

**Masteruppsats i offentlig förvaltning [VT16]**

Förvaltningshögskolan, Göteborgs universitet

Christoffer Skyberg & Simon Lundin

Handledare: Emma Ek Österberg

Examinator: Gustaf Kastberg

# Medborgarnas ögon och öron

**En fallstudie av de förtroendevalda revisorernas oberoende i  
Göteborgs stad.**



## Förord

Vi har under denna studies gång fått hjälp av ett flertal personer. Vi vill därmed tacka vår handledare Emma Ek Österberg för insiktsfulla bidrag under studiens gång. Vi vill också tacka de förtroendevalda revisorerna och de sakkunniga biträdena på stadsrevisionen i Göteborgs stad som har tagit sig tid och ställt upp på våra intervjuer samt bidragit med ovärderlig information. Sist, men inte minst, ett stort tack till våra respektive familjer och närstående för korrekturläsning, feedback samt stöd och uppmuntran.

Christoffer & Simon

Göteborg, Maj 2016

## Sammanfattning

Den här studien handlar om kommunal revision. Den kommunala revisionen fungerar som ett demokratiskt kontrollinstrument. Medborgarna i kommunen har givit kommunfullmäktige mandat för beslutsfattandet. Därefter är det upp till kommunens olika styrelser och nämnder att verkställa fullmäktiges beslut. Revisionens uppgift är att granska de verkställande organen så att besluten genomförs på det vis som fullmäktige har beslutat. Kommunfullmäktige utser förtroendevalda revisorer, det vill säga lekmän, för denna uppgift. De förtroendevalda revisorerna styr och ansvarar för den revision som utförs i kommunen. De förtroendevalda revisorerna anlitar sakkunniga biträden, vilka genomför den granskning som de förtroendevalda revisorerna anser ska utföras. Syftet med studien är att undersöka hur de förtroendevalda revisorerna hanterar sin oberoende ställning som revisor. Vilka strategier använder sig de förtroendevalda revisorerna av för att hantera de krav och förväntningar som cirkulerar i deras omgivning beträffande oberoendet. Studiens teoretiska ramverk utgår ifrån Christine Olivers strategier vid institutionellt omvärldstryck – samtycke, kompromiss, undvikande, trotsighet samt manipulation. För att ta reda på vilka strategier de förtroendevalda revisorerna använder sig av genomfördes en kvalitativ fallstudie i Göteborgs stad. Intervjuer har gjorts med totalt 21 respondenter vid stadsrevisionen i Göteborgs stad. Intervjuer har genomförts med både förtroendevalda revisorer och med sakkunniga biträden. Studiens resultat visar att de förtroendevalda revisorerna använder sig av samtliga strategier och även en nytillkommen strategi vilken benämns information.

Nyckelord: Kommun, revision, förtroendevald revisor, sakkunnigt biträde, oberoende och institution.

## Innehållsförteckning

<b>1. INLEDNING</b> .....	<b>5</b>
1.1 FÖRTROENDEVALDA REVISORER OCH GOD REVISIONSSED.....	6
1.2 PROBLEMFÖRMULERING .....	7
1.3 SYFTE OCH FRÅGESTÄLLNING.....	8
1.4. DISPOSITION .....	9
1.5 CENTRALA BEGREPP.....	9
<b>2. TEORETISK REFERENSRAM</b> .....	<b>9</b>
2.1 REVISION SOM PROCESS.....	10
2.2 REVISORNS ROLL I GRANSKNINGSPROCESSEN .....	11
2.3 INSTITUTION OCH LEGITIMITET .....	12
2.4 STRATEGIER VID INSTITUTIONELLT OMVÄRLDSTRYCK.....	13
2.5 SAMTYCKE .....	14
2.6 KOMPROMISS .....	14
2.7 UNDVIKANDE .....	15
2.8 TROTSIGHET .....	16
2.9 MANIPULATION.....	16
2.10 ANALYSVERKTYG.....	17
<b>3. METOD</b> .....	<b>18</b>
3.1 STUDIENS DESIGN .....	18
3.2 URVAL OCH AVGRÄNSNING.....	18
3.3 DATAINSAMLING OCH BEARBETNING.....	19
3.4 RELIABILITET OCH VALIDITET.....	20
<b>4. EMPIRI</b> .....	<b>21</b>
4.1 DEN KOMMUNALA REVISIONENS FUNKTION .....	21
4.2 DEN FÖRTROENDEVALDA REVISORNS ROLL.....	23
4.3 REVISIONEN UTIFRÅN GRANSKANDE OCH STÖDJANDE ASPEKTER.....	25
4.4 GRANSKNINGSPROCESSEN.....	28
4.5 KOMMUNIKATION AV GRANSKNINGEN.....	30
4.6 REVISORERNAS UPPFATTNING AV GRANSKNINGENS MOTTAGANDE .....	32
4.7 DEN KOMMUNALA REVISIONENS OBEROENDE, FÖRTROENDE OCH LEGITIMITET .....	36
4.8 STYRKOR OCH SVAGHETER MED DET NUVARANDE SYSTEMET FÖR DEN KOMMUNALA REVISIONEN.....	43
<b>5. ANALYS</b> .....	<b>48</b>
5.1 GENOMFÖRANDE AV ANALYS.....	48
5.2 SAMTYCKE .....	48
5.3 KOMPROMISS .....	50
5.4 UNDVIKANDE .....	51
5.5 TROTSIGHET .....	53
5.6 MANIPULATION.....	54
5.7 INFORMATION.....	55
5.8 SAMMANFATTNING ANALYS.....	56
<b>6. DISKUSSION</b> .....	<b>57</b>
<b>7. SLUTSATS</b> .....	<b>61</b>
<b>8. VIDARE FORSKNING</b> .....	<b>62</b>
<b>REFERENSER</b> .....	<b>63</b>
<b>BILAGOR</b> .....	<b>65</b>

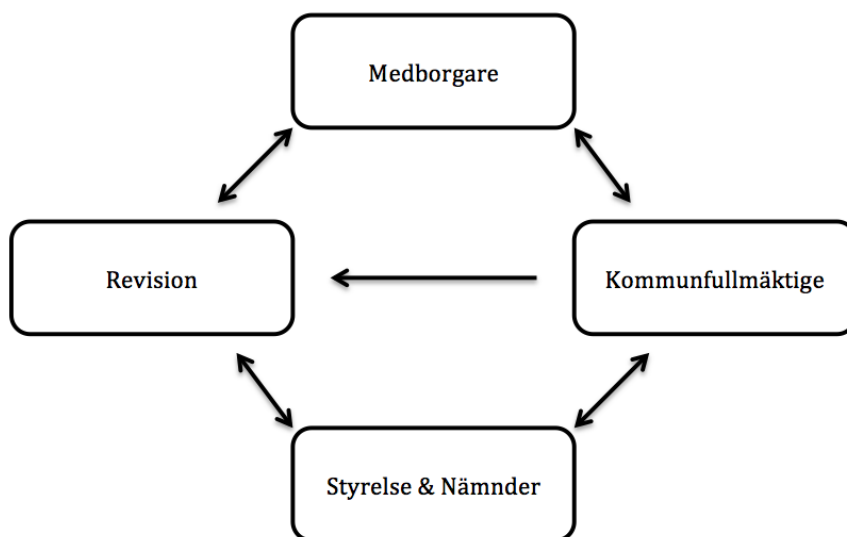
## 1. Inledning

*I det här kapitlet kommer en inledning till den kommunala revisionen och förtroendevalda revisorer presenteras. Därefter kommer en problemformulering belysas. Vidare framkommer studiens syfte och frågeställning för att slutligen nämna några centrala begrepp.*

I Sverige innehar kommunerna en unik position vid leverans av välfärdstjänster till medborgarna. Kommunernas huvudsakliga uppgift är att tillhandahålla medborgarna service i form av vård, skola och omsorg. Betydelsen av de svenska kommunernas huvudsakliga uppgifter visas inte minst genom dess inverkan i den svenska ekonomin. År 2013 producerades det välfärdstjänster inom vård, skola och omsorg för 940 miljarder kronor. Dessutom sysselsätter dessa tre välfärdspolitiska områden 1,2 miljoner av landets totala andel förvärvsarbetande befolkning, vilket år 2013 uppgick till 4,6 miljoner medborgare (SCB, 2013). Eftersom de kommunala huvuduppgifterna är av fundamentalt intresse för såväl medborgare som för den svenska ekonomin är det viktigt att det existerar ett välfungerade kontrollsystem. När det kommer till att kontrollera och granska kommunal verksamhet finns det en rad olika instrument. Enligt Lundin är revision ett av det allra viktigaste verktyget. Den kommunala revisionen kan till sin karaktär beskrivas vara tämligen generell och främst framåtsyftande. Revisionen som granskningsinstrument syftar inte till att åstadkomma rättelser i enskilda fall och påverkas inte formellt av kommuninvånarnas synpunkter i det enskilda fallen. I sådana situationer har istället kommuninvånarna besvärsinstitutet till sitt förfogande, vilket möjliggör överklagande av kommunala beslut från enskilda kommuninvånare (Lundin, 2010:65-72).

Vad orsakar då behovet av revision i de kommunala verksamheterna? Den grundläggande efterfrågan på revision uppstår när organisationers verksamheter har vuxit i sådan omfattning att ägande och verkställandet av organisationers verksamhet är separerade. Principal agentteori förklarar dessa situationer utifrån att principalen (ägarna) och agenten (utförarna/verkställarna) är vinstmaximerande individer, där parterna förväntas agera utifrån egenintresset. Vid de tillfällen då principalen inte har direkt kontroll över den operativa verksamheten som sköts av agenten, uppstår informationsasymmetri, i takt med att agenten har mer insikt i de dagliga verksamheterna. Det är inte per automatik något negativt att informationsasymmetri uppstår. Problem med ojämnt fördelad information uppstår först då principalen och agenten har olika incitament, där den part som har informationsövertaget

agerar på ett för den andre parten oönskat sätt. En potentiell åtgärd för att motverka det oönskade beteendet är att använda sig av revision (Carrington, 2014:16-21). Kommunernas organisering regleras i kommunallagen. Kommunfullmäktige beslutar om de frågor som är av principiell karaktär samt sådana frågor som har stor betydelse för kommunen, exempelvis budget och de kommunala skattenivåerna. Kommunstyrelsen och nämnderna har till uppgift att verkställa fullmäktiges beslut (Montin, 2009:28-29). I de kommunala organisationerna uppstår det ett behov av revision på grund av att kommunfullmäktige behöver försäkra sig mot att deras beslut blir genomförda av de verkställande organen, då kommunfullmäktige inte är involverade i genomförandefasen. Fullmäktigeförsamlingen prövar varje år ansvarstagandet för de personer som är ansvariga för verkställandet av fullmäktiges beslut – styrelser, nämnder och beredningar samt ledamöter inom dessa organ. Kommunfullmäktige utser förtroendevalda revisorer som har till uppgift att granska de verkställande samt beredande instanserna (SKL, 2014:11-12).



Figur 1. Illustration av den kommunala revisionen.

### 1.1 Förtroendevalda revisorer och god revisionsd

Sveriges kommuner och landsting (SKL) innehar den normerande funktionen där de utvecklar vad som är god revisionsd för landets kommuner och landsting. SKL:s definition av god revisionsd lyder “God revisionsd är de goda principer och föredömliga tillvägagångssätt som är allmänt vedertagna där revision utförs. Med allmänt vedertagen menas den praxis som råder i en kvalitativt representativ krets av revisorer” (SKL, 2014:7). Den goda revisionsden har till uppgift att vägleda revisorerna i deras dagliga arbete beträffande granskningsarbetet. Den gällande lagstiftningen på området går inte närmare in i detaljer kring hur revisorernas

granskningsarbete ska utföras i praktiken, utan lagen hänvisar till god revisionsred. Enligt kommunallagen (SFS 1991:900) ska revisorerna genomföra granskningen i enlighet med vad som är god revisionsred. Utöver SKL:s arbete kring god revisionsred lägger även branchorganisationen Sveriges kommunala yrkesrevisorer (SKYREV) fast principer och kommer med rekommendationer för hur yrkesrevisorer inom kommuner och landsting ska bedriva sitt revisionsarbete (SKL, 2014:9).

Den kommunala revisionen agerar under de förutsättningar som råder i de kommunala verksamheterna. Dessa förutsättningar präglas av offentlig insyn där förtroendevalda revisorer ansvarar för revisionen. Revisorernas demokratiska uppdrag utgår ifrån lagstiftning, fullmäktiges mål, riktlinjer, beslut samt värdera ändamålsenligheten i verksamheterna. Denna relation är något som starkt påverkar och utvecklar den goda revisionsreden (Ibid, s.8). Att upprätthålla och säkerställa den goda revisionsreden är både ett individuellt och gemensamt ansvar som stärker den kommunala revisionens legitimitet. De förtroendevalda revisorerna ansvarar själva för behovet och omfattningen av sakkunniga biträden och styr deras uppdrag (Ibid, s.8-9). Denna modell där förtroendevalda revisorer granskar förtroendevalda har kommit att kallas den konstitutionella modellen. På uppdrag av kommunfullmäktige arbetar de förtroendevalda revisorerna oberoende, vilket syftar till att illustrera den demokratiska viljan att tillföra fullmäktige och därigenom medborgarna insyn och kontroll, kring fattade beslut i verksamheten (Ibid, s.12-13).

## **1.2 Problemformulering**

I den offentliga diskussionen kring den kommunala revisionen har en polemik bildats angående det nuvarande systemet. Bergsten & Dahlvid vilka är förespråkare för det nuvarande systemet där förtroendevalda revisorer ingår, menar i en debattartikel som är en kommentar på granskningskommissionens slutbetänkande att en förändring av detta system skulle undergräva revisionens demokratiska legitimitet (Dagens Samhälle, 2013). Polemiken handlar om sättet att se på den kommunala revisionen och de förtroendevalda revisorernas uppdrag där kritikerna menar att de förtroendevalda revisorerna är systemets svaghet samt problem och en övergång till yrkesrevisorer som ansvarar för och lägger fram den samlade bedömningen direkt till kommunfullmäktige bör ske snarast. Detta belyses av författarna till granskningskommissionens slutbetänkande 2013 (Amnå, Czarniawska, & Marcusson, 2013:206). Å andra sidan är den kommunala revisionen en organisering inom kommunen som

inte är olik något av de andra organisatoriska arrangemangen i kommunerna, där förtroendevalda fattar beslut och professionella yrkesutövare genomför det praktiska arbetet.

Den kommunala revisionen ska fungera som ett demokratiskt kontrollinstrument. För att detta kontrollinstrument ska vara allmänt accepterat och legitimt samt leva upp till omgivningens förväntningar på granskningen, regleras revisionen i kommunallagen och via god revisionsd. En avgörande komponent för att den kommunala revisionen ska vara allmänt accepterad och legitim inför omgivningen är granskningens trovärdighet. Lundin tar upp att revisionens trovärdighet som kontrollinstrument beror på dess kompetens och oberoende. När det gäller revisionens kompetens går det bland annat ut på att ha fri tillgång till de som utsätts för granskningen samt information om granskningsobjekten. Därtill har de ekonomiska resurserna betydelse för att granskningen ska kunna genomföras i praktiken. Oberoendet kan enligt Lundin delas in i två olika delar, en objektiv del respektive en subjektiv del. Det objektiva oberoendet går ut på att revisionen inte skall ha några bindningar till granskningsobjektet och till granskningens intressenter. Det subjektiva oberoendet handlar om revisorns egen förmåga att ignorera sådana fakta som saknar relevans för granskningen.

Lundin menar att den kommunala revisionen innehar brister i det objektiva oberoendet. Bristen uppstår på grund av att de förtroendevalda revisorernas har kopplingar till de politiska partierna, vilket leder till att de i praktiken ska granska sina partikamrater (Lundin, 1999:476-481). SKL diskuterade oberoendefrågan i en rapport från 2009 där de ansåg att det inte existerar något absolut oberoende, eftersom alla människor befinner sig inom en social kontext där mänskliga möten ständigt uppstår. De betonade också i rapporten att vid diskussioner av den kommunala revisionens oberoende bör hänsyn även tas till vad som är relevant och acceptabelt beträffande oberoendet (SKL, 2009:23-47). Med hänsyn till den diskussion som varit angående oberoendefrågan ämnar vi studera hur de förtroendevalda revisorerna hanterar de krav och förväntningar som finns gällande revisionens oberoende.

### **1.3 Syfte och frågeställning**

Den kommunala revisionens utpräglade särdrag till skillnad från den privata sektorn eller den ideella sektorn är inslaget av förtroendevalda revisorer. De förtroendevalda revisorerna ansvarar för samt styr den granskning som deras sakkunniga biträden utför. Som nämnts ovan finns det de som hävdar att det finns brister i de förtroendevalda revisorernas oberoende, vilket har betydelse för revisionens trovärdighet. Syftet med den här studien är inte att undersöka om de förtroendevalda revisorerna är oberoende eller inte, utan syftet är att studera



och öka kunskapen om hur de förtroendevalda revisorerna hanterar sin roll utifrån omvärldens krav och förväntningar på att de ska vara oberoende. Genom att studera vilka strategier de förtroendevalda revisorerna använder sig av för att manövrera sin autonoma ställning, kan ny kunskap angående möjligheter och begränsningar för de förtroendevalda revisorernas oberoende förväntas framkomma. För att besvara syftet är följande frågeställning utgångspunkten för denna studie.

*Vilka strategier använder de förtroendevalda revisorerna sig av för att hantera kravet på oberoendet som förtroendevald revisor?*

#### **1.4. Disposition**

Studiens fortsatta upplägg börjar med att definiera ett par centrala begrepp som läsaren behöver vara införstådd med, för att motverka potentiella missuppfattningar eftersom vissa ord används som synonyma. I Kapitel 2 redogörs det för studiens teoretiska referensram som ligger till grund för analys av studiens empiri. I kapitel 3 beskrivs studiens tillvägagångsätt för att skapa en öppen och transparent studie. Empirin presenteras sedan i kapitel 4, i form av en sammanställning och kategorisering av datamaterialet. I kapitel 5 genomförs en analys med utgångspunkt i studiens teoretiska referensram. I kapitel 6 förs en diskussion av studiens resultat. I kapitel 7 dras slutsatser av resultatet. I kapitel 8 presenteras förslag till framtida forskning inom området kommunal revision.

#### **1.5 Centrala begrepp**

I den här studien används autonomi, oberoende och självständig som synonyma begrepp. Autonomi kan beskrivas som en form av handlingsfrihet och handlingsförmåga hos ett organ (Verhoest et al, 2004:104). Därutöver kommer revision samt granskning att användas synonyma då skillnaderna mellan begreppen är försumbara. Revision handlar om att granska en organisations verksamhet där målet för revisorn är att kunna yttra sig i en revisionsberättelse om bland annat årsredovisning, bokföring och organisationens förvaltning samt uttala sig om ansvarsfrihet kan beviljas (Carrington, 2014:36-37).

## **2. Teoretisk referensram**

*I det här kapitlet presenteras studiens teoretiska referensram som ligger till grund för den analys som kommer att ske längre fram av studiens empiriska datamaterial. Kapitlet börjar med att ta upp revision som en process för att därefter gå in på revisorernas roll i*

*granskningsprocessen. Begreppen institution och legitimitet definieras samt strategier vid institutionellt omvärldstryck presenteras.*

## **2.1 Revision som process**

Vid studier av revision brukar det talas om att det existerar två olika traditionella inriktningar. Dessa inriktningar har sitt ursprung i nationalekonomin samt från sociologins värld. Enligt Carrington bygger den nationalekonomiska inriktningen på nationalekonomins antaganden om rationalitet. Med de antaganden som görs beträffande rationalitet konstrueras modeller som kan förklara hur aktörer agerar eller hur aktörerna bör agera i diverse situationer, för att utbytet aktörerna gör sinsemellan ska kunna betraktas som effektivt. Den sociologiska inriktningen går istället ut på att studera maktstrukturer, revisorns relation till andra aktörer i samhället och de processer och mönster som uppstår vid revisionens utförande och samspelet mellan revisionen samt organisationerna och samhället för övrigt (Carrington, 2014:13). Eftersom denna studie undersöker de förtroendevalda revisorernas roll och hur de hanterar sin oberoende ställning är studien inspirerad av och byggd på antaganden från den sociologiska inriktningen. Processer samt mönster som uppstår vid revisionen och interaktionen mellan berörda aktörer är för studien centrala fenomen.

Humphrey & Moizer anser att revisionen till sin karaktär är en socialt konstituerad aktivitet då revision är en process som pågår med flera olika aktörer som är involverade. Därtill är revisionen beroende av det kontextuella arrangemang som revisionen befinner sig inom, eftersom det skapar en variation av olika roller och funktioner av revisionen (Humphrey & Moizer, 1990:3-22). Även Power är inne på revision som en socialt konstruerad process som pågår under revisionsarbetet. Power menar att oavsett de olika program som tas fram av professionella institut, vilka ämnar till att standardisera revisionsprocessen uppstår påtagliga skillnader vid tillämpningen av granskningsrutinerna. Revision är både strukturellt organiserad och socialt konstruerad, eftersom revisorerna återkommande gör bedömningar i sitt granskningsarbete för att komma fram till en slutsats. Den officiella bilden av revisionsprocesser och vad som sker i praktiken har visat sig vara skilda företeelser. Exempelvis har det påvisats att riktlinjer samt instruktioner har en relativt liten betydelse för revisionens dagliga arbete, men att de istället skapar legitimitet för revisionen (Power, 2003:2-10). Pentland är också inne på revision som fungerar likt en process, där revisorn har en central funktion i och med sitt handlingsutrymme. Enligt Pentland tolkar revisorerna

organisationers redovisningssystem som i sin tur är tolkande produkter och samtidigt följer revisorerna olika regler, vilka också är öppna för tolkning (Pentland, 2000:5).

Med utgångspunkt i att revisionen fungerar likt en process som ständigt är i rörelse och konstrueras under revisionens gång, innehar de förtroendevalda revisorerna en central roll under hela granskningsprocessen. De förtroendevalda revisorerna är med i början av granskningen då de tillsammans inom revisorsgruppen kommer fram till vilka förslag som kan utforma en revisionsplan. De förtroendevalda revisorerna bestämmer därmed inriktning på granskningen för att sedan under själva granskningsarbetet bevaka arbetet genom att läsa handlingar och protokoll. När granskningen närmar sig sitt slut träffas revisorsgruppen för att besluta om vilken grad av åtgärd som kan tänkas vara nödvändig. Det är de sakkunniga biträdena som utför själva granskningsarbetet medan det är de förtroendevalda revisorerna som avslutar granskningen genom att utdela sin bedömning gällande revisionen. Den process som uppstår vid revisionsarbetet där revisorn har en central roll är vad som kallas för en granskningsprocess. Granskningsprocessen kan delas in i tre huvud faser – planering, granskning och prövning.

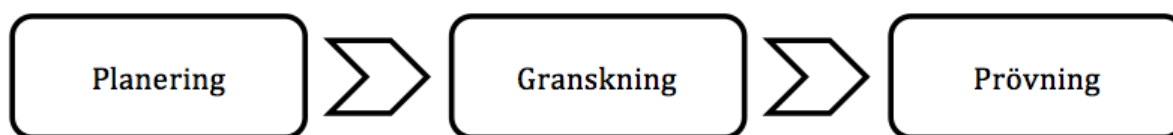
## **2.2 Revisorns roll i granskningsprocessen**

Carrington belyser vikten av att revisorerna sätter sig in i den organisation de är tillsatta för att granska, eftersom att det påverkar hur effektiv samt noggrann granskningen kommer att bli. Ett betydelsefullt moment i planeringsfasen är bedömning av risk- och väsentlighet. Revisorn behöver göra en bedömning av vilken information som är betydelsefull för användarna av rapporten som revisorerna har till uppgift att granska. Därtill behöver revisorn bedöma vilken risk hon eller han tar för att göra ett felaktigt uttalande i den kommande revisionsberättelsen. Avslutningsvis i revisorernas planeringsfas ska det upprättas en granskningsplan som skall dokumenteras, där det framgår vilka granskningsåtgärder som ska sättas in. Dokumentation är viktig då dokumentationen visar vilka argument samt bedömningar som ligger bakom valen av de granskningar som har genomförts (Carrington, 2014:85-127).

Den andra fasen i granskningsprocessen innefattar de åtgärder som revisorerna genomför i egenskap att samla in revisionsbevis för att möjliggöra uttalanden i revisionsberättelsen som de själva författar. Enligt Carrington finns det sju olika granskningsåtgärder som revisorerna kan använda sig av för att samla in revisionsbevis. Inspektion, observation, förfrågan, bekräftelse, beräkning, upprepning och analytisk granskning. De åtgärder som revisorn väljer

att använda sig av bygger på den risk-och väsentlighetsbedömning som görs vid planeringsfasen (Ibid s.152-156).

Den tredje och avslutade fasen i granskningsprocessen går ut på att pröva om den granskade organisationens ledning kan beviljas ansvarsfrihet. Carrington menar att när revisorerna börjar bli klara med sina granskningsåtgärder de använt sig av för att samla in revisionsbevis, är revisionen snart avklarad. När granskningen är färdig sammanställs resultatet av granskningen i en revisionsberättelse, där revisorerna uttalar sig om ledningen för organisationen bör beviljas ansvarsfrihet eller inte (Ibid s.185-197).



Figur 2. Illustration av granskningsprocessens tre huvudprocedurer där revisorn är den centrala aktören.

Eftersom de förtroendevalda revisorerna inte är isolerade från omvärlden befinner de sig i en kontext där de utsätts för institutionellt omvärldstryck under granskningsprocessen samt i egenskapen av att vara förtroendevald revisor i en kommun. Detta institutionella omvärldstryck utgörs av lagar och regler som de måste följa i sitt revisionsarbete samt den goda sed revisorerna förväntas följa. Yrkesetiska normer och värderingar inom professionen för revisorer, externa aktörers normer och värderingar i de förtroendevalda revisorernas omgivning utgör också en del av det institutionella omvärldstrycket. Andra fenomen som utgör ett institutionellt omvärldstryck för den förtroendevalda revisorn är det egna partiet, övriga politiker och kommunfullmäktige samt medborgarna och massmedias förväntningar. Innan det görs en presentation av olika strategier för att hantera institutionellt omvärldstryck redogörs det kort om vad som definierar en institution inom forskningen och legitimitetens betydelse.

### **2.3 Institution och legitimitet**

Enligt Eriksson-Zetterquist är institutioner något som växer fram med tiden genom mänsklig interaktion. Det är ett socialt konstruerat fenomen som uppstår när människan samspelar med varandra. Vid mänsklig interaktion skapas olika sätt för handling där vissa mönster belönas

framför andra (Eriksson-Zetterquist, 2009:14). Vid diskussioner om vad som är en institution är det också viktigt att belysa den process som gör att en institution når upp till en viss status. Eriksson-Zetterquist menar att institutioner antyder att det förekommer organiserade samt etablerade procedurer. De företräder en social ordning som uppnår en viss status eller egenskap. Den process som inträffar när en institution uppnår den här särskilda statusen eller egenskapen kallas för institutionalisering. Exempel på bärare av institutionalisering är formella organisationer, regimer som kan bestå av konstituerande system, professioner eller kriminella syndikat och kultur med innehavande regler, procedurer samt mål som ligger utanför de formella organisationerna (Ibid, s.15).

Enligt Dowling & Pfeffer är legitimitet av betydelse vid analyser av organisationer och deras relation till omgivningen. De menar att legitimitet tillhandahåller en koppling mellan den organisatoriska och den samhälleliga analysnivån. Legitimitet och sociala normer samt värderingar begränsar åtgärder som enskilda organisationer utför. Därtill menar de att samtidigt som åtgärder företas av enskilda organisationer vars syfte är att legitimera organisationen, kan organisationen ändra rådande värden och normer (Dowling & Pfeffer, 1975: 131). Dowling & Pfeffer beskriver organisatorisk legitimitet som att organisationer strävar efter att etablera överensstämmelse mellan sociala värden, vilka är förknippade med eller underförstådda av organisationens verksamhet och normer, som godtagbart beteenden i ett större socialt system där organisationen ingår i. De menar att så länge dessa två värdesystem överensstämmer med varandra så kan det talas om organisatorisk legitimitet. Därtill hävdar Dowling & Pfeffer att om någon faktisk eller potentiell skillnad existerar mellan dessa två värdesystem kommer det att hota den organisatoriska legitimiteten (Ibid, s.122). I den här studien ingår Göteborgs stads stadsrevision i ett vidare socialt systemen där de interagerar med andra i deras omgivning för att söka legitimitet till organisationen.

#### **2.4 Strategier vid institutionellt omvärldstryck**

Christine Oliver nämner fem olika strategier som organisationer kan använda för att hantera institutionellt omvärldstryck. Författaren menar att institutioner kan ta sig i form av regulativa strukturer, statliga myndigheter, lagar, domstolar, yrken, intressegrupper och allmän uppfattning som kan sätta press på organisationer och dess medlemmar. Inom dessa fem strategier presenteras tre olika tillvägagångsätt som organisationerna använder för att uppnå strategin. I grunden handlar det om fem olika strategier för organisationen att legitimera sig mot det institutionella omvärldstryck som organisationen utsätts för. Strategierna är

avgörande för att hantera det omvärldstryck som organisationen upplever och konflikten ligger mellan å ena sidan inte förlora sin legitimitet och å andra sidan inte förlora sin innovationsförmåga och flexibilitet. Dessa fem strategier är samtycke, kompromiss, undvikande, trotsighet och manipulation.

## **2.5 Samtycke**

De tre tillvägagångssätten som enligt Oliver kan användas för att nå samtycke är vanor, imitation och efterlevnad.

*Vanor* kan beskrivas som för medvetna eller obestridda regler eller värderingar, framförallt när institutionella normer har tagit formen som sociala fakta (Oliver, 1991:152). En organisation kan vara ovetande om institutionella influenser, vilket innebär att de inte kan besvara dem strategiskt. Under dessa omständigheter kan organisationen reproducera åtgärder och metoder kring den institutionella miljön som historiskt har upprepats, brukligt, konventionellt eller tagits för given. Organisationer reproducerar institutionella roller såsom elever, lärare, arbetsledare, personal, professionella och kontorsfunktioner på basis av konventionella definitioner av dessa aktiviteter (Ibid).

*Imitation* som överensstämmer med begreppet mimisk isomorfi avser medvetet eller omedvetet mimik av institutionella modeller. Exempelvis imitationen av framgångsrika organisationer samt accepterandet av råd från konsultfirmor eller professionella föreningar. Ett illustrativt sådant exempel är Galaskiewicz och Wassermans (1989) studie om mimiska processer där beslutsfattare i organisationen i osäkra förhållanden imiterade beteende av andra aktörer i deras miljö, framförallt aktörer som de kände och hade förtroende för.

Genom *efterlevnad* av regler, föreskrifter och rekommendationer av intresseorganisationer kan organisationen minska den utomstående pressen. Efterlevnaden av dessa formella krav bidrar till en minskad sårbarhet för offentlig kritik och negativa associationer av verksamheten. Denna stabilitet medför ett ökat förtroende för organisationen som utmynnar i en legitimitet som kan tänkas skydda organisationen mot repressalier (Oliver, 1991:152-153).

## **2.6 Kompromiss**

Från ett strategiskt perspektiv kan *balans* definieras som ett taktiskt svar mot institutionella processer. Exempelvis genom att spela olika aktörer gentemot varandra. Balans är

organisationens försök till att tillgodose flera olika intressegrupper, framförallt när externa konflikter uppstår som när aktieägare efterfrågar ökad effektivitet medan allmänheten efterfrågar organisationens resurser för sociala förbättringar (Ibid, s.153).

*Pacificeringstaktik* innehåller delvis överensstämmelse med förväntningar om en eller flera beståndsdelar. Exempelvis kan en produkt som kritiserats för att vara skadlig bidra till att organisationen hamnar under institutionell press. När organisationen hamnar under denna press kan organisationen vidta åtgärder och inte sällan utse stora finansiella resurser till att skydda produkten, på ett sätt som gör att produkten omvärderas och kan ses som säker igen.

*Förhandling* eller köpslå är en mer aktiv form av kompromiss än pacificering som organisationer kan tillämpa. Förhandlingstaktik involverar insatser för att utkräva eftergifter från en extern beståndsdel. Det innebär att organisationen ställer krav på vilken omfattning som väljs för att exempelvis följa miljöpolicy. Samtliga strategier har som avsikt att anpassa sig till institutionella regler, men i kontrast till samtycke så fullgör organisationen endast dessa krav delvis och är mån om att främja organisationens främsta (Ibid, s.154).

## **2.7 Undvikande**

Den tredje strategin för institutionella påtryckningar är undvikande. Genom ett avståndstagande från de institutionella reglerna och förväntningarna kan organisationen undvika det institutionella omvärldstrycket. Att operera *döljande* innebär att organisationen kan maskera felen bakom en fasad av passivitet. Genom att upprätta rationella planer och rutiner som ett svar på det institutionella omvärldstrycket kan organisationen dölja att de inte alls kommer genomföra förändringen. En anpassning till det institutionella omvärldstrycket kan te sig så att organisationen vid en granskning uppvisa en verksamhet som inte överensstämmer med den vardagliga. Rutiner och standarder fogas in i verksamheten under en begränsad tid för att inte minska verksamhetens legitimitet (Ibid, s.154).

*Buffrar* syftar till att beskriva organisationen försök att kontrollera till vilken grad verksamheten utsätts för granskning, inspektion och bedömning av externa aktörer.

Buffraktaktik kan syfta till att tillgodose organisationens intresse på ett sådant sätt att deras oberoende bibehålls, minimering av extern påverkan och maximerande av effektiviteten.

Att *fly* ses som ett något mer dramatiskt svar på ett institutionellt omvärldstrycktryck. Det innebär att organisationen lämnar de domäner som utsätter organisationen för omvärldstrycket och istället formulerar egna mål och aktiviteter. Ett steg i detta kan vara att flytta produktionen till ett mer förlåtande ställe som accepterar produktens nackdelar. Ett exempel på detta är kemiska företag som flyttat produktionen till tredje världen för att undgå västvärldens omvärldstryck och miljöpolicy. Tillskillnad från samtycke och kompromiss strategierna syftar den undvikande strategin till att kringgå de villkor som det institutionella omvärldstrycket innebär (Ibid, s.155).

## **2.8 Trotsighet**

Trotsighet är en aktivare form av motstånd mot institutionella processer. Det finns tre taktiker för att aktivt bedriva detta motstånd och de är avvisa, utmaning och attack.

Dessa taktiker används när organisationen anser det sannolikt att en anpassning inte är förmånligt eller när de interna intressenas avsikt skiljer sig gentemot de externas. Det kan vara så att organisationen har lite att förlora genom att göra motstånd mot de institutionella förväntningar som existerar och därmed bedömer att de interna intressena går före och *avvisar* de institutionella omvärldstryck som utövas (Ibid, s.156-157).

Oliver menar att precis som aktivister kommer organisationer *utmana* de lagar och samhällseliga normer som ett sätt att uttrycka sin övertygelse och integritet. Därmed kommer organisationer utmana dessa normer och lagar vid tillfällen dessa institutionella påtryckningar kan skapa tilltro till organisationen (Ibid, s.157).

*Attack* är en taktik som organisationer tillämpar genom att kraftfullt kritisera institutionens värderingar och de externa aktörer som uttrycker dem. Ett led i detta kan vara att attackera media som belyser den offentliga kritik som finns mot organisationen. Genom att attackera ämnar organisationen att misskreditera budbäraren och på så sätt flytta fokus från organisationen.

## **2.9 Manipulation**

Manipulation är den mest aktiva formen för att hantera omvärldens tryck på organisationen eftersom den syftar till att aktivt förändra eller utöva makt över innehållet. Manipulation definieras som målmedvetna och opportunistiska försök att associeras med, få inflytande över eller kontrollera institutionella påtryckningar (Ibid, s.157-158).



Genom att *associeras* med viktiga sektorer hävdar Oliver att ett elbolags styrelser erhöll politiskt stöd och legitimitet. Intentionen är att den kooperativa taktiken skall neutralisera institutionellt motstånd och öka organisationens legitimitet. Ett vanligt tillvägagångssätt är att stödja välgörenhet med inflytelserika personer och på så sätt påvisa att organisationen är förtjänta av resurser och stöd.

Institutionella värderingar och övertygelser kan enligt Oliver förändras genom att organisationen utövar sitt *inflytande* genom att påverka vad som utvärderas och hur det utvärderas i en bransch. I verksamheter där ekonomiska mått skulle detta kunna exemplifieras genom vilka nyckeltal som presenteras (Ibid, s.1991:158).

Den mest aktiva taktiken som Oliver presenterar är *kontroll*. Denna taktik innebär inte att påverka, forma eller neutralisera institutionella processer utan dominera dessa. Organisationen väljer denna metod då ett inledande lokalt och svagt institutionellt omvärldstryck existerar (Ibid, s.158).

## 2.10 Analysverktyg

De ovan nämnda teoretiska strategier och tillvägagångssätt för att uppnå strategierna vid institutionellt omvärldstryck kommer att användas vid analysen av studiens empiri. Författarnas ambition är att utgå ifrån Olivers tillvägagångssätt och på så sätt identifiera strategierna för institutionellt omvärldstryck. Strategierna bör ses som breda kategorier medan tillvägagångssätten är i denna studie indikatorer för strategierna. Dessa indikatorer är enligt Oliver tre stycken inom varje strategi. Det är möjligt att författarna kan tänkas hitta ytterligare tillvägagångssätt som indikerar nya strategier. Genom att analysera den sammanställda empirin utifrån dessa strategier skapas struktur för tillämpning av teorin.

Strategier					
	Samtycke	Kompromiss	Undvikande	Trotsighet	Manipulation
Tillvägagångssätt	Vanor Imitation Efterlevnad av regler	Balans Pacifiering Förhandling	Döljande Buffrar Fly	Avvisa Utmana Attack	Associeras Inflytande Kontroll

Tabell 1. Christine Olivers (1991) strategier och tillvägagångssätt vid institutionellt omvärldstryck.

### **3. Metod**

*I det här kapitlet redogörs det för studiens tillvägagångsätt för att läsaren ska få ökad förståelse för vilken typ av studie som har genomförts, hur den har genomförts och varför den har genomförts på detta sätt.*

#### **3.1 Studiens design**

För att vi ska kunna besvara forskningsfrågan samt leva upp till undersökningens syfte härrör studiens empiriska data från en fallstudie. Fallstudien är lämplig vid studier som vill undersöka fenomen på djupet där forskaren söker förklaringar för komplexa verkliga situationer samt vid undersökningar av processer och sociala relationer i en given miljö (Denscome, 2012:60-62). Som tidigare framkommit studeras här de förtroendevalda revisorernas hantering av kravet på deras oberoende. De förtroendevalda revisorerna befinner sig i en politiskt styrd organisation och i den miljön uppstår det interaktion och diverse processer mellan berörda aktörer. Centrala aktörer som de förtroendevalda revisorerna har att förhålla sig till är deras uppdragsgivare kommunfullmäktige, sakkunniga biträden samt de nämnder och styrelser som utsätts för granskningen. Fallstudiens utmärkande drag är att ingående studera ett visst fall, exempelvis en organisation. Studier av ett fall skapar möjlighet att använda kvalitativa intervjuer då de bedöms fungera väl vid undersökningar som ingående och på ett detaljrikt vis studerar ett fall (Bryman, 2011:73-74). En högst relevant fråga som uppstår vid val av fallstudiedesign är dess möjligheter till att dra generella slutsatser utifrån det resultat som studien visar. Genom att sätta studiens fall i en bredare kategori samt beskriver på vilket sätt det här fallet liknar andra fall inom den bredare kategorin, skapas möjligheten att dra generella slutsatser till liknande fall (Denscome, 2012:68-69).

#### **3.2 Urval och avgränsning**

Det fall som har varit föremål för undersökning i den här studien är Göteborgs stad. Göteborgs stad är en av landets tre storstäder tillsammans med Stockholms stad och Malmö stad. Dessa storstäder har egna stadsrevisionskontor med tillhörande heltidsanställda sakkunniga biträden. En genomgång av landets 290 kommuners organisering av revisionen visade att totalt 9 kommuner har en eller flera heltidsanställda yrkesrevisorer, i de övriga fallen anlitar de förtroendevalda revisorerna endast externa yrkesrevisorer i enlighet med kommunallagen (SFS 1991:900). Valet av Göteborgs stad bygger på ett målinriktat urval. Enligt Bryman är avsikten med ett målinriktat urval att skapa överensstämmelse mellan den fråga som ska besvaras i studien och undersökningens urval, där förhoppningen är att

respondenterna som intervjuas är relevanta för studiens frågeställning (Bryman, 2011:434). Eftersom studiens ambition är att undersöka de förtroendevalda revisorernas strategier för att hantera sin självständiga ställning behövs det tillräckligt med respondenter för att studien skall kunna uppnå teoretisk mättnad, vilket handlar om att ny data inte längre tillför något nytt till studien utan endast bekräftar vad som tidigare data har tillfört (Denscome, 2012:134). I Göteborgs stads stadsrevision finns förutsättningarna för att uppnå teoretisk mättnad då de har 22 förtroendevalda revisorer och cirka 25 heltidsanställda sakkunniga biträden. Intervjuer har genomförts med 11 förtroendevalda revisorer eftersom de förtroendevalda revisorerna är de centrala aktörerna i den här studien. Intervjuer har även genomförts med 10 sakkunniga biträden eftersom de sakkunniga biträdena arbetar nära de förtroendevalda revisorerna och har god insyn i revisionsprocessen då de sakkunniga biträdena utför granskningen som de förtroendevalda revisorerna ansvarar för.

### **3.3 Datainsamling och bearbetning**

Studiens verktyg för insamling av data är semistrukturerade intervjuer. Intentionen med kvalitativa forskningsintervjuer är att skapa förståelse för ett ämne utifrån respondenternas egna perspektiv. Den struktur som en semistrukturerad intervju har är likt ett vanligt samtal, emellertid förekommer det ett annat angreppssätt eftersom det ställs frågor av specifik art (Kvale & Binkman, 2010:39-41). Bilaga 1 och 2 vilka är intervjuguiderna som användes vid intervjutillfällena konstruerades med utgångspunkt att ställa öppna frågor till respondenterna, för att låta respondenterna tala. Ambitionen var att samtalen framförallt skulle beröra revisorns roll, uppdrag och hur revisorn hanterar sin situation där fem teman – samtycke, kompromiss, undvikande, trotsighet samt manipulation skulle kunna utkristalliseras. Majoriteten av intervjuerna har genomförts på Göteborgs stads stadsrevisionskontor, två intervjuer har genomförts på Förvaltningshögskolan, en intervju har genomförts på respondentens arbetsplats, en intervju har genomförts på ett kafé i Göteborg samt en intervju har genomförts hemma i respondentens privata bostad. Anledningen till olika intervjuplatser är utifrån respondenternas egna önskemål. Intervjuerna varade mellan 40-120 minuter. Alla intervjuer utom två har spelats in, vid de tillfällena fördes istället anteckningar under intervjuerna. Efter de inspelade intervjuerna hade genomförts transkriberades datamaterialet i ett word-dokument. För att underlätta sorteringen av fortsatt dataanalys laddades varje intervjutranskript upp i datorprogrammet Nvivo. I Nvivo genomfördes sedan en textanalys som identifierade nyckelord i datamaterialet, vilka efterhand sorterades in under åtta olika kategorier utifrån syfte och frågeställning. Citat från respondenterna används frekvent vid

presentationen av empirin i den här studien, för att markera de väsentliga delarna i datamaterialet som är relevant för undersökningen. Detta bidrog till att selekteringen av vilket material som användes vid analysen underlättades. Respondenterna utlovades anonymitet där inga namn på vare sig på förtroendevalda revisorer eller sakkunniga biträden figurerar i studien. En potentiell risk vid alla typer av kvalitativa intervjuer är vad som benämns för intervjuareffekten (Denscome, 2012:244-245). Eftersom den här studien inte berör något kontroversiellt ämne då respondenternas personliga identitet är irrelevant för studien och där privatrelaterade frågor utestängs bör intervjuarnas egen identitet inte påverkat intervjusituationen i någon avsevärd utsträckning.

### **3.4 Reliabilitet och validitet**

Bryman menar att kvalitativa forskare ställer sig tveksamma till begreppet validitet när det kommer till kvalitativ forskning. Bryman syftar på att validitetsbegreppet enligt kvantitativ forskning tenderar att lägga vikt kring frågor om mätning och närmare bestämt hur forskaren observerar, identifierar eller mäter det forskaren säger sig mäta. I kvalitativ forskning är det snarare intern och extern validitet som är av intresse (Bryman, 2011:352). Den interna validiteten inbegriper att det finns en god konformitet mellan forskarens observationer och de teoretiska ramverk denna utvecklar. Le Compte & Goetz menar att den interna validiteten tenderar att bli en styrka i kvalitativa studier genom en lång närvaro och deltagande i en social grupp vilket gör det möjligt för forskaren att säkerställa en hög grad av överensstämmelse mellan begrepp och observationer. Detta togs i beaktning när vi valde att studera fallet Göteborgs stad och dess revisionskontor, där möjligheten fanns att genomföra intervjuer i en organisation och under en längre tid, för att på så sätt stärka den interna validiteten. Den externa validiteten rör istället den utsträckning som resultaten kan generaliseras till andra sociala miljöer och situationer. LeCompte & Goetz belyser att den externa validiteten till skillnad från den interna validiteten utgör ett problem för kvalitativa forskare, eftersom de tenderar att använda sig av fallstudier och begränsade urval (LeCompte & Goetz, 1982:31-60). Detta innebär att författarna för den här studien är tveksamma till att generalisera till andra miljöer som inte kan tänkas liknas vid miljön som gäller för stadsrevisionen i Göteborgs stad.

Extern reliabilitet kan illustreras i vilken utsträckning undersökningen kan replikeras. Enligt LeCompte & Goetz kan detta bli svårt i kvalitativa studier då det är omöjligt att frysa en social miljö och de sociala betingelser som existerar. Detta innebär att om någon forskare

skulle vara intresserade av att göra en fallstudie i Göteborgs stads stadsrevision angående de förtroendevalda revisorernas hantering av deras oberoende roll, kan det tänkas att förutsättningarna är annorlunda jämfört när denna studie genomfördes. Intern reliabilitet handlar om att ett forskarlag, i det fall det utgörs av fler än en person, kommer överens om hur de skall tolka det de ser och hör (Bryman, 2011:352). Detta har vi försökt beakta genom att alla intervjuer utom två har genomförts tillsammans och därmed skapa förutsättningar för att gemensamt kunna tolka den informationen som erhållits vid intervjutillfället.

## 4. Empiri

*I det här kapitlet redovisas studiens empiri. Empirin har sammanställts i åtta kategorier för att underlätta den efterkommande analysen. Kategorierna utarbetades ur det transkriberade rådatamaterialet från intervjuerna.*

### 4.1 Den kommunala revisionens funktion

Under intervjuerna med de förtroendevalda revisorerna och deras sakkunniga biträden kretsade samtalet bland annat kring vad den kommunala revisionen är för respondenterna i studien. En återkommande beskrivning av den kommunala revisionen är dess historiska anor samt kopplingen till det lokala självstyret. Det framgick att granskning av kommunens verksamhet är en kommunal angelägenhet samt att det är en del av den lokala demokratin som har stöd i kommunallagen.

*”Det är något utav det första man talar om i kommunallagen att detta skall granskas, så att det är ju lite högtidligt då en del demokratin och ett lokalt självstyre. Det är ju därför den här debatten var för något år sedan, ni har säkert hängt med där att man tyckte att riksrevisionen sköta eller länsstyrelsen sköta och oavsett vad kommunerna tyckte om revision, det är ju inte alla som älskar den. Skall man ha en stor fanklubb skall man inte ta den här branschen utan då skall man välja något annat. Man blir inte älskad så nej det där sköter vi själva i kommunen. Det är lokalt självstyre.” (Förtroendevald revisor nr 9)*

Det kommunala självstyret har en lång historia i Sverige. En respondent för de sakkunniga biträdena framhävde just denna tradition som väldigt viktigt för den kommunala revisionen. Den svenska modellens konstruktion gällande maktbalans och maktdelning lyftes fram där det kommunala självstyret är starkt förankrat sedan tidigt 1800-tal.

*”Det här har djupa historiska rötter. Vi har ett kommunalt självstyre och kommunerna bottnar egentligen i 1809 års kommunreform där man gjorde kommuner till en slags, alltså det finns en folkstyretadition i det här någonstans och en ide om att kommunen sköter sina egna angelägenheter. Det är den svenska modellen om maktbalans och maktindelning. Ute i Europa så trycker man mycket mer på den här statliga nivån alltså dömande, verkställande ja ni vet och kommunala självstyret är jättebegränsat.” (Sakkunnigt biträde nr 7).*

När samtalet kretsade kring den kommunala revisionen var det inte endast dess historiska anor och kopplingen till det kommunala självstyret som var ett återkommande tema. Under intervjuerna beskrevs också den kommunala revisionen som ett betydelsefullt demokratiskt kontrollinstrument. Flera av de sakkunniga biträdena har betonat att deras uppgift är att årligen granska de kommunala verksamheterna så att de bedrivs på ett ändamålsenligt och ekonomiskt tillfredställande sätt.

*”I någon mening så är det naturligtvis vad lagen säger, att årligt granska ändamålsenligheten, om det råder tillräckligt intern kontroll och att verksamheten bedrivs på ett ekonomiskt tillfredställande sett. Om man vidgar det här perspektivet lite så kan man säga att revisionen är på något vis demokratins väktare.” (Sakkunnigt biträde 3)*

De förtroendevalda revisorerna har också poängterat att den kommunala revisionen innebär att granska de kommunala verksamheterna så att de bedrivs på ett ändamålsenligt och effektivt sätt, för kommuninvånarnas räkning. En respondent av de förtroendevalda revisorerna framhöll därtill särskilt vikten av att vara kommuninvånarnas öga in i den politiska verksamheten.

*“Kommunal revision för mig, det är kommuninvånarnas öga in i verksamheten för att se att den sköts på rätt sätt, på ett lagligt sätt, att våra skattemedel används på ett optimalt sätt och att det inte slösas och så vidare. Jag ser mig själv som kommuninvånarnas öga in i verksamheten, alltså den politiska verksamheten.” (Förtroendevald revisor nr 4)*

Den kontrollmekanism som den kommunala revisionen innehar enligt respondenterna i studien innefattar mer än att granska de kommunala verksamheterna så att de bedrivs på ett ändamålsenligt och effektivt sätt. Det har framgått i samtalen med respondenterna att den kommunala revisionen också är ett kontrollorgan som kontrollerar politiken mellan valen. En

respondent av de sakkunniga biträdena betonade att det är med hög upplösning som revisionen uttalar sig om och bedömer vad de förtroendevalda politikerna gör i kommunen.

*”Om man nu betraktar vårt demokratiska system som en ansvarskrävande eller ansvarsutprovande mekanism, den sker ju vart fjärde år i valen. Jag är inte säker på att det egentligen gäller längre för man vet inte riktigt varför folk röstar som de gör. Och kanske är det inte på grund av hur man upplever att de förtroendevalda har skött sig. Men om man ändå utgår från det, så är den kommunala revisionen i mitt huvud i vart fall, det är kontrollapparaten som håller reda på politiken mellan valen. Det vill säga att med hög upplösning uttalar sig om och bedömer de gärningar som förtroendevalda gör i sina olika kapaciteter. Allt i syfte att bedriva en ändamålsenlig och effektiv verksamhet som kommer medborgarna till del på ett bra sätt då.” (Sakkunnigt biträde nr 3)*

#### **4.2 Den förtroendevalda revisorns roll**

De förtroendevalda revisorernas i den här studien har vid intervjutillfället understrukt att deras roll och uppgift handlar om att granska de kommunala verksamheterna. Kommunfullmäktige är deras uppdragsgivare och de förtroendevalda revisorernas uppgift är att granska så att de kommunala verksamheterna genomförs i enlighet med vad fullmäktigeförsamlingen har fattat beslut kring. En förtroendevald revisor i studien uttryckte det så att de har ett granskande öga på Göteborgs stads nämnder och bolag så att de följer det som fullmäktigeförsamlingen har beslutat.

*”Det är så att vi är ett granskande öga på att de nämnder och bolag som finns att de följer det som fullmäktige har beslutat om. Och kommunfullmäktige är det högsta beslutande organet vi har. Och det granskar vi.” (Förtroendevald revisor nr 2)*

Det är inte enbart det som fullmäktige har beslutat om som de förtroendevalda revisorerna granskar att de verkställande organen har genomfört. De kontrollerar även att lagar och regler efterlevs hos stadens styrelser och nämner.

*”Men om vi bara fokuserar på den kommunala nämndorganisationen väljer fullmäktige de som dem anser är mest lämpade och bästa att bedriva en stadsdelsnämnd eller en miljönämnd eller vad det nu är för nämnd. Och sedan har man då ett sätt att direktiv, policys, lagar och regler följs, och då har man en revision.” (Förtroendevald revisor nr 5)*

När de förtroendevalda revisorerna träffar dem som är utsatta för granskning framhäver de förtroendevalda revisorerna att de arbetar på uppdrag av fullmäktige så att de som granskas är väl medvetna om vilken roll de förtroendevalda revisorerna innehar.

*”Vi arbetar ju på uppdrag av kommunfullmäktige och gör det väldigt tydligt på två sätt. Det ena är att vi säger just det, när vi träffar de som vi granskar, det här gör vi på fullmäktiges uppdrag. Fullmäktige har fått fullmakt, det är därför det heter fullmäktige, fullmakt av medborgarna att fatta beslut om deras pengar. Det är bara ett led emellan, på medborgarnas uppdrag. Och det ger en väldigt tydlig relation, vi är väldigt lojala med fullmäktige.”*

*(Förtroendevalda revisor nr 7)*

Utöver själva uppdragsrollen som de förtroendevalda revisorerna innehar uppstår interaktion mellan de förtroendevalda revisorerna och deras sakkunniga biträden. Respondenterna i studien poängterar att det finns en klar och tydlig medvetenhet beträffande vem som gör vad när det kommer till revisionsarbetet i Göteborgs stad. De förtroendevalda revisorerna får i samtal med utomstående aktörer många gånger förklara att det inte är de som utför granskningen, utan att det är deras sakkunniga biträden som genomför granskningen i praktiken.

*”Och när man då förklarar det här med att jo jag är kommunal revisor men jag sitter inte och gör jobbet, för jag har inte den kompetensen, utan vi har sakkunniga biträden. De är certifierade kommunala revisorer i största utsträckning. Det är i praktiken direkt jämförbart med att vara auktoriserad revisor på den privata sidan. Det är de som gör jobbet.”*

*(Förtroendevald revisor nr 5)*

Alla förtroendevalda revisorer i studien är medvetna om den rollfördelning som existerar och som ska gälla i enlighet med kommunallagen. En förtroendevald revisor betonade att det är deras uppgift att tycka till om granskningen och sätta punkt för den granskning som de sakkunniga har genomfört.

*”Det är de sakkunniga som gör jobbet så att säga och sen är det vi som tycker till och sätter punkt.” (Förtroendevald revisor nr 10)*



Även de sakkunniga biträdena i undersökningen är väl medvetna om rollfördelningen och vem som gör vad gällande revisionsarbetet som genomförs av stadsrevisionen i Göteborgs stad. Det framgick under intervjutillfällena att det är först när granskningen är klar och skall bedömas som de förtroendevalda revisorerna kan komma in och påverka.

*”De förtroendevalda är bra på det att se skillnaden, det är ju som så att granskningen utförs av den sakkunniga och det är först när man kommer fram till bedömningarna som de förtroendevalda steppar in och kan påverka. Det tycker jag fungerar bra.” (Sakkunnigt biträde nr 3)*

Flera av respondenter för de sakkunniga biträdena betonar också att de förtroendevalda revisorerna kan komma med input innan de genomför granskningen och att de inte ser några problem med den rollfördelningen som existerar hos stadsrevisionen.

*”Det viktiga är ju om man har en klar rollfördelning om de skulle vara mer involverade i granskningsarbetet. Men nu har vi valt att inte ha det så och jag ser inget problem med det för att vi har ju en diskussion innan vi gör granskningen, så där kan de ju ge input.” (Sakkunnigt biträde nr 1)*

#### **4.3 Revisionen utifrån granskande och stödjande aspekter**

Under intervjutillfällena med de förtroendevalda revisorerna och deras sakkunniga biträden cirkulerade samtalen kring revisionens granskande samt stödjande inslag. Revisorerna berättade att det fördes diskussioner angående detta på stadsrevision i Göteborg, när SKL ändrade formuleringen främjande till stödjande i god revisionsred. Det framkom att det inte var alldeles enkelt att dra någon klar gräns när det gäller det stödjande inslaget. Ett av de sakkunniga biträdena lyfte fram att det saknas djupare teoretisering om vad det stödjande inslaget innefattar.

*”Jag skulle säga att begreppet främjande eller stödjande som det heter nu i den goda seden är ganska dåligt teoretiserat vad det betyder egentligen.” (Sakkunnigt biträde nr 1)*

Utöver svårigheter kring själva begreppet stödjande och de gränsdragningar revisorerna behöver hantera betonade också en förtroendevald revisor betydelsen av de granskade enheternas förståelse för vad revisionen kommer fram till. Exempel på detta är när revisionen

lämnar rekommendationer där revisionen har funnit brister i den granskande verksamheten, som betydelsefullt för revisionens det stödjande inslaget.

*”Det är inte alldeles lätt att dra den där gränsen naturligtvis. Det hänger ju inte bara på det vi säger utan också på hur det uppfattas naturligtvis. De kan ju även i fall där vi har lämnat en rekommendation uppfattat som att vi har talat om hur det ska vara och så gör de så, så får det en anmärkning för det. Vi har inte råkat ut för det var jag kan påminna mig i alla fall, men det här resonerar vi faktiskt ganska ofta om, framförallt när vi har lite längre sammanträden där vi har möjligheter litegrann att filosofera i kring vad det här ska stå för. Det var mycket kring just det här med att främjande byttes ut till stödjande från SKL.”*

*(Förtroendevald revisor nr 3)*

De sakkunniga biträdena lyfte också upp diskussionen som fördes i samband med att SKL övergick från främjande till stödjande i god revisionsred. De sakkunniga biträdena slog fast att de inte kan gå längre i det stödjande arbetet än vad som tidigare hade varit fallet när det benämndes främjande.

*”Det här tog ett litet tag efter att den nya seden kom, tills vi lugnade ner oss lite, för vi förstod inte riktigt vad det här stödjande skulle vara. Och som jag sa så fick vi inte mycket ledtrådar i seden heller. Vi slog fast att såhär får det bli, vi kan inte bidra med något annat än det vi faktiskt gör. Det gör att det också blir ganska oproblematiskt.” (Sakkunnigt biträde nr 2)*

Revisorerna har vid intervjutillfällena framhävt vikten av att följa den normsamling som SKL lämnar angående den kommunala revisionen. God revisionsred beskrivs av en förtroendevald revisor som bibeln de arbetar efter. Därtill framhöll respondenten att revisionen med tiden har blivit mer främjande eller stödjande, i syfte att förebygga att det inte inträffar saker som revisionen i efterhand kommer och anmärker på eller kritiserar.

*”Vi jobbar efter bibeln god revisionsred och vart fjärde år så skriver SKL om den utifrån de erfarenheter, ja ni kan det där. Det här med stödjande och främjande har kommit mer och i fokus än det varit tidigare och det är frågan om hur man tolkar det här med stödjande och främjande.....*

*Jag tror också att, jag hoppas också att man ser det så att vi jobbar främjande för den verksamhet som vi granskar, alltså komma med synpunkter som förbättrar verksamheten helt*

*enkelt. Revisionen har blivit mer utav det här med främjande verksamhet, förebygga att det inte skall inträffa saker och ting, så vi inte bara kommer efteråt och ger anmärkningar och kritik.” (Förtroendevald revisor nr 4)*

Det stödjande inslaget gällande revisionen antas få större betydelse framöver enligt revisorerna eftersom de är noga med att följa god revisions sed, som betonar det stödjande inslaget vid revisionsarbetet.

*”Får jag gissa så tror jag att det främjande eller stödjande arbetet kommer att vara det som etableras framöver. Det är ju också det som betonas av SKL som skriver god revisions sed.”*  
*(Förtroendevald revisor nr 7)*

Respondenterna i denna studie har varit tydliga med att när det gäller det stödjande inslaget i revisionen så talar de inte om hur de granskande enheterna ska åtgärda de brister som revisionen hittar. Om revisorerna skulle tala om hur de granskande enheterna ska åtgärda potentiella brister i verksamheterna hamnar revisorerna i någon form av självgranskning, eftersom de då kommer att granskade deras egna förslag vid nästkommande granskningstillfälle. Beträffande det granskande inslaget vid revisionen framhöll ett sakkunnigt biträde i studien att det handlar om att samla in information för att kunna säga något om den granskande verksamheten och dess eventuella brister, som kan förbättras, vilket leder revisionen in på det stödjande inslaget.

*”Vi får ju passa oss så att vi inte liksom säger, så det inte blir ett självgranskningsord. Gör såhär. Utan vi säger, läs det här, läs det som står i de här anvisningarna. För det är det vi har tittat på, det är så vi tänker. Så läser dem det så förstår dem vad vi menar. Då har vi inte skrivit exakt hur de ska göra utan här hitta vi ett revisionskriterium för det, en vägledning för det....*

*Men det är som jag säger först granskande för att skaffa informationen sedan stödjande då liksom genom antingen en rekommendation eller om man säger då förbättringsmöjligheter. Det kan även vara att man tar det muntligt vissa saker, vissa smågrejer, bara man upplyser om en lag exempelvis så är ju det kan man säga stödjande, tycker jag.” (Sakkunnigt biträde nr 8)*

#### 4.4 Granskningsprocessen

Startskottet för de förtroendevalda revisorerna börjar redan under hösten. Då samlas de under ca två dagar för att träffas och diskutera framtida granskningsinriktningar. Respondenterna benämner denna sammankomst som ett tillfälle där ett kollektivt arbete utförs och där ”brainstorming” sker för att identifiera potentiella risker i verksamheterna. De förtroendevalda revisorerna framhävde att inspiration till granskningsuppdrag kan inhämtas från vänner, grannar, media och egna funderingar eller erfarenheter. Karaktären på riskerna som identifieras beskrivs enligt de förtroendevalda revisorerna som både höga och låga. Stadsrevisionens teamledare och direktör sitter med under denna sammankomst för att anteckna vad de förtroendevalda revisorerna kommer fram till. Vidare har de sakkunniga biträdena samma typ av sammankomst och precis som i de förtroendevaldas fall ämnar mötet utmytna i identifiering av potentiella risker. Därefter sammanfogas dessa två riskanalyser och utmytnar i en revisionsplan.

*”Det är ett kollektivistiskt arbete. Vi börjar, förenklat sätt kan man säga att vi börjar revisionsåret och det gör vi någon gång på hösten med att vi sätter oss och gör en riskanalys. Där pratar vi högt och lågt, det är ett riktigt sådant där grupparbete, vad finns det för risker. Och då har folk tänk innan, man har läst media under året, man har pratat med vänner och grannar. Man har plockat in väldigt många frågor, högt och lågt.” (Förtroendevald revisor nr 5)*

De sakkunniga biträdena poängterade att inriktningsbesluten som de förtroendevalda revisorerna kommer fram till kan vara mer eller mindre preciserade. Det är därmed upp till de sakkunniga biträdena att bedöma om det är ett område som ligger inom ramen för den kommunala revisionen samt ibland avgränsa inriktningsbeslutet beroende på hur allmänt taget inriktningsbeslutet är.

*”Våra förtroendevalda tar vissa inriktningsbeslut och ringar in vissa områden eller frågor som de vill ha belysta och utifrån de så gör vi en revisionsplan, där vi på olika sätt försöker fånga upp det här och det kan vara mer eller mindre. Inriktningsbesluten som de förtroendevalda tar kan vara mer eller mindre preciserade och mer eller mindre allmänt tagna. Det gör i sin tur att de granskningar vi gör kräver mer eller mindre förarbete innan vi kan köra igång.” (Sakkunnigt biträde nr 7)*

När revisionsplanen sedan är fastställd så startar själva granskningsarbetet. Detta arbete utförs enligt de förtroendevalda revisorerna av deras sakkunniga biträden som exempelvis genomför intervjuer för att samla in revisionsbevis.

*“Våra sakkunniga är de som träffar tjänstemännen som genomför intervjuer och sådant. Företrädesvis så läser vi protokoll, handlingar och sådant samt kollar upp så att man följer de lagar som finns.” (Förtroendevald revisor nr 2)*

Efter det att de sakkunniga revisorerna har genomfört granskningsåtgärderna framför de en muntlig avrapportering till de förtroendevalda revisorerna där dem allra viktigaste iakttagelserna förmedlas. Därefter genomförs en faktaavstämning med den granskade enheten för att säkerställa att iakttagelserna som de sakkunniga biträdena funnit överensstämmer med verkligheten och att inga faktafel har begåtts. Därpå får de förtroendevalda revisorerna ett utkast på rapporten som diskuteras innan den lyfts upp för bedömning. I detta utkast har de sakkunniga biträdena formulerat sina iakttagelser och ett förslag till bedömning. De sakkunniga biträdena i studien poängterade att det är detta som de förtroendevalda revisorerna diskuterar och att det är de förtroendevalda revisorerna som slutligen avgör vilken nivå bedömningen skall ligga på.

*”Det är en muntlig avrapportering först med de viktiga iakttagelser vi har gjort, till våra förtroendevalda. Sedan är det en skriftlig avstämning med de granskade och därefter får de förtroendevalda se ett utkast till en rapport och då blir det en diskussion om den. Och då har vi som kontor skrivit fram iakttagelserna och ett förslag till en bedömning. Det är framförallt det som de förtroendevaldas diskussion sedan handlar om.” (Sakkunnigt biträde nr 1)*

Enligt respondenterna i studien tenderar rekommendationer att vara vanligare än kritik. Om någon styrelse eller nämnd i staden riskerar att få kritik kallar revisionsgruppen till sig den berörda styrelsen eller nämnden, för att informera vad som framkommit vid den granskning som har genomförts.

*”Här finns risk för kritik och då träffar vi de nämnder och styrelser och berättar vad vi har kommit fram till vid granskningen.” (Förtroendevald revisor nr 4)*

Efter detta skede kommer revisorsgruppen fram till vilken kritiknivå som är lämplig. I Göteborgs stad betonar en förtroendevald revisor att de innehar fler kritiknivåer än vad det normgivande organet SKL föreslår.

*”Vi har ju både påpekande, erinran och det kan också vara en anmärkning och det kan också gå så långt att vi inte beviljar eller tillstryker ansvarsfrihet.” (Förtroendevald revisor nr 4)*

Det sista steget i granskningsprocessen handlar om att de förtroendevalda revisorerna ska författa en gemensam revisionsberättelse som överlämnas till kommunfullmäktige. Revisionsgruppen i Göteborgs stad består av 22 personer, där var och en är sin egen myndighet. De förtroendevalda revisorerna har möjlighet att lämna individuella revisionsberättelser till kommunfullmäktige, vilket är ytterst sällsynt. Kommunfullmäktige innehar det sista ordet beträffande möjligheten att bortse ifrån revisorernas förslag om avstyrkt ansvarsfrihet. Detta har dock inte inträffat i Göteborgs stad på väldigt länge. Om kommunfullmäktige väljer att bortse från de förtroendevalda revisorernas bedömning måste detta motiveras skriftligt. Vid intervjutillfällena har flera av respondenterna i studien understrukt vikten av att de förtroendevalda revisorerna alltid söker konsensus. Ambitionen är alltid att de ska komma överens så att de kan överlämna en gemensam revisionsberättelse till fullmäktige. En förtroendevald revisor poängterade att även för de lägre graderna av kritik så har revisionsgruppen flera sammanträden där de ämnar komma fram till en gemensam bedömning.

*”Vi överväger det jättenoga innan vi kommer fram till och med då det är lägre grader av påpekanden eller erinran. Det görs inte på ett och samma möte ingalunda. Det går igenom två, tre och ja det har nog till och med gått igenom fyra gånger innan vi kommer fram till det. Och det är klart vi försöker att vara eniga om det. Men ni vet om också att var och en av oss är självständig egentligen.” (Förtroendevald revisor nr 3)*

#### **4.5 Kommunikation av granskningen**

De förtroendevalda revisorerna i studien berättade att när de är färdiga med sina bedömningar av granskningens resultat samt har informerat de berörda parterna om granskningsresultatet är det dags för att kommunicera detta till allmänheten. Efter det att de berörda parterna har informerats publiceras en revisionsrapport, vilken blir offentlig ungefär i mitten av mars för

nämndgranskningarna. Rapporten beskriver resultatet av granskningen och är en massiv text så stadsrevisionen skickar också ut ett pressmeddelande till media vad de har kommit fram. Ofta föregås detta pressmeddelande av informella kontakter mellan revisorsgruppen och medias representanter, där det viktiga i rapporten förmedlas med förbehåll att det inte publiceras innan det blir offentligt. En förtroendevald revisor betonade vikten av pressmeddelandet som går ut till allmänheten eftersom det där framgår vad som är allra viktigast enligt stadsrevisionen.

*”När vi släpper rapporten, släpps också ett pressmeddelande där det också highlightas de viktigaste sakerna och sen har dem hela vår rapport, allting. Det hör till undantagen att de läser den, en och annan går in när de ser vårt pressmeddelande. Det vet ni själva, det är en färskvara. Det är i allmänhet en halvtimme efter där så har någon hunnit intervjuas och lagt ut det vare sig det är Västnyttis internetsida eller GP så är det ute där. Det är en slags tävlan om att vara först ut digitalt, men där är det också highlightat. Jag tror alla är nöjda. Det har varit ett visst motstånd mot detta, men det är flera år tillbaka, med att vi skulle vara så publika. Det räcker väl att de läser på vår hemsida? Men snälla ni, det är ingen som läser.”*

*(Förtroendevald revisor nr 9)*

Enligt de förtroendevalda revisorerna är det ett led i demokratin att få ut sitt budskap på så många ställen som möjligt. En respondent poängterade också att det är viktigt att det blir så rätt som möjligt och att stadsrevisionen i det arbetet måste styra media så att media läser pressmeddelandet, vilket belyser de väsentligaste bitarna av revisionsrapporten.

*”Jag ser det som ett led i demokratin att man skall få ut sitt budskap på så många ställen som möjligt. Det skall vara så rätt som möjligt och då måste man styra media så att de läser pressmeddelandet. Där är det viktiga. Ibland förr i världen höll jag på att säga, 2006-2010 när de började läsa på egen hand, detta är ingen nedvärdering av media, men det var sällan de handlade om det väsentliga.”* (Förtroendevald revisor nr 9)

Revisorerna i studien framhöll vikten av att budskapet blir rätt då media ofta är tidspressade att publicera så snabbt som möjligt. Därför har detta förändrade sätt att samarbeta med media implementerats där pressmeddelandet spelar en avgörande roll. Ett sakkunnigt biträde betonade dock att trots stadsrevisionens försök att vara media till hjälp förvängs ofta budskapet och det som stadsrevisionen säger.

*”Vi lever också under en massmedial bevakning, mediabevakning och väldigt många kommer i kontakt med revisionen genom media. Det är i tidningen man läser vad vi säger, vilket sällan stämmer särskilt väl med hur vi tycker att vi skulle vilja formulera det. Vi upplever ofta att vårt budskap eller det vi säger förvrängs i media.” (Sakkunnigt biträde nr 7)*

Vad som också framgick under intervjutillfällena när samtalet kretsade kring kommunikation, var att revisorerna upplever att stadsrevisionen har ett relativt gott ryckte i förhållande till medborgarna och media. Ett sakkunnigt biträde poängterade att om stadsrevisionen uttalar sig angående någon granskning så ifrågasätts inte det.

*”Det är klart att jag upplever att stadsrevisionen har ett förhållandevis gott rykte i förhållande till medborgarna och i förhållande till media. Man upplever ändå att vi inte blir ifrågasatta på stan om man säger så eller i media. Utan om vi säger någonting så är det snarare så att man lyfter det som att stadsrevisionen har granskat och nu tycker stadsrevisionen någonting. Det ifrågasätts inte.” (Sakkunnigt biträde nr 10)*

#### **4.6 Revisorernas uppfattning av granskningens mottagande**

Vid intervjutillfällena har även samtalet berört hur revisionen tas emot och uppfattas av kommunfullmäktige och av dem som utsätts för granskningen. De förtroendevalda revisorerna uppfattar det som att kommunfullmäktige är mycket positivt inställda till den granskningen som stadsrevisionen utför i kommunen. En respondent i studien framhävde det som att granskningarna nästan tas emot med för mycket vördnad av fullmäktige.

*”Ja med en nästan för stor högaktning skulle jag vilja påstå. Vi går ju rätt mycket på våra fullmäktigemöten i och med att vi är valda av fullmäktige. I torsdags så var det väl 8-10 stycken av 22. Det är någonstans där vi ligger. Det cirkulerar ju litegrann då. När vi har våra rapporter uppe så får man väldigt mycket uppskattande ord från fullmäktige.”*  
*(Förtroendevald revisor nr 8)*

Vad som också framgick under intervjuerna med de förtroendevalda revisorerna var att deras ordförande i revisionsgruppen bered egen tid i fullmäktigeförsamlingen, för att redogöra stadsrevisionens granskningsrapporter. En förtroendevald revisor betonade då att det alltid



sker en diskussion kring den föredragna granskningsrapporten och alla som träder upp i talarstolen i fullmäktigeförsamlingen tackar revisionen för en bra rapport.

*”I nio fall av tio mycket, mycket positivt. Det ligger lite i sakens natur, som man frågar får man svar. Om man går ner till fullmäktige och jag brukar sitta på fullmäktige nästan varje gång för det är uppdragsgivarna. Vi drar våra revisionsrapporter där. Det är rätt ovanligt för Sverige att revisionsgruppens ordförande bereds egen tid att dra revisionsrapporten, och det blir alltid en diskussion efteråt. Då tävlar alla om att gå upp och tacka revisionen om en fantastisk rapport. Det finns ingen som äntrar talarstolen och inte börjar med det.”*

*(Förtroendevald revisor nr 5)*

När det gäller nämnder och styrelser som utsätts för granskningen framgick det att de är tacksamma för revisionens synpunkter som ges men att det även finns tendenser till att de inte alltid delar revisionens uppfattning. En respondent av de förtroendevalda revisorerna framhöll att styrelser och nämnderna är inlyssnade samt ödmjuka inför den granskningen som presenteras men underströk också att om de inte delar revisionens uppfattning kan de komma med synpunkter på revisionen.

*”Jag tycker att de som jag sa är väldigt inlyssnande och ödmjuka. Det hör till undantaget, men jag har varit med om det när de kanske då inte gillar det och kan inte undvika att ha lite synpunkter på revisionen också.” (Förtroendevald revisor nr 8)*

Det finns också tillfällen när granskningsrapporterna inte tas emot lika väl av stadens styrelser och nämnder. En förtroendevald revisor poängterade att det inte är lika uppskattat när revisionen kommer med stark kritik, som exempelvis vid anmärkning där de avstyrkt ansvarsfrihet.

*”Ja, det brukar vara uppskattat, ja det är väl att ta i. Det är klart att är det allvarlig kritik mot någon nämnd. Det har ju faktiskt varit vid ett tillfälle anmärkning där vi har avstyrkt ansvarsfrihet. Det är klart det inte blir populärt, det kan jag inte påstå.” (Förtroendevald revisor nr 3)*

Något som framkom under intervjuerna var att det möjligen kan vara så att viss irritation beträffande granskningen kan förekomma i det tysta. Kommunfullmäktige är som nämnts

positiva till de rapporter som presenteras av stadsrevisionen. En av de förtroendevalda revisorerna betonade dock att om en ledamot i kommunfullmäktige också sitter i en nämnd, särskilt presidiet i angivna nämnd som blivit föremål för synpunkter, reagerar de ledamöterna på ett upprört vis.

*”Men det är klart att mellan skål och vägg så kan man väl tänka sig att folk är lite irriterande över granskningen. Det möter vi då och då. Det som är lite fascinerande det är att det är inte sällan samma människor som sitter i fullmäktige och ger oss så att säga, säger vilka vi ska vara. Jag är ju vald av kommunfullmäktige. Och tar vårt reglemente och accepterar vår revisionsplan, men den är väl sällan uppe i fullmäktige men ändå, som sen tycker att det är förkastligt att vi kommer med kritiska synpunkter. Det finns den här dubbelheten att man inte orkar eller inte tror sig ha någon framgång eller vad man ska säga, med att säga något kritiskt i fullmäktige om revisionen. Men och andra sidan när den egna nämnden blir föremål för synpunkter, då blir man arg. Särskilt om man tillhör presidiet i sagda nämnd. Sedan finns det folk. Det finns uppenbarligen har jag förstått, det är inget jag kan belägga, men jag har förstått att det finns en slags nämndkultur i varje nämnd. Det finns vissa nämnder som säger okej har ni sett det, det ska vi ta itu med. Sedan finns det de som omedelbart liksom hamnar i försvarsposition, så är det inte. Det där är lite olika.” (Förtroendevald revisor nr 7)*

Även de sakkunniga biträdena i studien är inne på en liknande linje när det rör styrelser och nämnders mottagande av granskningsrapporterna. De menar också att granskningarna tas emot väl av styrelser och nämnder i staden. En respondent av de sakkunniga biträden framhävde att de tillfällen då granskningarna inte tas emot lika väl är de tillfällen då de granskande enheterna får massa rekommendationer, eller vid de tillfällen enheterna får kritik.

*”Jag tycker att de regelmässigt så mottas dem bra. Därför att även om, det kan vara så att det inte alltid är positivt att få massa rekommendationer och framförallt är det inte så positivt att få kritik för någonting. Det är det ingen som tycker, det ligger i sakens natur också. Men det är sällan som man försätter att framhäva att vi har fel och de har rätt. Utan i slutändan så är det vi som har sista ordet, i den här fasen.” (Sakkunnigt biträde nr 10)*

Det framgick även enligt de sakkunniga biträdena att det är människor som tar emot granskningsrapporterna och att det finns olika åsikter kring rapporterna. En respondent betonade att i det korta perspektivet kanske de inte är lika positivt inställda till rapporterna då

det ofta leder till merarbete för de granskade enheterna. I det längre perspektivet kan de tänkas vara positivare eftersom det är bättre att stadsrevisionen finner potentiella brister i deras verksamhet än att media gör det.

*”Jag tror att de uppfattar det som egentligen i grund och botten positivt. Sedan är de inte mer än människor heller. De tycker på ett visst sätt och vi tycker på ett annat. Det som vi fastslår om det leder till merarbete för dem. I det korta perspektivet så kanske de inte delar vår åsikt. I det stora hela så tror jag att de uppfattar det som positivt, för att det är bättre att vi hittar det och det kan ordnas än att det står i GP eller Västnytt.” (Sakkunnigt biträde nr 8)*

Vad som också framhölls vid intervjuerna var att det handlar om att bygga upp ett förtroende med dem som de granskar. Ett sakkunnigt biträde poängterade att förtroendet är betydelsefullt för att stadsrevisionen skall få de granskade enheterna att göra som revisionen vill och för att enheterna ska ta sig an rekommendationerna som lämnas.

*”Mycket handlar om att bygga förtroende med dem vi granskar, för att få dem att göra som vi vill helt enkelt. För att få dem att ta sig an de rekommendationer som vi lämnar. Nu är dem bra på att göra det. Det måste jag väl säga, men det går smidigare om man kan ha ett samtal där vi förstår varandra. Jag kan väl tro att de kan tycka både ock. Dem kan nog tycka det är väldigt bra att vi kommer ut och så, men samtidigt tar det tid för dem naturligtvis, och det förstår vi.” (Sakkunnigt biträde nr 9)*

Något som också framgick under samtalet var att ibland så uppfattar de förtroendevalda revisorerna det som att de som utsätts för granskningen kan tycka det är påfrestande. De förtroendevalda revisorerna framhäver då deras lagliga rätt att genomföra granskningen i den verksamhet som vid tillfället är utsatt för granskning.

*”Sen finns det, det skall jag säga, jag träffar på dem också som tycker att vi är jobbiga. Snokar i något som vi inte skall snoka i, men det finns en lagstiftning på området som gör att vi har all rätt i världen att gå in och även titta på sekretessbelagda handlingar också. Vi har all möjlighet till insyn i verksamheten. Det finns inget som begränsar oss och ingen kan säga som blir granskad att vi inte får göra det.” (Förtroendevald revisor nr 4)*

#### 4.7 Den kommunala revisionens oberoende, förtroende och legitimitet

När intervjun berörde frågor gällande revisorernas oberoende vittnade samtliga respondenter i studien om att det är en grundläggande beståndsdel för revisionens trovärdighet samt kvalitet. De förtroendevalda revisorerna och deras sakkunniga biträden återkom ofta till oberoendefrågan under intervjuerna. Revisorerna framhöll att det är en levande fråga i deras dagliga revisionsarbete. En förtroendevald revisor i studien betonade att en av de första punkterna på deras dagordning vid revisorsgruppens sammanträden är frågan om jäv.

*”Däremot så kan jag säga som så att även om det inte är en politisk fråga så när vi har våra möten så skall en av punkterna vara om det förekommer jäv. Det är det första, då måste man anmäla detta om man känner att man har en jävsituation. Vet vi andra om att någon har en jävsituation är vi också skyldiga att påpeka detta på mötet.” (Förtroendevald revisor nr 4)*

De sakkunniga biträdena i den här undersökningen poängterade att de förtroendevalda revisorerna arbetar aktivt med oberoendefrågan. En respondent underströk att om det skulle förekomma en jävssituation så deltar inte den förtroendevalda revisorn i något beredningsarbete eller vid beslutsfattandet kring den berörda granskningen.

*”De arbetar i alla fall aktivt med det. De ställer frågan om någon vill anmäla jäv och är det så, så går de ut. De deltar inte i beredning eller i beslut i dem frågorna. Sedan är det väl så att när man går in i en roll som förtroendevald revisor då är man ju opolitisk.” (Sakkunnigt biträde nr 10)*

Ett sakkunnigt biträde betonade att det inte är ovanligt att de stöter på en förtroendevald revisor som sitter utanför ett revisorsgruppsmöte, eftersom revisorn då har förklarat sig jävig.

*”De förtroendevalda diskuterar sitt oberoende, återkommande skulle jag säga. Det är inte alls ovanligt när man har en revisorsgrupp här, att man stöter på någon förtroendevald som sitter ute i soffan, som då har förklarat sig jävig.” (Sakkunnigt biträde nr 3)*

Vad som framgick under intervjuerna var att de sakkunniga biträdena har en liknande formaliserad procedur vid uppstarten av en ny granskning. De sakkunniga biträdena måste alltid fylla i en oberoendedeklaration (Bilaga 3) innan granskningsarbetet startar. En

respondent av de sakkunniga biträdena betonade vikten av att detta görs inför varje granskning. Respondenten framhävde att det är viktigt att de själva aktivt gör en prövning och funderar kring om deras oberoende kan hotas eller ifrågasättas.

*”Rent formellt så vi skriver alltid oberoendedeclarationer när vi inleder en granskning. Vi går igenom en checklista, är det någonting här som kan hota eller som kan göra att mitt oberoende kan ifrågasättas. Att vi faktiskt gör en aktiv prövning själva och ser och någonstans kryssar i de här rutorna och tar sig en funderare. Sedan lägger vi in det i revisionsakten, så att det här ändå är gjort, varje gång. Det tror jag, det är rätt så viktigt, för att det är någonstans för att markera att ja men det här måste alltid ligga som någon form av grundbult, någon form utav golv, för det vi gör sedan. Det arbetar vi aktivt med.” (Sakkunnigt biträde nr 10)*

Det är inte endast i jävsfrågan som de förtroendevalda revisorerna arbetar aktivt med oberoendefrågan. De informerar också sina egna partikamrater samt andra politiker i kommunen om deras roll. En förtroendevald revisor poängterade att de i samband med fullmäktigeförsamlingens möten är noga med att informera om stadsrevisionens roll. De understryker då inför fullmäktigeförsamlingen att de väljer helt oberoende av andra vad som skall granskas och hur det skall granskas.

*”Det nyvalda fullmäktige, det var nog det första eller det andra sammanträdet så hade vi en rapport och så kom det upp någon, hur kan ni göra si eller så, eller varför? Då sa jag nej då repeterar vi det. Stadsrevisionen väljer helt oberoende vad man skall granska och hur man skall granska och vilka sakkunniga som skall hjälpa oss. Det finns ingen annan allra minst fullmäktige som kan påverka detta och det var nog en överraskning för många i fullmäktige.” (Förtroendevald revisor nr 9)*

Utöver diskussionerna angående jäv och information till övriga politiker i kommunen så för de förtroendevalda revisorerna även diskussioner internt beträffande oberoendefrågan. Det framgick under intervjutillfället att några av de förtroendevalda revisorerna har ifrågasatt en kollega i revisorsgruppen eftersom kollegan har valt att bära sitt partimärke vid officiella sammanhang. Respondenterna som tog upp detta menar att det är en viktig symbol och kan hota revisionens legitimitet bland andra politiker i kommunen. En respondent betonade att värderingsord och partipolitisk hänsyn inte är hemmahörande i revisions-sammanhang och har

talat om detta för vederbörande. Respondenten poängterade dock att kollegan inte agera partipolitiskt i sina bedömningar.

*”X tar aldrig av sig sitt partimärke när X uttalar sig... Jag kan själv tycka att X går över gränsen ibland och jag har pratat med X om det också. Jag vill inte säga att det blir partipolitiskt, men det blir mer politiskt. X lägger in värderingar och de skall vi inte göra, varken när vi tar det i fullmäktige eller i våra rapporter. Vi skall inte lägga in några värderingsord, det tycker inte jag” (Förtroendevald revisor nr 2)*

De förtroendevalda revisorerna deltar även i de utbildningar som kommunstyrelsen anordnar för nya förtroendevalda i Göteborgs stad. En respondent i undersökningen framhöll under intervjun att revisionen har ett avsnitt i dessa utbildningar för de nya förtroendevalda i staden, där stadsrevisionen informerar om deras roll.

*”I början av varje mandatperiod har också kommunstyrelsen, de ordnar alltid utbildningar av förtroendevalda, nyvalda. Där har vi ifrån revisionens sida ett avsnitt. Där har jag varit med tillsammans med ordföranden bland annat och med vår revisionsdirektör och föreläst.”*  
*(Förtroendevald revisor nr 8)*

De förtroendevalda revisorerna informerar inte enbart övriga förtroendevalda i staden om revisionens roll, utan också nya medlemmar i revisorsgruppen. En respondent framhävande att de har diskuterat revisionens roll då nya medlemmar har anslutit till revisorsgruppen.

*”Vi har, ja vi har väl tror jag här diskuterat det några gånger i samband med den nya gruppen här i stadsrevisionen.” (Förtroendevald revisor nr 10)*

Förutom information till nytillkomna förtroendevalda i staden informerar också de förtroendevalda revisorerna deras egna partier och deras egna partikamrater om revisorernas roll. Vad som framgick under intervjuerna var att den kontakt som de förtroendevalda revisorerna har med sina partier är på grund av att de skall kunna informera om sin roll som förtroendevald revisor. En förtroendevald revisor betonade att de kontakter revisorn har med sitt partis fullmäktige-grupp är för att informera om revisionens betydelse. Kontakten med de partikamrater som sitter i kommunstyrelsen är enligt respondenten till för att informera om den förtroendevalda revisorns uppdrag.

*”Samtidigt tycker jag, min personliga uppfattning är att det är också viktigt att jag berättar för det parti jag tillhör, vikten av en revision så att säga. Att det är viktigt att revisionen finns, att man uppmärksammar dem att det är viktigt att man tar sig an det vi kommit fram till. Jag har varit ute och informerat vår fullmäktige-grupp om revisionens betydelse. Jag har även då haft kontakter med dem som sitter i kommunstyrelsen också och informerat dem vad vi sysslar med. Det är mer så att säga att jag går på mötena för att informera om vårt, mitt uppdrag helt enkelt.” (Förtroendevald revisor nr 4)*

Något som framkom under samtalet beträffande oberoendet var att de förtroendevalda revisorerna håller en klar distans till sina partikamrater och till övriga politiker i staden. En förtroendevald revisor poängterade att relationen till det egna partiet är yttlig till sin karaktär. De hälsar på sina partikamrater men mycket mer än så är det inte.

*”Vi träffar personer och så och säger hej och sådär, men det är väldigt ytliga kontakter, även med de egna partikamraterna. Vi håller oss lite på kant för att, ja markera för att vi faktiskt är, har en tusch av oberoende.” (Förtroendevald revisor nr 7)*

De förtroendevalda revisorerna har också haft uppe frågan kring hur de skall agera gentemot sina partikamrater vid ett flertal tillfällen i revisorsgruppen, så de förtroendevalda revisorerna kan ta lärdom av varandra inom revisorsgruppen.

*”Det där är faktiskt något som vi har pratat om rätt mycket sinsemellan vi revisorer. Jag har valt att ligga ganska lågt med mina partikamrater vid revisionssammanhang.”*  
*(Förtroendevald revisor nr 3)*

Utöver att de förtroendevalda revisorerna har haft upp frågan angående hur de skall agera gentemot sina partier är de också uppmärksammade på varandra inom revisorsgruppen, beträffande om någon skulle föra politiska agendor. En respondent framhävde att om någon i skulle gå för långt gällande partiskhet skulle det förmodligen inte bära, eftersom gruppen skulle ta tag i det direkt.

*“Jag tycker att i revisionen, skulle någon gå för långt här så tror jag inte det skulle bära. Om det finns partiskhet så skulle vi nog ta itu med det ganska snart.” (Förtroendevald revisor nr*

*8)*

Under intervjuerna med de sakkunniga biträdena kretsade bland annat samtalen kring hur de såg på de förtroendevalda revisorernas oberoende. En respondent av de sakkunniga biträdena i studien framhävde att de förtroendevalda revisorerna självständigt väljer vad som ska granskas och att de självständigt beslutar om vilka slutsatser de ska dra av granskningen. Respondenten betonade att de förtroendevalda revisorerna är oberoende så länge ingen annan lägger sig i vad de gör och vad de beslutar om.

*”De väljer självständigt vad de tittar på och de beslutar självständigt vilka slutsatser och vilka rekommendationer de skall lägga fram. Det är definitionen av oberoende. De vill säga vad de gör och vad de beslutar är det ingen annan som lägger sig i.” (Sakkunnigt biträde nr*

*7)*

Vad som också framgick vid samtalen med de sakkunniga biträden var att det är sällan som revisorerna godkänner någonting som utförts av de granskande enheterna i staden. Ett sakkunnigt biträde poängterade att revisionen oftast skäller på enheterna som de granskar. Detta blir enligt respondenten möjligt eftersom stadrevisionen har ryggen fri och inte har några bindningar till de granskande enheterna eller till några andra i deras omgivning.

*”Det är sällan vi godkänner någonting. Jag tycker oftast att vi skäller på dem. Det kan man göra om man har ryggen fri och ingen känner att man har några bindningar någonstans. I vårt fall så har jag aldrig upplevt att det har varit något problem.” (Sakkunnigt biträde nr 2)*

Både de förtroendevalda revisorerna samt deras sakkunniga biträden är noga med att inte ta emot några gåvor eller liknande från externa aktörer. De vill inte hamna i någon situation som på något vis kan ifrågasätta deras oberoende. En förtroendevald revisor framhävde att de får mycket olika inbjudningar och dylikt men att de är väldigt noga med att inte vidta några åtgärder som kan leda till att deras oberoende ifrågasätts.

*”Vi får ju massvis med inbjudningar, men det är väldigt noga där att man inte vidtar några åtgärder som kan ifrågasätta oberoendet.” (Förtroendevald revisor nr 7)*



Även de sakkunniga biträdena i undersökningen är väldigt noga med att inte ta emot gåvor eller likande av de granskande enheterna. Ett sakkunnigt biträde betonade att de tänker på hur det eventuellt skulle kunna uppfattas utifrån, för att de inte ska hamna i en situation där deras oberoende kan ifrågasättas.

*”... sen är vi väldigt noga med att inte ta emot gåvor och det kanske är mer aktuellt när vi jobbar med bolagen, där de har en annan kultur helt enkelt, även om det har ändrats jättemycket. Nej men vi är noga med att vi inte tar emot fribiljetter eller ens luncher egentligen, nej men att vi är noga med att ha det yttre ögat. Vi får tänka på hur detta skulle se ut, även om vi själva inte känner att ens oberoende blir påverkat av en gratislunch, så tänker vi på hur det ser ut utifrån.” (Sakkunnigt biträde nr 6)*

De förtroendevalda revisorerna i studien uppvisar en klar medvetenhet beträffande sitt uppdrag och vad det innebär att vara förtroendevald revisor. De finner inga svårigheter till att kritisera de politiker som de är har till uppgift att granska, även om det skulle vara deras egna partikamrater. En förtroendevald revisor illustrerade detta med ett exempel där revisionen hade kritiserat kommunstyrelsen. Respondenten hade förståelse för varför kommunstyrelsen hade agerat som de hade gjort i fallet, rent partipolitiskt, men poängterade att kommunstyrelsen bröt mot rådande lagstiftning och då måste revisionen ge kritik.

*”Det handlar bara om att tycker man att man ska följa fullmäktiges beslut, ja det ska man göra. Ska man följa de lagar som finns, ja det skall man göra. Sedan kan jag se i vissa fall som när vi kritiserade kommunstyrelsen en gång att jag rent partipolitiskt och rent politiskt så förstår jag varför kommunstyrelsen gjorde som de gjorde. Men de bröt mot lagen och det får de inte lov att göra. Då måste vi ge kritik.” (Förtroendevald revisor nr 2)*

De sakkunniga biträdena i studien har också framhävt att de förtroendevalda revisorerna i Göteborgs stad inte har några problem att vid behov kritisera sina partikamrater som sitter i styrelser eller nämnder. Ett sakkunnigt biträde betonade även att de förtroendevalda revisorerna ibland går längre än vad de sakkunniga biträdena föreslår, när det gäller att kritisera verksamheter som har varit föremål från granskning i staden.

*”Jag har aldrig varit med om att de förtroendevalda har väjt för att kritisera någon verksamhet... Ibland har de även kritiserat även om inte vi tyckt att de borde kritisera, eller tänkt att de skulle bli kritik. Jag upplever inte att de har ett oberoendeproblem på det sättet. Jag tycker nog i så fall oberoendet har stärkts, de har agerat mer och mer oberoende och mer och mer självständigt över tid.” (Sakkunnigt biträde nr 7)*

Både de förtroendevalda revisorerna och deras sakkunniga biträden är överens om att revisionen måste ses som oberoende för att den skall ha legitimitet hos de som den adresserar. En respondent av de sakkunniga biträdena i studien betonade att om kravet på oberoende inte uppfylls kan det på sikt undergräva revisionens anseende.

*”Om revisionen inte uppfattas som oberoende. Om revisionen uppfattas som att här har vi, här försöker revisionen driva en agenda, ja men det är klart att då underminerar man sin egen ställning. Ja kanske på sikt, ja sin egen ställning, sitt eget anseende, så är det naturligtvis.” (Sakkunnigt biträde nr 3)*

Samtliga respondenter i studien betonade att stadsrevisionens resurser bidrar till att revisionen bibehåller hög trovärdighet. En av respondenterna poängterade att det är viktigt att de är trovärdiga samt professionella och att fullmäktige är medvetna om att det går åt resurser för revisionsarbetet som stadsrevisionen utför.

*”Det är naturligtvis så att vi värnar oberoendet och att fullmäktige är medvetna om att det går åt resurser. Det är viktiga saker, att vi är trovärdiga, att vi är professionella”*  
*(Förtroendevald revisor nr 8)*

Vad som också framgick i samtalen med de sakkunniga biträdena var att stadsrevisionen inte viker sig om de granskande enheterna motsäger sig resultatet av granskningen. Det händer nämligen enligt respondenterna att de som utsätts för granskningen har synpunkter på fullmäktiges riktlinjer som bland annat används som revisionskriterier vid granskningsarbetet. En respondent betonade då att stadsrevisionen talar om för de granskande enheterna att den diskussionen får de ta med beslutsfattarna i kommunfullmäktige och inte med revisionen.

*“Sedan kan de bli förbaskade och tycka att det här är orimligt, att fullmäktige har tagit fram en riktlinje som inte funkar för den verksamheten, jaah men då får de ta det med fullmäktige då.” (Sakkunnigt biträde nr 9)*

#### **4.8 Styrkor och svagheter med det nuvarande systemet för den kommunala revisionen**

Under intervjuerna ställdes frågan om vad respondenterna tyckte om det nuvarande systemet för den kommunala revisionen. Respondenterna ombads att identifiera både fördelar och nackdelar. De förtroendevalda revisorerna anser att det har skett en förskjutning i sättet att se på kommunal revision. Tidigare uppmärksammades främst den kommunala revisionen vid de tillfällen då felaktigheter hade uppdagats i de granskade verksamheterna. En förtroendevald revisor framhöll att det är på grund av det synsättet den kommunala revisionen behöver arbeta proaktivt och förhindra att det inträffar saker som inte ska inträffa. En styrka som flera av de förtroendevalda respondenterna i studien lyfte fram är att de känner sig oberoende i och med att revisorsuppdraget inte är respondenternas huvudsakliga levebröd. Revisorsuppdraget är något de har utöver eller efter sina avslutande yrkeskarriärer.

*”Inte problem i det avseendet att jag ifrågasätter den, jag ser inte problem men jag tror det finns all anledning att fundera på hur man kan utveckla den kommunala revisionen och då har vi varit inne på det under tiden vi har pratat här också att jag menar att den kommunala revisionen har i allt för hög grad uppmärksammats när något har gått fel och därför vill jag säga att den kommunala revisionen måste i högre grad vara proaktiv och se till att man förebygger att det händer saker och ting som inte skall hända.” (Förtroendevald revisor nr 4)*

Samtliga revisorer i studien framhäver att de känner till var gränsen går för deras uppdrag när det gäller vad och hur-frågorna. Revisorerna kan tala om för de granskade enheterna vad som behöver förbättras men hur de granskade enheterna ska förbättra verksamheten talar revisorerna inte om. Anledningen till detta är att revisorerna i så fall skulle granska sina egna förslag nästkommande år. En förtroendevald revisor betonade vikten av denna kännedom för att deras arbete skall fungera på ett tillfredställande sätt. Respondenten poängterade också att en styrka med det nuvarande systemet för den kommunala revisionen är att det är fritidspolitiker som är ansvariga för revisionen. Är det så att det parti som den förtroendevalda revisorn tillhör anser att revisionen är för kritisk kan den förtroendevalda revisorn utan

problem lämna sin uppgift som förtroendevald revisor eftersom det är en fritidssyssla och inte något avgörande levebröd.

*”Det som är bra, alltså vi har en tydlig, tycker jag då, vattendelare mellan vad och hur-frågorna och då fungera det bra. Det vill säga att vi håller oss till det som vi ska diskutera. Sedan är det så att vi är fritidspolitiker allihop. Jag skiter fullständigt i om mitt parti skulle säga nu är det väldigt gnälligt, det var väldigt vad du kritiserar dina kompisar. Nu får du inte vara revisor längre. Inga problem då kan jag göra något annat på min fritid.”*

*(Förtroendevald revisor nr 5)*

Revisionen har endast möjlighet att granska de nämnder och styrelser som är ansvariga för verksamheterna. Under intervjutillfällena framgick det att detta är ett problem med det nuvarande systemet för den kommunala revisionen. En respondent av de förtroendevalda revisorerna poängterade att de önskar gå ett steg längre vid granskningen. Respondenten framhävde att mycket av informationen som når nämnden går via förvaltningschefen, en position som också bör revideras.

*”Ett problem tycker jag är när det gäller nämnder och styrelser att vi inte reviderar förvaltningschefen. Det är ett stort problem. Ofta vill man gå ett steg längre för man vill titta på vilken information kommer fram till nämnden. Det styrs väldigt mycket genom två saker, dels förvaltningschefen och dels presidiet. Där skulle jag vilja att vi hade rätt att också revidera förvaltningschefen, men det har vi inte ännu, men jag tror att det kommer på sikt.”*

*(Förtroendevald revisor nr 6)*

De förtroendevalda respondenterna i undersökningen framhöll att en styrka med det nuvarande systemet för den kommunala revisionen är dess förankring i det kommunala självstyret. En förtroendevald revisor betonade vikten av att det är politiker som är ansvariga för revisionen på samma sätt som det är politiker som är ansvariga för exempelvis barnomsorgen i kommunen. Respondenten framhävde att det inte är de förtroendevalda revisorerna som är ute och reviderar utan de är ansvariga för revisionen. Enligt respondenten är det en styrka utifrån det demokratiska systemet.

*”Det är bra för att det fungerar som en del i vårt lokala självstyre, alltså att man har politiker som är ansvariga. Det är lika logiskt som att man har politiker som är ansvariga för*

*barnomsorgen i din stadsdel fungerar. Det är inte så att dem är ute och sköter barn och det är inte så att vi är ute och gör revision. Jag har ingen aning hur man gör så att säga. Ur vårt demokratiska system tycker jag det är bra att man har det så att man har förtroendevalda lekmän som är ansvariga, men som inte gör jobbet. Det tycker jag är bra.” (Förtroendevald revisor nr 9)*

De sakkunniga biträdena i studien framhävde också den lokala förankringen som en styrka med det nuvarande systemet för den kommunala revisionen. Ett sakkunnigt biträde poängterade att det finns en god tanke från lagstiftarens sida med att ha yrkeskompetens som kompletterar de förtroendevalda revisorerna eftersom revisorerna innehar olika roller.

*”Den lokala förankringen tänker jag, den är bra. Det finns definitivt en väldigt god tanke i den här iden om att ställa krav på att ha en yrkeskompetens som kompletterar de förtroendevalda. Där tänker jag att där har lagstiftaren sätt att man har olika roller. För länge, längesedan så var det faktiskt nämndens politiker som skötte en kommun. Men vi är ganska långt ifrån den situationen idag, fast kommunallagen oftast lever kvar i dess synsätt. Åtminstone med revisionen så har man ändå tagit vissa steg där man pratar om en förvaltande organisation.” (Sakkunnigt biträde nr 1)*

När det gäller svagheter med det nuvarande systemet för den kommunala revisionen nämndes framförallt den debatt som kretar kring den kommunala revisionen som ett problem för den kommunala revisionen. De förtroendevalda revisorerna betonade vid flera tillfällen under intervjutillfällena bland annat Ahlenius påstående att den kommunala revisionen inte är tillräckligt professionell som direkt felaktigt. En respondent poängterade att det tar längre tid att bli certifierad kommunal revisor än auktoriserad revisor.

*”Bristen är lite den här debatten, som beror många gånger på Ahlenius som ändå spött på det här. De på något sätt försöker få folk att tro att jag är ute och reviderar. Det hade ju varit katastrof. Det här med det hon sa att professionalisera den kommunala revisionen. Det kan ju inte bli mer professionaliserat. Det tar längre tid att bli certifierad kommunal revisor än auktoriserad revisor för räkenskaperna. Det där ställde till mycket trassel, men jag tror att det har lagt sig nu.” (Förtroendevald revisor nr 9)*

De sakkunniga biträdena i undersökningen framhävde också debatten som försiggått beträffande den kommunala revisionens profession som problematisk. Ett sakkunnigt biträde nämnde att det inte endast är Ahlenius som riktat kritik mot den kommunala revisionens profession, även FAR kritiserade den kommunala revisionens kompetens. Detta bemöttes dock med ett skarpt svar från STAREV som betonade att de kommunala revisorerna har högre kompetenskrav än FARs egna auktoriserade revisorer.

*”Problemen dyker upp när debattörer får för sig att de själva klarar det bättre. Utöver som vi har pratat om tidigare Inga-Britt Ahlenius så hade vi FAR på halsen för ett halvår sedan, som tyckte att det är bara amatörer som bedriver revision i kommunerna. Där skrev STAREV en annan paraplyorganisation ett ganska sylvasst svar att det möjligen var så att det hade undgått FAR att våra revisorer har högre kunskapskrav än FARs auktoriserade revisorer.”*  
(Sakkunnigt biträde nr 2)

Något som framgick vid intervjutillfällena var att i Göteborgs stad tar de revisionen på högsta allvar och de arbetar aktivt med att rapporterna ska hålla så hög kvalitet som möjligt, vilket är ett bevis på att de är professionella enligt respondenterna. Detta har även visat sig i ekonomiska termer då Göteborg är den kommun som satsar mest pengar på kommunal revision i Sverige. Det är delvis en produkt av de skandaler som skedde i Göteborgs stad 2010-2011, vilket bidrog till att stadsrevisionen fick ökade anslag för att kontrollera den interna kontrollen. En av de förtroendevalda revisorerna talade om att det har förekommit tillfällen då stadsrevisionen har beställt revision av privata byråer men att de då har fått skicka tillbaka rapporterna för omarbetning. Respondenten betonade att stadsrevisionen säkerställer alltid och skulle aldrig lämna över en rapport till kommunfullmäktige som inte håller tillräckligt hög kvalitet.

*”Jag vet fall där vi har skickat tillbaka rapporten fem sex gånger, därför att den inte håller måttet. De har sålt sig på anbud. Ibland så tänker de såhär att vi drar ner på timpriset så gör vi något mediokert så fakturerar vi. Men vi säkerställer så att det är bra, vi lämnar inte vidare rapporten till fullmäktige om vi inte tycker den är bra.”* (Förtroendevald revisor nr 5)

Under samtalet kring den kommunala revisionens fördelar och nackdelar framhävde både de förtroendevalda revisorerna samt deras sakkunniga biträden i studien att det kan bli problem i mindre kommuner. Göteborgs stad har goda förutsättningarna för att bedriva revision på ett

professionellt och framgångsrikt vis, eftersom det finns tillräckligt med resurser för att kunna finansiera stadsrevisionskontoret med heltidsanställda tjänstemän. En respondent för de sakkunniga biträdena framhävde att mindre kommuner saknar tillräckligt med resurser för att bedriva revision. Respondenten betonade också att ett problem med det nuvarande systemet är att revisionen mellan kommuner skiljer sig åt och att det bidrar till låg grad av samordning. Därtill var respondenten noga med att poängtera att revisionen inte är en funktion av New public management (NPM).

*”Ja det är ett jätteproblem och det handlar både om resurser och dessvärre också om hur man begår uppdraget. Det är så att revisorerna på orten bestämmer sina arbetsformer själva. Det innebär att det är en väldigt låg grad av samordning. Så att en granskning som är gjort i X-kommun ser inte likadan ut som en granskning som är gjord här. Det finns likheter men det är absolut inte samma sak. Det är ett problem tror jag. Sedan är det såhär att de flesta kommunerna i landet har alldeles för lite resurser för detta här, och det kan ha många förklaringar. Bara göra det klart, nej kommunal revision är inte en funktion av NPM. Det är en gammal figur, den är sedan 1863 som ni kanske känner till.” (Sakkunnigt biträde nr 2)*

Andra fördelar som uttrycktes under intervjutillfällena var de möjligheter som ett revisionskontor skapar för revisionens kvalitet. Det framgick att stadsrevisionen i Göteborgs stad har råd att låta revisionen ta den tid som den behöver. Ett sakkunnigt biträde betonade att tiden ofta är knapp hos de privata konsultföretagen och hos de privata revisionsbyråerna.

*”Om man jämför med när man köper granskningar ifrån konsultföretag och revisionsbyråer och likande så är ofta tiden en trång sektor. Vi har så att säga råd att låta saker ta lite längre tid. Det tycker jag, det sätter avtryck i det jobbet vi gör också.” (Sakkunnigt biträde nr 10)*

Under samtalen med de förtroendevalda revisorerna samt med deras sakkunniga biträde framgick det vid flera tillfällen att det är en styrka att ha tillgång till ett eget revisionskontor. Flera av respondenterna menar att stadsrevisionskontoret inte har samma ekonomiska beroendeförhållande som de privata revisionsbyråerna har, eftersom de är beroende av att få uppdrag av sin uppdragsgivare som genererar inkomster till byrån.

*”Ta till exempel de här kommunerna som bara har byråer, revisionsbyråer, där finns ett jättestarkt ekonomiskt beroende. De skall i princip bita den hand som föder dem.”*

*(Sakkunnigt biträde nr 7)*

## **5. Analys**

*Den här analysen syftar till att identifiera strategier som de förtroendevalda revisorerna använder för att hantera sin oberoendeställning. Därav kommer en återknytning ske till det teoretiska ramverket av Christine Oliver som ligger till grund för denna uppsats.*

### **5.1 Genomförande av analys**

I empiriavsnittet presenterades studiens empiriska resultat. Nu är det dags att återknyta det empiriska materialet till studiens teoretiska ramverk av Christine Oliver, vilket ligger till grund för studiens analys. Utifrån datamaterialet som har presenterats är ambitionen att identifiera strategier vid institutionellt omvärldstryck. De förtroendevalda revisorerna befinner sig i en kontext där de utsätts för olika typer av institutionellt omvärldstryck eftersom de inte är separerade från omgivningen. Analysen syftar till att besvara studiens forskningsfråga, vilka strategier använder de förtroendevalda revisorerna sig av för att hantera sin oberoende ställning som revisor?

### **5.2 Samtycke**

Det första tillvägagångssättet som har iakttagits för att de förtroendevalda revisorerna ska uppnå strategin samtycke är *Vanor*. Vanor beskrivs som förmedvetna eller obestridda regler där institutionella roller reproduceras inom organisationen. I revisorsgruppen i Göteborgs stad tar sig detta i uttryck genom ordföranderollen och vice ordföranderollen. Dessa två roller vilka är formella till sin karaktär fungerar som stadsrevisionens ansikte utåt. I revisorsgruppen i Göteborgs stad har det också skapats en nämnd i nämnden som går under namnet revisionskollegiet, vilket består av 11 av de 22 förtroendevalda revisorerna. Dessa förtroendevalda revisorer har större insyn i de frågor som bland annat rör stadsrevisionens budget. Den förtroendevalda revisor som har störst insyn och inflytande är naturligtvis den revisor som innehar ordförandeskapet. Uppgifter som ordföranderollen för med sig är till exempel att sköta de informella kontakterna som sker inom revisionen samt utanför stadsrevisionen med berörda parter. I de fall då det uppstår komplikationer inom revisorsgruppen är det ordförandes uppgift att se till att det blir löst på ett sådant effektivt sätt som möjligt. När det handlar om de informella kontakterna med externa parter är det framförallt med massmedia dessa kontakter uppstår. Ordförande har i detta fall en nyckelroll



eftersom ordförandeskapet medför kontakter med massmedia. I den här studien visade det sig att rollen som ordförande också innehar en styrningsfunktion av massmedias rapportering av de granskningar som stadsrevisionen har genomfört. Ordföranderollens styrningsfunktion av medierapporteringen uppstår på grund av att stadsrevisionen har som ambition att nå ut till så många medborgare som möjligt samt för att motverka massmedias feltolkningar av de granskningar som genomförts.

Det andra tillvägagångsättet som har observerats för att de förtroendevalda revisorerna ska uppnå strategin samtycke är *imitation*. Imitation definieras enligt Oliver som medveten eller omedveten mimik av institutionella modeller, exempelvis genom imitation av framgångsrika organisationer eller accepterandet av råd från konsultfirmor eller professionella föreningar. I den här studien visade det sig att respondenterna anammat det språkbruk som ligger nära språkbruket som formulerats i kommunallagen. Flera av de förtroendevalda revisorerna talade om revision på det sätt som kommunallagen talar om revision. Ett exempel på att de förtroendevalda revisorerna använder ett liknande språkbruk var att de frekvent talade om att deras uppgift är att granska all kommunal verksamhet i kommunen och att de ska granska om de kommunala verksamheterna har bedrivits på ett ändamålsenligt vis samt på ett ekonomiskt tillfredställande sätt.

Det tredje tillvägagångsättet som upptäcktes i studien för att de förtroendevalda revisorerna ska åstadkomma strategin för samtycke är *efterlevnad av regler*. För en revisor kan *efterlevnad av lagar, regler och normer* ses som en naturlig del av revisorsuppdraget. De förtroendevalda revisorerna i Göteborgs stad arbetar utifrån lagstiftningen på området, vilket styr deras uppdrag. De lever också upp till lagstiftningen i den mån då lagen säger att de ska följa god revisions sed. Den goda seden vägleder de förtroendevalda revisorerna och även deras sakkunniga biträden under hela granskningsprocessen. En förtroendevald revisor i studien var mycket tydlig med att stadsrevisionen följer SKL:s god revisions sed och tillade att det är stadrevisionens ”bibel” vid granskningsarbetet. Både de förtroendevalda revisorerna och de sakkunniga biträdena i studien betonade att deras uppdrag utgår ifrån lagstiftningen och att deras revisionsarbete styrs av den goda seden.

### 5.3 Kompromiss

När det gäller den andra strategin kompromiss är det första tillvägagångsättet som har observerats i studien *balans*. Tillvägagångsättet balans syftar till att idka externa aktörer som kan ha egenintressen i organisationen. Organisationen försöker då hitta en balans bland annat genom att spela de externa aktörerna emot varandra. De förtroendevalda revisorerna har som nämnts uppdraget att granska så att de kommunala verksamheterna har bedrivits på ett ändamålsenligt sätt, utifrån det som fullmäktige har fattat beslut kring. I den här studien har det visat sig att de förtroendevalda revisorerna samt deras sakkunniga biträden ibland utsätts för kritiska synpunkter av de styrelser och nämnder som varit föremål för deras granskning. De förtroendevalda revisorerna och deras sakkunniga biträden är i dessa situationer tydliga med att förklara för de som har blivit utsatta för granskningen att de använder sig av olika revisionskriterier vid granskningen. Revisionskriterier som ligger till grund för bedömning av granskningen i Göteborgs stad är bland annat kommunfullmäktiges riktlinjer för respektive enhet som har granskats. Är det så att de enheter som har varit utsatta för granskning inte accepterar kriterierna som ligger till grund för en bedömning av granskningen hänvisar stadsrevisionen till att de granskade enheterna får ta den diskussionen med kommunfullmäktige som har beslutat om riktlinjerna. Genom att hänvisa till kommunfullmäktige vilka beslutar om verksamheternas riktlinjer undviker de förtroendevalda revisorerna den kritik som de granskade enheterna framför.

Det andra tillvägagångsättet för att uppnå strategin kompromiss som har iakttagits i studien är *Pacifiseringstaktik*. Pacifiseringstaktik innebär att organisationen försöker eliminera de tvivel som finns kring den produkt som kan vara en risk för organisationen och påverka organisationens legitimitet. Oberoendefrågan är en sådan produkt som potentiellt kan skada stadsrevisionen i Göteborgs stad om revisionen inte uppfattas som oberoende av deras omgivning. De förtroendevalda revisorerna är medvetna om att det är betydelsefullt att revisionen uppfattas som oberoende av omgivningen och att revisorsgruppen inte driver någon dold agenda. Om revisorsgruppen skulle driva en dold agenda riskerar revisionen att tappa i förtroende och deras oberoende skulle kunna ifrågasättas av omgivningen. Vad som har framkommit i den här studien är att de förtroendevalda revisorerna arbetar aktivt med att förespråka konsensus i deras revisionsarbete. De arbetar också aktivt med att påtala för varandra att dolda agendor inte hör hemma inom revisorsgruppen på grund av att det kan skada revisionens trovärdighet. Eftersom de förtroendevalda revisorerna arbetar aktivt med att eliminera dolda agendor inom revisorsgruppen kan de visa omgivningen att de tar

oberoendefrågan på allvar och på så vis minska risken för minskat förtroende hos omgivningen angående de förtroendevalda revisorernas oberoende.

Det tredje tillvägagångssättet för att uppnå strategin kompromiss som har observerats i den här studien är *förhandling*. Förhandling är till sin karaktär en variant av pacifieringstaktik men av mer aktiv form. De förtroendevalda revisorerna är ansvariga för vilken typ av bedömning som skall föreslås till kommunfullmäktige som tar del av granskningsresultatet. Innan denna bedömning görs pågår en omfattande förhandling om hur bedömningen skall formuleras och på vilken kritiktivå bedömningen skall ligga på. De förtroendevalda revisorerna i studien har exemplifierat att det kan ta upp till fyra möten för att komma överens inom revisorsgruppen innan den slutgiltiga bedömningen av granskningsresultatet tillkännagivs. Anledningen till att revisorsgruppen försöker nå konsensus när det gäller bedömningarna av granskningsresultatet är att om de förtroendevalda revisorerna skulle lämna flera rapporter till kommunfullmäktige skulle inte fullmäktige ta rapporterna på allvar. När revisorsgruppen har nått konsensus angående hur de ska bedöma granskningsresultatet ökar förtroendet för revisionsrapporten hos kommunfullmäktige eftersom alla partier är representerade i revisorsgruppen.

#### **5.4 Undvikande**

De sakkunniga biträdena skriver inför varje granskning en oberoendedeklaration (Bilaga 3). Oberoendedeklarationen skapar en formell process där de sakkunniga biträdena själva aktivt prövar om något kring revisorn kan ifrågasättas. Oberoendedeklarationen beskrivs som någon form av golv eller grundbult för det revisionsarbete som de sakkunniga biträdena gör och att det är viktigt att det görs en aktiv prövning. Det finns en risk att oberoendedeklarationen genomförs mekaniskt och slentrianmässigt och på så sätt *döljs* saker som potentiellt borde lyftas upp. De förtroendevalda revisorerna å andra sidan inleder varje möte med frågor om det föreligger någon jävsituation. Det är uppenbart att det är upp till den enskilde att ansvara för frågan om jäv. Den enskilde är i dessa fall tvungen att lämna diskussionen och inte delta i beslut kring de frågor som jävet kan hänföras till. Det finns ingen annan formaliserad process där dessa frågor förbereds förebyggande utan de lyfts upp inför en granskning eller beslut. En av de förtroendevalda revisorerna belyser att om det är så att det finns vetskap om att det föreligger jäv hos någon av kollegorna är de förtroendevalda revisorerna skyldiga att framföra detta.

Buffrartaktik kan beskrivas som ett tillvägagångssätt som organisationer försöker tillämpa för att kontrollera till vilken grad verksamheten utsätts för granskning, inspektion och bedömning av externa aktörer. Flera respondenter har nämnt Inga-Britt Ahlenius och FAR som två externa aktörer som bedömer och kritiserar hur den kommunala revisionen fungerar. I denna diskussion adresserade de förtroendevaldas intresseorganisation med revisionskontor STARREV att de kommunala revisorerna har högre kunskapskrav än de auktoriserade och på så sätt faller kritiken om att professionalisera den kommunala revisionen som både Inga-Britt Ahlenius och FAR framförde. I studien har det framkommit att de sakkunniga biträdena ofta har en hög akademisk bakgrund i form av tidigare doktorsavhandlingar eller dokortjänster. De förtroendevalda revisorerna å andra sidan har ofta en tidigare politisk karriär bakom sig och därmed erfarenhet av det politiska systemet och dess komponenter. Detta medför att den kritik som framförts om att professionalisera den kommunala revisionen inte kunnat beläggas i denna studie.

Det tredje tillvägagångssättet för att uppnå strategin undvikande är att *fly*. Detta tillvägagångssätt har inte kunnat identifieras i studien då stadsrevisionen aktivt deltar i debatten om den kommunala revisionen, vilket understryks med debattartiklar i ämnet och deltagande på olika seminarier kring frågan. Därmed kan tillvägagångssättet att fly inte sägas vara en del i de förtroendevalda revisorernas strategier för att hantera krav och förväntningar på oberoende från deras omgivning.

Tillvägagångssättet *distans* finns inte med i Christine Olivers teori om strategier/tillvägagångssätt vid institutionellt omvärldstryck. Författarna till studien har dock identifierat detta tillvägagångssätt som en central del av de förtroendevalda revisorernas strategier för att hantera krav och förväntningar på revisionens oberoende. De förtroendevalda revisorerna är i många fall erfarna politiker som har lagt sin politiska karriär bakom sig. De har därmed kontakter inom sina egna partier och även inom andra partier. Därför har flera respondenter framfört att de efter dem fått förtroendeuppdraget som revisorer aktivt tagit avstånd från partipolitiken. De kan illustreras genom att dessa respondenter inte bedriver traditionellt valarbete eller driver partipolitiska frågor. En *distans* till partiet har därmed skapats och en roll har skapats som en neutral politiker som först och främst företräder revisionen och inte det egna partiet. Ytterligare exempel på att denna *distans* till partipolitiska värderingar har skapats är att de 22 stycken förtroendevalda revisorerna från olika partier

kollektivt fattar sina bedömningar även om varje enskild revisor har möjlighet att lämna en enskild revisionsredogörelse.

### 5.5 Trotsighet

De förtroendevalda revisorerna i studien *avvisar* bilden av att det är de som är ute och gör revision som kritiker tidigare antytt. En respondent menar att det är lika logisk med hur stadsrevisionen är organiserad som organisationen i nämnder och styrelser. Revisionen är en del av det lokala självstyret och är utformat på det sättet som kommunal verksamhet är utformad i övrigt, alltså med förtroendevalda lekmän som är ansvariga för beslut men inte utför dessa beslut, utan det sker längre ner i verksamheten och av de som arbetar i den. Respondenten gav också ett exempel där respondenten menade att det är naturligt att politiker är ansvariga för barnomsorgen i stadsdelen och att det inte är politikerna som sköter barnen, utan barnen sköts av de yrkesgrupper som är anställda av staden för uppgiften. Exemplet kan också tillämpas på de förtroendevalda revisorerna och de sakkunniga biträdena. De sakkunniga biträdena är de som utför granskningen och de förtroendevalda revisorerna är ansvariga för granskningen och bedömningen av granskningsresultatet.

En påtaglig observation som har gjorts under studien är att vid stadsrevisionen i Göteborgs stad använder de hellre begreppet främjande än stödjande. Främjande var det begrepp som tidigare refererades till i den goda sedan framställd av SKL. Numera har SKL i denna skrift gått från främjande till stödjande, vilket flera respondenter ställt sig frågande till. Det menar att i och med förändringen till stödjande får begreppet ett tydligare fokus på den konsultativa rollen. Den konsultativa rollen är nästan ett direkt hot mot de krav på oberoende som finns hos revisorerna och därav väljer de hellre att prata om att främja verksamheten än att stödja den. Utöver detta riskerar revisorerna att granska sig själva nästkommande år, om de blir för stödjande i sin roll och berättar hur den granskande enheten skall gå till väga. Resultatet av det förändrade begreppet blev därmed att revisorerna beslutade att de inte kan bidra med något annat än vad de faktiskt gör och därmed *utmana* det nya begreppet stödjande.

I den debatt som har förts kring den kommunala revisionen har vissa centrala kritiska debattörer påtalat brister i det nuvarande systemet som i realiteten inte är en korrekt bedömning av hur det de facto ser ut. Detta gäller framförallt i de fall där kommunen har ett eget revisionskontor till förfogande. De förtroendevalda revisorerna är aktiva i denna diskussion och deras ordförande har bland annat varit medförfattare till en artikel i Dagens

Samhälle 2013, där de menade att en förändring av det nuvarande systemet med förtroendevalda revisorer skulle undergräva revisionens demokratiska legitimitet. Genom att *attackera* den kritik som de förtroendevalda revisorerna utsätts för på ett sakligt sätt undergräver de deras skarpaste kriteriers budskap samt flyttar fokus från dem själva till de som kritiserar dem. Respondenter i studien menar att den kritik som framförts har ställt till mycket trassel och att kritiken har skadat den kommunala revisionens legitimitet och förtroende. Å andra sidan tycker respondenterna i studien att debatten har avtagit något på senare tid.

## 5.6 Manipulation

Genom att revisionen *associeras med* traditioner om folkstyre och kommunalt självstyre och djupa historiska rötter belyses revisionen som en organisation med historiska och demokratiska grundbultar. En av respondenterna menar också att detta är en del av den svenska modellen om maktindelning och maktbalans. Genom att associeras med denna historiebeteckning och demokratiaspekter finner revisionen en legitimitet som bottnar i 1809 års kommunreform. I denna kommunreform skapades idén om att kommunen sköter sina egna angelägenheter. Ute i Europa trycks det mer på den statliga nivån med dömande och verkställande och där det kommunala självstyret är begränsat.

De kommunala verksamheterna är många till antalet samt av komplex karaktär, det finns mjuka respektive hårda verksamheter. När det kommer till vad som skall granskas är det de förtroendevalda revisorerna som beslutar om vad deras sakkunniga biträden skall granska. Det här kan ske mer eller mindre preciserat. I de fall då det inte uttryckligen i detalj framgår vad de sakkunniga biträdena skall granska så influeras de likväl av inriktningen på granskningen, som de förtroendevalda revisorerna beslutar om. Detta sker inledningsvis i revisionsprocessen där de förtroendevalda revisorerna träffas under några dagar och kommer fram till förslag om vad som skall granskas och som blir vägledande för hela granskningsarbetet. Det visar på ett tydligt sätt de förtroendevalda revisorerna har *inflytande* över vad som skall granskas i Göteborgs stad.

Under granskningens gång övervakar de förtroendevalda revisorerna arbetet med att läsa handlingar och protokoll. Innan granskningen är slutförd ifrån de sakkunniga biträdenas synvinkel får de förtroendevalda revisorerna ta del av ett utkast. Därefter formulerar de sakkunniga biträdena iakttagelser och ett förslag på bedömning innan granskningen tas upp i

revisorsgruppen. Det är detta moment som är det essentiella i de förtroendevalda revisorernas uppdrag. Det är här det utövar sin kontroll över granskningsprocessen. Genom att formulera en granskningsbedömning gemensamt står de förtroendevalda revisorerna enade i sin bedömning. De kan då tillkalla nämnden eller styrelsen eller besöka dem, beroende på hur allvarlig bedömningen är. Om nämnden eller styrelsen riskerar kritik kallas nämnden eller styrelsen till stadsrevisionens kontor medan om granskningsbedömningen utmynnar i en rekommendation eller förbättringsåtgärd besöker revisorsgruppen nämnden eller styrelsen. Detta är en process som de förtroendevalda revisorerna har helt egen *kontroll* över utan påverkan ifrån de sakkunniga biträdena. Det har visat sig genom att de förtroendevalda revisorerna ofta är hårdare i sina bedömningar än de sakkunniga biträdena och ibland modifieras förslaget på bedömning som de sakkunniga biträdena har lämnat av de förtroendevalda revisorerna. En av respondenterna i studien menade att om de förtroendevalda revisorerna självständigt väljer inriktningen på granskningen och självständigt beslutar vilka slutsatser och rekommendationer som skall framföras, innebär det att de förtroendevalda revisorerna har en *kontroll* över den som process som den kommunala revisionen utgör. På detta så sätt kan de förtroendevalda revisorerna kontrollera den diskussion som funnits om deras oberoende eftersom respondenten menade att om de förtroendevalda revisorerna agerar självständigt uppfylls kravet på oberoende.

## 5.7 Information

Strategin *information* har inte tidigare funnits i Christine Olivers teori om institutionellt omvärldstryck. Författarna till den här studien har dock identifierat strategin som en viktig del av de förtroendevalda revisorernas strategier, för att hantera de krav och förväntningar som finns i omgivningen angående revisorernas oberoende. Flera av respondenterna har klarlagt att när de besöker sina respektive partier på partimöten gör det de som representanter för stadsrevisionen. Syftet med besöken är att informera och *utbilda* om revisionens uppgift, revisorns roll och vad som har kommit att kallas ”nämndledamöters ansvar”. Nämndledamöters ansvar är en skrift som stadsrevisionen har tagit fram och fungerar som utbildningsmaterial där nämndledamöternas ansvar lyfts fram ([www.goteborg.se/stadsrevisionen](http://www.goteborg.se/stadsrevisionen)). I studien har det framkommit att nämndledamöternas syn på ansvar har skilt sig ifrån lagstiftningen och revisionens syn. En nämndledamot innehar ett kollektivt ansvar gentemot de beslut och ansvarsfrågor som rör nämnden oavsett om nämndledamoten ingår i majoriteten eller oppositionen. Att undgå ansvar enligt kommunlagen krävs starka bevis för att nämndledamoten har opponerat sig skriftligen och erbjudit ett

alternativt förslag gentemot vad som har beslutats. En respondent i studien menade att ett bra exempel på nämndledamöternas ansvar skulle kunna illustreras genom den så kallade HQ-kraschen där en styrelseledamot kraftigt tog avstånd och anmälde missförhållanden inom banken. Om en nämndledamot hade agerat liknande inom nämnden skulle det kunna finnas anledning att frånta ansvar från den nämndledamoten, men som tidigare nämnts då krävs det omfattande åtgärder ifrån nämndledamotens sida. Det ansvar som inbegriper uppdraget som nämndledamot är de förtroendevalda revisorerna ute och *utbildar* om.

### 5.8 Sammanfattning analys

Under kapitel två presenterades denna tabell över Christine Olivers fem strategier för att hantera institutionellt omvärldstryck och benämndes tabell 1. Christine Olivers teori om strategier mot institutionellt omvärldstryck är det teoretiska ramverk som ligger till grund för denna studies frågeställning. Författarna har kunnat identifiera alla fem strategier i studien och som har redovisats ovan. Utöver de fem strategierna har 14 av 15 tillvägagångssätt identifierats. Tillvägagångssättet att *fly* har inte kunnat identifieras i studien.

Strategier					
	Samtycke	Kompromiss	Undvikande	Trotsighet	Manipulation
Tillvägagångssätt	Vanor Imitation Efterlevnad av regler	Balans Pacifisering Förhandling	Döljande Buffrar Fly	Avvisa Utmana Attack	Associeras Inflytande Kontroll

Tabell 1. Christine Olivers (1991) strategier och tillvägagångssätt vid institutionellt omvärldstryck.

Tabellen nedan belyser de strategier och tillvägagångssätt som har identifierats i studien och nyupptäckta sådana. Tillvägagångssättet distans har placerats under strategin undvikande och innebär att de förtroendevalda revisorerna utövar en distans och aktivt avståndstagande till det egna partiet och partipolitiken. Att 22 stycken förtroendevalda revisorer från olika partier gemensamt skall komma fram till en bedömning understryker det här. Strategin information har också kunnat identifieras i studien där de förtroendevalda revisorerna aktivt informerar och utbildar om revisorns roll och revisionens uppgift. Därtill informerar de förtroendevalda



revisorerna även nämndledamöter om ledamöternas ansvar genom bland annat skriften ”Nämndledamöters ansvar”(www.goteborg.se/stadsrevisionen).

Strategier						
	Samtycke	Kompromiss	Undvikande	Trotsighet	Manipulation	Information
Tillvägagångssätt	Vanor	Balans	Döljande	Avvisa	Associeras	
	Imitation	Pacificering	Buffrar	Utmana	Inflytande	
	Efterlevna	Förhandling		Attack	Attack	
	d av regler					
<b><u>Tillägg</u></b>			<b><u>Distans</u></b>			<b><u>Utbildning</u></b>

Tabell 1.2 Christine Olivers (1991) strategier och tillvägagångssätt vid institutionellt omvärldstryck med *tillägg* från studien.

## 6. Diskussion

Syftet med den här studien har varit att studera de förtroendevalda revisorernas sätt att hantera kravet på oberoende. Vi har inte tagit ställning i frågan om de förtroendevalda revisorerna är oberoende eller ej, utan ämnat studera hur de hanterar det institutionella omvärldstrycket som de utsätts för. Som tidigare nämnts har SKL har belyst att något absolut oberoende inte existerar eftersom alla människor agerar i en social kontext. Därtill efterlyser SKL att vid diskussion av den kommunala revisionens oberoende bör även hänsyn tas till vad som är relevant och acceptabelt beträffande oberoende, vilket kommer att beaktas i denna diskussion. Ett av de sakkunniga biträdena i den här studien lyfte fram att de förtroendevalda revisorernas oberoende i sammanhanget bör accepteras och anses som relevant när de självständigt väljer inriktning på granskningen och gör en självständig bedömning av granskningsresultatet. Studien har visat att de använder sig av olika strategier för att hantera institutionellt omvärldstryck.

I det teoretiska ramverket av Christine Oliver (1991) presenterades fem olika strategier och 15 olika tillvägagångssätt för att uppnå strategierna, för att hantera institutionellt omvärldstryck. Genom att citera respondenterna har alla strategier kunnat identifieras och belysas samt 14 av 15 tillvägagångssätt. Det tillvägagångssätt som inte har kunnat identifieras är “att fly” där författarna menar på att de förtroendevalda revisorerna inte tillämpar detta tillvägagångssätt, utan istället är väl medvetna om den diskussion som försiggår angående oberoendet och är bereda att diskutera den utifrån sin ståndpunkt. Detta har tagit sig uttryck i bland annat att

revisorer vid stadsrevisionen har skrivit debattartiklar gentemot sina kritiker i olika forum. Dessutom har det framkommit i den här studien att en diskussion funnits inom revisorsgruppen om symboler och värderingsord som långsiktigt kan påverka revisionens legitimitet negativt.

Den här studien har även identifierat ytterligare en ny strategi och två nya tillvägagångssätt som inte befinner sig i det teoretiska ramverk av Christine Oliver som denna uppsats grundar sig på. Dessa tillvägagångssätt är distans som placerats under strategin undvikande och tillvägagångssättet utbildning som placerats under den nya strategin information. De förtroendevalda revisorerna tar ett aktivt avståndstagande från det politiska partiet som de tillhör, vilket indikerar ett nytt tillvägagångssätt för den befintliga strategin undvikande. En distans till partiet skapas som skulle kunna beskrivas som en neutral politiker. De förtroendevalda revisorerna utses politiskt av de politiska partierna som sitter i kommunfullmäktige men driver inte partipolitik eller politiska agendor. Att gemensamt komma fram till en bedömning från 22 stycken förtroendevalda revisorer från olika partier understryker det här. Om nya medlemmar inträder i revisorsgruppen instrueras dessa att partipolitisk hänsyn inte hör hemma där och att målet är att de förtroendevalda revisorerna skall åstadkomma en gemensam bedömning av granskningsresultatet. Därmed tar de som suttit i revisorsgruppen under flera mandatperioder en slags informativ roll gentemot sina kollegor och förklarar arbetsordningen inom revisorsgruppen. De förtroendevalda revisorerna utbildar också övriga politiker i Göteborgs stad beträffande revisionens roll och revisorns uppgift, vilket indikerar ett tillvägagångssätt för den nya strategin information.

Studien visar också att respondenterna är väl medvetna om de problem som kan uppstå när en revisor blir för konsultativ i sin roll. Enligt Jeppesen och Morin kan endast ett absolut oberoende uppnås när granskningen och de konsultativa rollerna hålls isär.

Risken för att revisorerna överger sin granskande roll ökar i de fall där revisorer ägnar sig åt att förespråka förändringar eller förbättringar av verksamheten. Enligt Morin uppstår det en intressekonflikt i dessa fall eftersom revisorer som lämnar sitt granskande förhållningssätt inte är i position att kritisera sina egna förslag som de själva har rekommenderat (Morin, 2011:26). Jeppesen menar att det finns betydande principiella skillnader när det kommer till revision och konsultation. Granskningen förutsätter ett oberoende där ekonomiska intressen lyser med sin frånvaro. Konsultation utgår istället från att revisorn lämnar rekommendationer som leder till att de granskade fattar vissa beslut gällande verksamheten. I den situationen skapas ett

ömsesidigt intresse mellan granskare och de granskade vilket fokuserar på ekonomisk framgång för organisationen. Enligt Jeppesen kan endast en oberoende revision uppstå om det sker ett absolut separerande av granskning och konsultation (Jeppesen,1998:10-19). Detta resonemang påminner om det beroendeförhållande som Pfeffer & Salancik för beträffande organisationers beroende av resurser från omgivningen. Pfeffer & Salancik hävdar att organisationer är beroende av resurser från sin omgivning för att de ska kunna överleva. Hur effektiv organisationen är beror på dess förmåga att svara upp mot de krav som finns i omgivningen för att tillhandahålla sig de nödvändiga resurserna samt bibehållandet av de nödvändiga resurserna som de erhåller från omgivningen (Pfeffer & Salancik, 2003:2).

De förtroendevalda revisorerna samt deras sakkunniga biträden i den här studien saknar ekonomiska incitament att bedriva konsultation. Detta skiljer sig gentemot de auktoriserade revisionsbyråerna, eftersom de är beroende av resurser från deras omgivning, på det sätt som Pfeffer & Salancik anser att organisationer är. De auktoriserade revisionsbyråerna är beroende av de uppdrag som uppdragsgivaren önskar revidera och kan därmed bryta mot förutsättningarna för granskningen som Jeppesen pratar om ovan. De förtroendevalda revisorerna har istället kritiserat för att ha politiska incitament, vilket skulle skada deras oberoende ställning. Om så är fallet är svårt att urskilja, delvis på grund av att det inte är något som de förtroendevalda revisorerna i så fall skulle framföra offentligt. Å andra sidan är den kommunala revisionen en del av det politiska systemet. Där tanken är att de med en politisk bakgrund också har en förståelse för hur politiska verksamheter bedrivs. Flera respondenter har lyft fram att de är önskvärdt att de som ingår i revisorsgruppen har sina politiska karriärer bakom sig för att på så sätt minimera risken att politiska ambitioner kan ta sig uttryck i revisorernas bedömningar.

Studien har också visat att det inte verkar finnas något formaliserat förfarande vid rekrytering av förtroendevalda revisorer. De förtroendevalda revisorerna har ofta fått sitt förtroendeuppdrag i revisionen genom att partierna har frågat om de skulle vara intresserade av detta uppdrag. Vissa av respondenterna av de förtroendevalda revisorerna i studien har nämnt att de inte har haft några tidigare förkunskaper om den kommunala revisionen. Vad som däremot framkommit är att flera av respondenterna har politiska karriärer eller erfarenheter bakom sig, vilket skapar en något homogen grupp. En potentiell risk är således att personer inom revisorsgruppen saknar några av de egenskaper och kunskaper som krävs

för att göra adekvata bedömningar av den revision som de sakkunniga biträdena har genomfört.

Den kommunala revisionen har en lång historisk tradition. Det är tänkvärt att tro att den kommunala revisionen skulle vara en funktion av New Public Management trenden som genomsyrat den offentliga sektorn de senaste decennierna. Så är inte fallet, den kommunala revisionens anor går så långt tillbaka som till 1863 och den kommunreform som genomfördes vid det tillfället. Detta har varit föremål för kritik från bland annat från branschorganisationen för redovisningskonsulter, revisorer och rådgivare (FAR). FAR menar att den kommunala revisionen har en revision som på 1800-talet. FAR är en intresseorganisation för revisorer inom den privata sektorn och menar att genom att auktoriserade revisorer, vilka är deras medlemmar, genomför revisionen så skulle oberoende stärkas. FAR hänvisar bland annat till Inga-Britt Ahlenius kritik om det är dags att professionalisera den kommunala revisionen (FAR, 2015). Den här studien har visat att respondenterna kraftigt motsagt sig denna bild. Vad som också har framkommit i studien är att respondenterna menar att de är yrkas på högre krav för att bli certifierad kommunal revisor än auktoriserad revisor och att den lokala kännedomen är styrkor för den kommunala revisionen som den ser ut idag.

Det kommunala självstyret har varit en grundval i hur den svenska modellen kring maktindelning har konstruerats. De lokala, regionala samt nationella beslutsfattande församlingarna tar beslut som sedan professionella tjänstemän implementerar. Detta är genomgående för hela den offentliga förvaltningen i Sverige. Om revisionen skulle organiseras på ett annorlunda sätt än andra politiska styrda verksamheter finns risken att revisionens demokratiska legitimitet skulle urholkas. Denna legitimitet är central för revisionens existensberättigande. Om mottagaren av revisionen inte har förtroende för de som utför revisionen har frågan om oberoende inte så stor vikt eftersom mottagaren ändå inte kommer ta revisionen synpunkter på allvar. Vi har tidigare framfört att något absolut oberoende inte existerar. Oberoende kan därmed ses som ett komplement till den demokratiska legitimiteten och som kan stärka förtroendet för den kommunala revisionen.

## 7. Slutsats

För att återknyta till den forskningsfråga som denna uppsats grundar sig på kan det konstateras att de förtroendevalda revisorerna arbetar aktivt med upprätthållandet av sin oberoende ställning. Vi har, med hjälp av respondenternas utsagor, kunnat identifiera 14 av 15 tidigare beskrivna tillvägagångssätt och samtliga strategier för att upprätthålla oberoendet som förtroendevald revisor i Göteborgs stad. Vi har dessutom kunnat urskilja ytterligare två nya tillvägagångssätt och en ny strategi. De förtroendevalda revisorerna tar aktiv avstånd från det egna partiet eftersom de medvetet inte umgås med sina partikamrater eller har någon djupare relation till dem, vilket indikerar ett nytt tillvägagångssätt för den befintliga strategin undvikande. När det gäller den nytillkomna strategin, vilken benämns information har vi kunnat identifiera ett tillvägagångssätt. Tillvägagångssättet för att uppnå strategin information bygger på att de förtroendevalda revisorerna intar en informativ samt utbildande roll. De förtroendevalda revisorerna har två olika målgrupper för informationen som de förmedlar, vilka kan delas in i en extern respektive en intern grupp. Den externa gruppen som de förtroendevalda revisorerna riktar sig mot är kommunens styrelser och nämnder. För de olika styrelserna och nämnderna i kommunen anordnar de förtroendevalda revisorerna informations- och utbildningsträffar, för att informera om revisionens uppdrag och nämndledamöternas ansvar. Den interna gruppen som de förtroendevalda revisorerna vänder sig mot när det kommer till information samt utbildning är nytillkomna medlemmar i revisionsgruppen. De nya medlemmarna informeras om revisionens uppdrag och vad det innebär att vara förtroendevald revisor.

I metodavsnittet nämndes det att vid kvalitativ forskning är den interna och externa validiteten av intresse. Den interna validiteten innefattar att det föreligger god överensstämmelse mellan de observationer som författarna till studien har observerat och det teoretiska ramverket som ligger till grund för undersökningen. I den här studien har samtliga strategier och 14 av 15 tillvägagångssätt kunnat identifieras, vilket indikerar god konformitet. Att dra generella slutsatser utifrån denna studie till fall som inte har en liknande miljö som stadsrevisionen i Göteborgs stad innehar kan vara svårt, eftersom det är en fallstudie där respondenterna endast befinner sig i Göteborgs stads stadsrevision. Däremot kan det tänkas att en medvetenhet kring oberoendeproblematiken angående den kommunala revisionen bidrar till att i någon grad motverka de problem som kan uppstå även i likartade kommuner. I Göteborgs stad har vi funnit tecken på att det kan vara på det viset. Medvetenheten samt den aktiva diskussion som

förs inom revisorsgruppen tycks ha utmynnat i att de förtroendevalda revisorernas oberoende har stärkts. En respondent för de sakkunniga biträdena i den här studien bekräftar den bilden.

*”Jag tycker nog i så fall oberoendet har stärkts, de har agerat mer och mer oberoende och mer och mer självständigt över tid.”* (Sakkunnigt biträde nr 7)

## **8. Vidare forskning**

Den här studien har fokuserat på den kommunala revisionen i Göteborgs stad, vilket ger en något endimensionell bild av systemet för kommunal revision. Det vore intressant för framtida forskare att studera ett flertal kommuner och potentiella skillnader dem emellan. Stadsrevisionen i Göteborg består av ett revisionskontor som stödjer de förtroendevalda revisorerna i det arbete som skall utföras. I Sverige finns det nio kommuner som har tillgång till ett eget revisionskontor. Det vore intressant att genomföra en studie som belyser kommuner med andra förutsättningar och som inte har ett eget revisionskontor och jämföra det med kommuner som har detta. På så sätt skulle studien spegla förutsättningar för den kommunala revisionen i Sverige i högre utsträckning. Dessutom vore det intressant att undersöka om de kommuner som har egna revisionskontor möter samma utmaningar och möjligheter som stadsrevisionen i Göteborg stad. I mindre kommuner genomför, av resursskäl ibland de förtroendevalda revisorerna själva upphandling av revisionen. Under denna process vore det intressant att studera hur applicerbara Olivers strategier är samt vilka strategier de förtroendevalda revisorerna eventuellt använde sig av för att bibehålla sitt oberoende.

## Referenser

Annå, Czarniawska & Marcusson (2013) *Tillitens gränser. Granskningskommissionens slutbetänkande*. Göteborg: Granskningskommissionen i Göteborgs stad 2013

Bryman, Allan (2011) *Samhällsvetenskapliga metoder*. 2:a uppl. Malmö: Liber AB

Carrington, Thomas (2014) *Revision*. 2:a uppl. Stockholm: Liber AB

Dagens Samhälle, "Förtroendevalda revisorer förstärker legitimiteten" <http://www.dagenssamhalle.se/debatt/foertroendevalda-revisorer-staerker-legitimiteten-5847> hämtad 2016-01-26

Denscome, Maryn (2012) *Forskningshandboken – för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskap*. 2:a uppl. Lund: Studentlitteratur AB

Dowling, John & Pfeffer, Jeffrey (1975) Organizational Legitimacy: Social Values and Organizational Behavior. *Pacific Sociological Review*. Vol 18. 122-136

Eriksson-Zetterquist, U (2009) *Institutionell teori - idéer, moden, förändring*. Malmö: Liber AB

FAR, 2015, <https://www.far.se/press-och-opinion/debattartiklar/kommuner-har-revision-som-pa-1800-talet/> Hämtad: 2016-04-25

Göteborgs stads hemsida , Länk: <http://goteborg.se/wps/wcm/connect/122c36da-9bc0-4c20-8615-8c524b6da04e/Namndledamoter-Stadsrevisionen-2014-webblock.pdf?MOD=AJPERES>  
Hämtad: 2016-05-17

Humphrey, C & Moizer, P (1990) *From techniques to ideologies: An alternative perspective on the audit function*. *Critical Perspectives On Accounting* 1990, Volume 1, Issue 3. P 217-238.

Jeppesen, K. K. (1998). *Reinventing auditing, redefining consulting and independence*. *European Accounting Review*, 7, 517–539

Kvale, Steinar & Brinkmann, Svend (2010) *Den kvalitativa forskningsintervjun*. 2:a uppl. Lund: Studentlitteratur AB

LeCompte, M.D & J.P Goetz (1982) *Problems of reliability and validity in ethnographic research*. Review of Educational Research 52, s. 31-60

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

Lundin, Olle (1999) *Kommunal Revision - En rättslig analys*. Uppsala: Iustus förlag AB

Montin, Stig (2009) *Moderna kommuner*. 3:e uppl. Malmö: Liber AB

Morin, Danielle (2011) "Serving as magistrate at the French Cour des comptes: Navigating between tradition and modernity", Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 24 Iss: 6, pp.718 – 750

Oliver, Christine (1991) *Strategic Responses to Institutional Processes*. The Academy of Management Review. Vol 16, No 1, pp. 145-179

Pfeffer, Jeffrey & Salancik, Gerald R. (2003) *The External Control of Organizations – A Resource Dependence Perspective*. Stanford California: Stanford University Press

Pentland, Brian T (2000) *Will auditors take over the world? Program, technique and the verification of everything*. Accounting Organizations and Society 25 (2000) pp.307-312.

Power, Michael K (2003) *Auditing and the production of legitimacy*. Accounting Organizations and Society 28 (2003) pp.379-394

SCB (2013) *Finansiärer och utförare inom vården, skolan och omsorgen 2013*. Stockholm: Statistiska centralbyrån



SFS 1991:900: *Kommunallag*. Finansdepartementet. Stockholm

SKL (2014) *God revisionssed i kommunal verksamhet 2014*. Stockholm: Sveriges Kommuner och Landsting

SKL (2009) *Oberoende i kommunal revision - en studie av den kommunala revisionens oberoende*. Stockholm: Sveriges Kommuner och Landsting

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

Verhoest, K. Peters, BG. Buckaert, G & Verschuere, B (2004) *The study of organisational autonomy: A conceptual review*. Public Administration and Development, 24. 101-118.

## Bilagor

### 1. Intervjuguide förtroendevalda revisorer

- Berätta lite vem du är och beskriv din roll som förtroendevald revisor?
  - Hur länge förtroendevald revisor?
  - Vad har hen jobbat med som yrkesverksam?
  - Varför blev du revisor?
  
- Vad är kommunal revision för dig?
  
- Hur många granskningar genomför ni på ett år ungefär? Budgeten?
  
- Hur lägger ni upp ert arbete inom revisorsgruppen? Hur fungerar det när ni arbetar?
  
- Hur tror du att de ni granskar uppfattar er revision?
  
- Revision beskrivs ofta bestå av både granskande och stödjande inslag. Hur tänker du kring dessa båda roller? Hur skulle du beskriva er revision utifrån detta?
  
- Hur skulle du beskriva er relation med de som utsätts för granskningen?
  
- Berätta om er relation till kommunfullmäktige?
  
- Hur går det till när ni avslutar en granskning? Hur går det till när ni framför kritik? Hur kommunicerar ni det?

- Berätta om dina kontakter med dina partikamrater? Hur fungerar det?
- Hur tänker du kring detta med oberoende? Hur ser oberoendet ut?
- Har du någon gång befunnit dig i en situation där oberoendet har diskuterats? På vilket sätt då? Hur hanterade du det?
- De förväntningar och krav som omgivningen har gällande oberoendet hur hanterar ni det?
- Hur tycker du att granskningarna som ni genomför mottas? Nämn gärna någon granskning som du har varit med och genomfört som du tycker har fått betydelse.
- Vad är bra, enligt dig, med det nuvarande systemet för kommunal revision?
- Ser du några problem med det nuvarande systemet för kommunal revision?
- Har du några andra funderingar kring din roll som revisor?

## 2. Intervjuguide sakkunniga biträden

- Berätta lite vem du är och beskriv din roll som sakkunnigt biträde?
  - Hur länge har du varit sakkunnigt biträde?
  - Vad har du jobbat med innan?
  - Varför blev du revisor?
- Vad är kommunal revision för dig?
- Hur många granskningar genomför ni på ett år ungefär? Budgeten?
- Hur lägger ni upp ert arbete med revisionen? Hur fungerar det när ni arbetar?
- Hur tror du att de ni granskar uppfattar er revision?
- Revision beskrivs ofta bestå av både granskande och stödjande inslag. Hur tänker du kring dessa båda roller? Hur skulle du beskriva er revision utifrån detta?
- Hur skulle du beskriva er relation med de som utsätts för granskningen?
- Berätta om er relation till kommunfullmäktige?
- Hur går det till när ni avslutar en granskning? Hur går det till när ni framför kritik? Hur kommunicerar ni det?
- Berätta om dina kontakter med de förtroendevalda revisorerna? Hur fungerar det?

- Hur tänker du kring detta med oberoende i din roll som sakkunnigt biträde? Hur ser oberoendet ut?
- Hur ser du på de förtroendevalda revisorernas oberoende roll? Hur hanterar de den rollen?
- Har du någon gång befunnit dig i en situation där oberoendet har diskuterats? På vilket sätt då? Hur hanterade du det?
- De förväntningar och krav som omgivningen har gällande oberoendet, hur hanterar ni det?
- Hur tycker du att granskningarna som ni genomför mottas? Nämn gärna någon granskning som du har varit med och genomfört som du tycker har fått betydelse.
- Vad är bra, enligt dig, med det nuvarande systemet för kommunal revision?
- Ser du några problem med det nuvarande systemet för kommunal revision?
- Har du några andra funderingar kring din roll som revisor?

### 3. Oberoendedeklaration



**Göteborgs Stad**  
Stadsrevisionen

## Sakkunniges oberoendedeklaration

Sakkunnig:

Granskningsföremål:

Datum:

<b>1. Egenintressehot</b>	<b>Svarsalternativ</b>	
Har du eller någon anhörig till dig ekonomiska, juridiska eller andra intressen inom den eller de verksamheter du skall granska?	Ja <input type="checkbox"/> →  Nej <input type="checkbox"/>	Ange vilka åtgärder har vidtagits för att neutralisera förtroenderisken:
<b>2. Självgranskningshot</b>	<b>Svarsalternativ</b>	
Har du tidigare i aktuell(-a) verksamhet(-er) varit verksam som konsult eller innehåft tjänst?	Ja <input type="checkbox"/> →  Nej <input type="checkbox"/>	Ange vilka åtgärder har vidtagits för att neutralisera förtroenderisken:
<b>3. Partsställningshot</b>	<b>Svarsalternativ</b>	
Har du i något sammanhang, nu eller tidigare, uppträtt till stöd för eller emot revisionsobjektets ståndpunkt eller intresse i någon rättsligt eller ekonomisk angelägenhet?	Ja <input type="checkbox"/> →  Nej <input type="checkbox"/>	Ange vilka åtgärder har vidtagits för att neutralisera förtroenderisken:
<b>4. Vänskapshot</b>	<b>Svarsalternativ</b>	
Har du någon form av privat personlig relation till någon inom den enhet som skall granskas?  Har du blivit erbjuden gåvor eller tjänster som riskerar att negativt påverka uppfattningen av ditt oberoende?  Upplever du att du genom att ha granskat samma enhet under flera år skapat en nära relation med representanter för enheten och att denna relation skulle påverka ditt oberoende?	Ja <input type="checkbox"/> →  Nej <input type="checkbox"/>	Ange vilka åtgärder har vidtagits för att neutralisera förtroenderisken:
<b>5. Skrämselhot</b>	<b>Svarsalternativ</b>	
Upplever du att du är utsatt för påverkan eller påtryckningar från tjänstemän eller politiker i den enhet du granskar?  Upplever du att de förtroendevalda revisorena utövar en sådan påtryckning att det påverkar ditt oberoende och din självständighet i revisionsarbetet?  Upplever du att du i din yrkesutövning blir utsatt för hot och hårda påtryckningar som är ägnade att ge dig obehag?	Ja <input type="checkbox"/> →  Nej <input type="checkbox"/>	Ange vilka åtgärder har vidtagits för att neutralisera förtroenderisken:



6. Generalklausul	Svarsalternativ	
Bedömer du att det finns andra förhållanden som kan rubba förtroendet för din opartiskhet och självständighet?	Ja <input type="checkbox"/> →  Nej <input type="checkbox"/>	Ange vilka åtgärder har vidtagits för att neutralisera förtroenderisken:

Sakkunniges oberoendedeklaration utgör ett systematiskt verktyg i stadsrevisionens kvalitetsssäkring. Oberoende och integritet är av grundläggande betydelse för den sakkunniges förtroende hos uppdragsgivare, dem som granskas och andra som berörs av stadsrevisionens granskningar. Den sakkunnige skall därför inför varje uppdrag (årlig granskning, fördjupad granskning) pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för honom eller henne som granskare.