockholm: Sveriges Kommuner och Landsting.

Lundin, Olle (2010). *Revisionen reviderad ó en rapport om en kommunal angelägenhet. Rapport till Expertgruppen för studier i offentlig ekonomi 2010:6*. Stockholm: Finansdepartementet.

Nyman, Caroline & Tengdelius, Karin (2010). *Kvalitet i kommunal revision. En inspirations och erfarenhetsskrift*. Stockholm: Sveriges Kommuner och Landsting.

SKL (2010). *God revisionssed i kommunal verksamhet 2010*. Stockholm: Sveriges Kommuner och Landsting.

Statskontoret (2008:4). *En mer oberoende kommunal revision ó analys av tänkbara åtgärder*. Stockholm: Statskontoret.



Your complimentary
use period has ended.
Thank you for using
PDF Complete.

[Click Here to upgrade to
Unlimited Pages and Expanded Features](#)

kansli, 16 april 2013)

Revisor Bengtsson (Göteborgs universitet, 17 april 2013)

Revisor Carlsson (Stadsrevisionens kansli, 17 april 2013)

Revisor Danielsson (Göteborgs universitet, 18 april 2013).

Revisor Eliasson (Göteborgs universitet, 19 april 2013).

Revisor Fredriksson (Göteborgs universitet, 25 april 2013).

1. Generell bakgrundsinformation, ålder, kön, utbildning etc.
2. Du kommer att få rangordna olika begrepp som kan utgöra effektivitet inom kommunal revision på en skala mellan 1-5, där 1 är att kraven på oberoende påverkar respektive begrepp negativt och 5 är att kraven på oberoende påverkar respektive begrepp positivt.

Under intervjun kommer vi att använda oss av dessa effektivitetsmått:

Arbetsmetod, dialog, dokumentation, konsekvent, långsiktighet, planering, saklighet, samverkan, tveksamhet, tydlighet, uppföljning och öppenhet.

3. Vi vill att Du kommenterar din rangordning (punkt 2) för att höra hur Du resonerar kring effektivitetsmått i paritet med kraven på oberoende inom kommunal revision.
4. Eventuella avslutande frågor som kan dyka upp under intervjuns gång

ing av effektivitetsmått

	Andersson	Bengtsson	Carlsson	Danielsson	Eliasson	Fredriksson
Arbetsmetod	4	4	3	4	5	4
Dialog	4	5	2	5	5	4
Dokumentation	5	5	3	5	5	5
Konsekvent	4	5	3	5	5	2
Långsiktighet	4	4	3	4	5	5
Planering	5	5	3	5	5	5
Saklighet	5	4	2	4	5	4
Samverkan	5	5	3	5	5	4
Tveksamhet	3	3	3	5	5	3
Tydlighet	4	5	2	4	5	5
Uppföljning	5	4	3	4	3	5
Öppenhet	5	1	3	3	5	4