

# Granskning av granskning

*Den statliga revisionen i Sverige  
och Danmark*



**Ur KB:s samlingar**

Digitaliserad år 2015



National Library  
of Sweden

*Ingemar Mundebo  
Anne Kjær*

RAPPORT TILL FÖRVALTNINGSPOLITISKA KOMMISSIONEN

SOU  
1997:18

# *Granskning av granskning*

*Den statliga revisionen i Sverige  
och Danmark*



*Ingemar Mundebo  
Anne Kjær*

RAPPORT TILL FÖRVALTNINGSPOLITISKA KOMMISSIONEN

A: Ref KB  
Occ 506



Statens offentliga utredningar  
1997:18  
Finansdepartementet

# Granskning av granskning

Den statliga revisionen i  
Sverige och Danmark

Rapport till Förvaltningspolitiska kommissionen  
Stockholm 1997

SOU och Ds kan köpas från Fritzes kundtjänst. För remissutsändningar av SOU och Ds svarar Fritzes, Offentliga Publikationer, på uppdrag av Regeringskansliets förvaltningskontor.

Beställningsadress: Fritzes kundtjänst  
106 47 Stockholm  
Orderfax: 08-690 91 91  
Ordertel: 08-690 91 90

Svara på remiss. Hur och Varför. Statsrådsberedningen, 1993.

- En liten broschyr som underlättar arbetet för den som skall svara på remiss.

Broschyren kan beställas hos:

Regeringskansliets förvaltningskontor  
Distributionscentralen  
103 33 Stockholm  
Fax: 08-405 10 10  
Telefon: 08-405 10 25

Omslag: Susan Nilsson, Jupiter Reklam AB  
Tryck: Gotab, Stockholm 1997

ISBN 91-38-20509-2  
ISSN 0375-250X

## Förord

Förvaltningspolitiska kommissionen har i uppgift att analysera om nuvarande former för organisation och styrning av statlig förvaltning och verksamhet är ändamålsenliga och lämna synpunkter på hur det långsiktiga arbetet med strukturförändringar i förvaltningen bör bedrivas. (Dir: 1995:93)

Som ett led i arbetet har kommissionen lämnat ut uppdrag att utarbeta underlag för ställningstaganden i ett antal delfrågor.

Uppdragen redovisas i rapporter som i vissa fall publiceras separat innan kommissionens betänkande lämnas i månads-skiftet mars/april. Avsikten härmed är att ge tillfälle till debatt som kan tjäna till ledning för kommissionens arbete.

I denna rapport görs en genomgång av revisionsorganen och deras funktion i Sverige och i Danmark. Rapportförfattarna ansvarar själva för innehållet i sina avsnitt.

Stockholm i februari 1997

Sten Wickbom

# Granskning av granskning

**Den statliga revisionens roll i Sverige** 3

Ingemar Mundebo

**Reform og forandring i dansk rigsrevision** 95

Anne Kjaer

# **Den statliga revisionens roll i Sverige**

**Ingemar Mundebo**

Författaren är fil.lic. i statskunskap och har bland annat varit budgetminister åren 1976-80, landshövding i Uppsala län 1980-86 och generaldirektör för Riksrevisionsverket 1986-93.



# Innehållsförteckning

<b>Förord</b>	<b>5</b>
<b>1. Sammanfattning</b>	<b>6</b>
<b>2. Inledning</b>	<b>10</b>
<b>3. Några huvudlinjer i förvaltningspolitiken</b>	<b>12</b>
<b>4. Kontrollmakten och förändringsmakten</b>	<b>19</b>
4.1 Kontrollmakten	21
4.2 Förändringsmakten	23
<b>5. Statlig revision i Sverige</b>	<b>28</b>
5.1 Riksdagens revisorer	28
5.2 Riksrevisionsverket (RRV)	30
5.3 Skillnader och likheter mellan de båda revisionsorganen	35
<b>6. Statlig revision i några andra länder</b>	<b>39</b>
<b>7. Revisionsarbetet</b>	<b>46</b>
7.1 Revisionens omfattning och innehåll	46
7.2 Revisionens planering och genomförande	66
7.3 Revisionens resultat	70
<b>8. Tänkbara utvecklingslinjer</b>	<b>84</b>
<b>9. Källor och litteratur</b>	<b>92</b>

## Förord

Att revidera är ett väsentligt inslag i all verksamhet - offentlig såväl som privat.

Revisionens primära uppgift är att granska och kontrollera, att bedöma om ekonomisk information och redovisning är rättvisande. Revisionen är också ett instrument för att granska och bedöma hur en verksamhet fungerar, om den är effektiv och produktiv. Revisionen kan medverka till förändringar, den kan bidra till att främja en utveckling, den kan ge råd och stöd och förmedla kunskap. Dessa senare uppgifter har blivit allt viktigare.

Jag vill - på Förvaltningspolitiska kommissionens uppdrag - i denna rapport belysa den statliga revisionens roll i Sverige, i första hand revisionens roll i arbetet med att ompröva, utveckla och förändra inom den statliga verksamheten.

Stockholm i december 1996

Ingemar Mundebo

# 1. Sammanfattning

Denna rapport belyser den statliga revisionens roll i Sverige, i första hand revisionens roll i arbetet med att ompröva, utveckla och förändra inom statlig verksamhet.

I *kapitel 3* nämns några huvudlinjer i de senaste 20 årens förvaltningspolitik, närmast för att visa i vilken miljö revisionen har att arbeta. Förändringar under denna tid - bl.a. i statsfinansiellt läge, offentlig debatt, nya krav, från norm- och regelstyrning till mål- och resultatstyrning - har varit av avgörande betydelse för revisionen. Såväl den finansiella revisionen (årlig revision) som förvaltningsrevisionen (effektivitetsrevisionen) har fått en starkare roll. Revisionen har inte bara påverkats av utan också själv påverkat förvaltningspolitiken.

I *kapitel 4* redogörs översiktligt för uppgifter och organisation inom några organ som utöver revisionen svarar för kontrollmakten (KU, JO, JK) respektive "förändringsmakten" (Statskontoret, Arbetsgivarverket, ESO).

I *kapitel 5* redogörs för uppgifter och organisation inom Riksdagens revisorer och Riksrevisionsverket. Revisionen i Sverige är organiserad på ett ovanligt sätt om man jämför med andra länder, endast Finland har en liknande organisation. Den svenska organisationsformen beror på vår annorlunda förvaltningsmodell och har lång tradition. Några skillnader ("huvudman", sammansättning, arbetsområde, resurser) och likheter (förvaltningsrevisionens arbetsområde och arbetsätt) mellan de båda svenska revisionsorganen redovisas. En principiellt viktig fråga är att Riksdagens revisorer är både avsändare och mottagare av revisionsrapporter.

I *kapitel 6* redogörs för revisionen i några andra länder, framför allt inom EU-länderna och EU:s revisionsrätt, i första hand revisionens organisation, omfattning, inriktning och form för rapportering. Särskilt nämns om debatter och utredningar rörande revisionen i Finland.

I *kapitel 7* behandlas själva revisionsarbetet. Det handlar främst om RRV:s förvaltningsrevision, men också om RRV:s finansiella revision och Riksdagens revisorers förvaltningsrevision.

RRV har ansvar för nästan all finansiell revision inom statlig sektor. Det ger överblick och underlättar jämförelser och erfarenhetsöverföring, rådgivning och stöd. RRV är - och har framför allt varit - kritiskt till myndigheternas årsredovisningar. De är ibland för omfattande och innehåller oväsentlig information, ibland för knapphändiga och ger då inte tillräckligt underlag för styrning. Det vanliga är dock att myndigheterna får en "ren" revisionsberättelse. 1995 lämnade RRV 15 berättelser med invändning (av ca 450) och därutöver ca 120 synpunkter till ledning och styrelser. RRV tar också i sin årliga rapport till regeringen upp ett flertal allmänna problem inom den statliga verksamheten.

De främjande och stödjande inslagen inom revisionen har ökat. Det är en omdebatterad fråga såväl i Sverige som internationellt hur omfattande sådana inslag bör och får vara. Det har varit värdefullt för alla berörda parter - regering, riksdag, myndigheter - att RRV i växande grad arbetat med rådgivning och stöd. Samtidigt är det viktigt att betona revisionens oberoende, revisorns objektivitet och integritet. Det är viktigt för regeringen att inte "överutnyttja" RRV som aktör i fråga om råd och stöd och likaså viktigt för RRV att inte låta denna del av verksamheten växa alltför mycket.

Förvaltningsrevisionen har blivit viktigare. I RRV:s verksamhetsplan sägs att granskningen i första hand skall inriktas mot områden av stor statsfinansiell betydelse och/eller områden som har stor betydelse för ekonomins funktions sätt. Granskningen skall särskilt gälla områden som skatter och avgifter, socialförsäkring, arbetsmarknad, jordbruk, försvar, infrastruktur, högskola och forskning samt stat-kommunrelationer. Riksdagens revisorer har liknande formuleringar i sin verksamhetsplan.

Några principiella frågor inom revisionen berörs också. En är regeringsuppdragets roll för RRV:s verksamhet. Det sägs att dessa uppdrag hittills inte utgjort något problem för RRV:s roll som oberoende revisionsorgan, de har snarare varit ett värdefullt inslag. Det är dock viktigt att kostnaderna för dessa uppdrag finansieras genom särskild ersättning och att de är av måttlig volym. En annan fråga är skillnaden i granskningsområde mellan de båda revisionsorganen. RRV:s verksamhet omfattar inte statsmaktsnivån, medan Riksdagens revisorer har den rätten. Det tycks emellertid i

verkligheten inte vara någon skillnad i verksamhet mellan de båda organen i fråga om förvaltningsrevision. Det finns inte någon av Riksdagens revisorers granskningar som inte skulle ha kunnat utföras inom RRV och omvänt.

En allmän utgångspunkt för all revision är att den inte skall granska politiska mål. Revisionen kan granska medel och metoder för att nå olika mål, men den har inte till uppgift att formulera mål och göra politiska bedömningar. Det finns en bra form för sådana utredningar och det är statens offentliga utredningar.

En avgörande fråga vid bedömning av revisionens betydelse är vilka resultat den uppnår. Det är svårt att mäta resultat. Det finns också olika dimensioner av resultat. Revisionen kan ha en förebyggande effekt, en attitydpåverkande effekt och en kunskapsförmedlande effekt. De är alla svåra att kvantifiera, men de finns där.

Mest intressant att se är vilka åtgärder som följer av revisionens arbete. Uppföljningar inom den finansiella revisionen visar att 90 procent av väsentliga påpekanden har åtgärdats inom ett år. Det är ett gott resultat. Inom förvaltningsrevisionen är talen lägre. RRV bedömer att 60 procent av förslagen i rapporterna helt eller delvis har genomförts inom tre år.

Revisionens framgång och styrka beror - förutom på den egna kompetensen - på den omgivning i vilken den arbetar. Att revisionen kunnat flytta fram sina positioner under de senaste 20 åren beror i hög grad på den samhällsekonomiska och statsfinansiella utvecklingen. Avgörande är statsmakternas engagemang i revisionen och det växande intresset för effektivitet och produktivitet.

I *kapitel 8* nämns slutligen några tänkbara utvecklingslinjer för revisionen under kommande år. Den statliga revisionen kommer fortsatt att ha en central roll. Rollen som granskare och kontrollör kommer att förbli viktig. Det finns fördelar i en fördjupad samverkan mellan finansiell revision och förvaltningsrevision, och likaså fördelar i samverkan mellan revisionsorgan och andra kontrollorgan på vissa områden.

Förvaltningsrevisionen har en nyckelroll i förändringsarbetet. Statsmakterna behöver granskningar för information och som underlag för sitt arbete. Relationerna mellan Riksdagens revisorer och RRV berörs kortfattat. Med hänsyn till de

starka likheterna i inriktning och arbetssätt i fråga om förvaltningsrevision finns det skäl att pröva gränslinjerna mellan de båda organens arbete, liksom formerna för samverkan. Riksdag och regering har olika behov av information och stöd, vilket också betonats i Finland.

Revisionens roll i anledning av det svenska medlemskapet i EU berörs. Medlemskapet kommer att påverka den svenska förvaltningens arbete genom att det medför ökade krav på information, kontakter och samverkan mellan regeringskansli och myndigheter. Det påverkar också revisionen, framför allt betyder medlemskapet mera arbete för revisionen. Däremot behöver det inte betyda förändringar av metoder och arbetssätt eller av organisation och inriktning.

## 2. Inledning

Min uppgift är att belysa den statliga revisionens roll, främst som ett instrument för omprövningar och effektivitetsgranskningar.

Förvaltningspolitiska kommissionen säger i den promemoria som ligger till grund för mitt arbete bl.a. att frågor om uppföljning, utvärdering och omprövning har blivit allt viktigare och att den statliga revisionen bör ha en central roll i detta omprövnings- och förändringsarbete. Kommissionen vill därför ha en studie av den statliga revisionens roll, ställning och organisation, främst vad gäller förvaltningsrevisionens omfattning, innehåll och inriktning.

Studien bör bl.a. belysa hur revisionen planeras, inriktas och genomförs samt vilket politiskt genomslag den får. En övergripande utgångspunkt för studien bör vara att den statliga revisionen också fortsättningsvis skall vara organiserad i två grenar, en underställd riksdagen och en underställd regeringen. En jämförelse med revisionens organisation i vissa andra länder bör också ingå i studien. Likaså bör jag studera hur den ökade europeiseringen i förvaltningen kan komma att påverka organisation och inriktning av revisionen.

Min rapport bygger dels på litteratur, offentliga utredningar och annat offentligt tryck, dels på material från Riksrevisionsverket och Riksdagens revisorer. Jag har studerat anslagsframställningar, verksamhetsplaner, verksamhetsberättelser, årsredovisningar och liknande material från de senaste fem åren, och dessutom ett betydande antal revisionsrapporter från 1980-tal och 1990-tal.

Min studie gäller i första hand Riksrevisionsverkets arbete, detta bl.a. med hänsyn till detta verks starka roll inom den statliga revisionen och till att Riksdagens revisorers arbete mera utförligt kommer att belysas av en särskild utredning om detta organs verksamhet.

Jag har haft samtal med många revisorer, utredare och konsulter, framför allt inom Riksrevisionsverket. Jag har dessutom haft samtal med representanter för Regeringskansliet samt med ledande tjänstemän - verkschefer, ekonomichefer och andra - inom ett flertal statliga myndigheter.

Dessa studier och samtal har gett mig en bild av den statliga revisionens arbete. Därtill kommer den bild jag fått av sju års arbete i ledningen för Riksrevisionsverket.

Slutligen en terminologisk fråga. Jag kommer i regel att använda termerna *finansiell revision* och *förvaltningsrevision* som benämning på de båda formerna av revision inom den statliga förvaltningen. I svenskt språkbruk har olika benämningar använts under årens lopp. Numera talar man ofta om årlig revision (tidigare om redovisningsrevision, ännu tidigare om kameral revision) respektive om effektivitetsrevision (tidigare om förvaltningsrevision, ännu tidigare om sakrevision). På engelska talar man i regel om financial audit (ibland om regularity audit) respektive om performance audit (ibland om effectiveness audit eller om value for money audit). Jag använder benämningarna finansiell revision och förvaltningsrevision utan att för varje tillfälle utveckla de skillnader som kan finnas i olika benämningar på respektive revisionsform vid skilda tidpunkter.

Rapportens inledande del är av mera beskrivande karaktär, den avslutande delen av mera analyserande och värderande karaktär.



### 3. Några huvudlinjer i förvaltningspolitiken

Mitt uppdrag innefattar inte att analysera den svenska förvaltningspolitiken, den statliga verksamhetens utveckling och förnyelse eller frågor om den statliga förvaltningens struktur. Sådana frågor ingår i den förvaltningspolitiska kommissionens uppdrag och behandlas i kommissionens huvudbetänkande. Jag vill emellertid kort ange några huvudlinjer i de senaste 20 årens förvaltningspolitik, närmast för att *visa i vilken miljö revisionen har att arbeta*. Revisionens sätt att arbeta har på avgörande sätt förändrats under denna period och det hänger i hög grad samman med samtida förändringar i förvaltningspolitiken.

Den offentliga verksamheten expanderade mycket starkt under 1950- och 1960-talen. Den ekonomiska tillväxten var stark, och det fanns därmed utrymme för reformer inom olika områden. Samtidigt var ambitionsnivån hög. Det ledde till att den offentliga verksamheten kom att omfatta allt fler områden, och såväl antalet anställda som kostnaderna kom att öka starkt.. Nya lagar tillkom, nya myndigheter inrättades. Länge präglades den offentliga förvaltningen av en judiciell syn - rättssäkerhet, likabehandling och en korrekt ärendehandläggning var centrala begrepp. Förvaltningen var i hög grad lagstyrd och centraliserad, myndigheterna var i hög grad självständiga, allt i enlighet med gällande grundlag och etablerad syn på svensk förvaltning.

Under 1970-talet kom emellertid nya strömningar, delvis som en följd av ett besvärligare statsfinansiellt läge, delvis som en följd av internationell debatt och en ny syn på den offentliga sektorns roll. Den offentliga sektorn började möta kritik för växande kostnader, krångel och ineffektivitet. Man började tala om besparingar och omprövningar, om effektivitet och produktivitet, om decentralisering och förenklingar, om uppföljning och utvärderingar. Regering och riksdag började intressera sig för förvaltningens organisation och sätt att arbeta på ett helt annat sätt än som varit vanligt under tidigare årtionden.

Det tillsattes en lång rad utredningar som påverkade debatten och som ledde till flera beslut om förändringar. Det

fattades ett antal viktiga riksdagsbeslut och flera programmatiska uttalanden om den offentliga sektorns förnyelse gjordes bl.a. i budgetpropositionerna. Jag vill nämna några exempel.

Förvaltningsutredningen är en av de första och viktigaste av de många utredningarna. Utredningen talade i sitt betänkande *Förnyelse genom omprövning* (SOU 1979:61) om att förnya den offentliga sektorn. Av statsfinansiella skäl kunde befintliga program och resurser komma att omprövas, och skärpta krav måste ställas på att tillgångarna skulle utnyttjas effektivt och ändamålsenligt. Förvaltningens flexibilitet måste öka, myndigheternas resurser kunna omfördelas. Också organisatoriska förändringar kunde komma att behövas för att öka effektiviteten. I ett senare betänkande, *Politisk styrning - administrativ självständighet* (SOU 1983:39), redovisade utredningen en analys av förvaltningens självständighet. Utredningen framhöll att myndigheternas traditionella självständighet är värdefull, men också att det finns ett samband mellan styrning och ansvar och att regeringen som chef för statsförvaltningen har rätt och skyldighet att leda. Också Verksledningskommitténs betänkande *Regeringen, myndigheterna och myndigheternas ledning* (SOU 1985:40) bör nämnas. Utredningens uppgift var att granska formerna för verkens ledning, hur myndigheterna skulle styras på ett bättre och smidigare sätt. Kommittén menade att regeringens styrning av förvaltningen borde stärkas.

Utredningarnas betänkanden ledde till flera riksdagsbeslut och stimulerade den begynnande debatten om omprövning och förnyelse. I en regeringsproposition 1987 (prop. 1986/87:99) framhölls att regeringsformens bestämmelser ger regeringen utrymme för en starkare styrning av förvaltningsmyndigheterna än som förut skett. Detta utrymme borde utnyttjas för att styra förvaltningen på ett aktivare sätt, bl.a. för att stimulera utveckling och förnyelse av verksamheten.

1985 lämnade regeringen en skrivelse till riksdagen om den offentliga sektorns förnyelse. Den skrivelsen (Skr 1984/85:202) kom att kallas *Förnyelseprogrammet* och innehöll ett samlat program för den offentliga sektorns omvandling och förnyelse. Skrivelsen markerade ett ökat intresse för förvaltningspolitik. Särskilt betonades att god service måste

vara ett mål för förvaltningen och att medborgarna måste få möjligheter att mera aktivt påverka den offentliga verksamheten.

Ett viktigt dokument är *1988 års kompletteringsproposition* (prop. 1987/88:150). Där framhölls bl.a. behovet av en effektivare resurshushållning i den offentliga sektorn. Förändring och förnyelse skulle i framtiden ske genom rationalisering, omprövning och omprioriteringar. I propositionen föreslogs bl.a. delegerade beslutsbefogenheter, förbättrad styrning genom utvecklad information samt omprövning av verksamheter. Det framhölls vidare att regering och riksdag tydligare borde ange vad man förväntade sig att respektive myndighet skulle åstadkomma i fråga om verksamhetens resultat, samt att detaljstyrningen borde minska. Myndigheternas resultatredovisning borde förstärkas, planeringen av myndigheternas arbete borde bli mera långsiktig och produktions- och effektivitetsmått borde utvecklas. Man talade om mer reformer för pengarna i stället för mer pengar för reformerna.

Riksdagsbeslutet i anledning av denna proposition stimulerade i hög grad förnyelsearbetet inom den statliga verksamheten. Resultatstyrning började bli ett vanligt honnörsord. Regelstyrning var "ute" som filosofi. Man började tala om olika styrformer: Mål- och resultatstyrning, organisationsstyrning, personalstyrning och kontrollstyrning. Revisionens roll inte bara för att granska och kontrollera utan också för att främja och förnya började alltmer betonas.

I *budgetpropositionen 1991* (prop. 1990/91:100, bil. 2) fanns en bilaga som handlade om utvecklingen av offentlig sektor. I den framhölls bl.a. att det var nödvändigt att i ökad utsträckning kunna frigöra resurser inom den offentliga sektorn för att kunna tillgodose nya eller ändrade behov. Detta måste ske såväl genom omprioriteringar som genom effektiviseringar. Det talades om decentralisering och delegering, om nya finansieringsformer, om ökad konkurrens, om minskad byråkrati, om ökad valfrihet.

Regeringen redovisade i den propositionen ett treårigt program där den statliga administrationen skulle reduceras med tio procent, statsförvaltningens struktur utvecklas, samverkan mellan myndigheter förbättras och den årliga revisionen förstärkas. I propositionen framhölls klarare än i

tidigare dokument vikten av en effektiv revision i statsförvaltningen.

Som en följd av utredningar, debatter och riksdagsbeslut samt ett starkare engagemang från regeringens sida skedde *många viktiga förändringar inom den statliga verksamheten under slutet av 1980-talet och början av 1990-talet*. Metoder för mål och resultatstyrning började utvecklas, uppföljning och utvärdering började användas, om än till en början i mindre omfattning. Förändringar skedde av myndigheternas organisation; personalpolitik och personalutveckling började nämnas som viktiga instrument. Myndigheterna fick större frihet och ökade befogenheter, samtidigt som denna frihet och dessa befogenheter på olika sätt begränsades. Man talade på en gång om självständiga myndigheter och om staten som en koncern.

Särskilt betydelsefullt i detta sammanhang är att *ekonomiadministration och revision fick större tyngd*. En ny redovisningsmodell och nya riktlinjer för årsredovisning, för kapitalförsörjning, för anslagssparande och anslagskrediter är viktiga exempel. Genom dessa nya instrument fick myndigheterna bättre förutsättningar för resultatstyrning, resultatredovisning och verksamhetsanalys. Den årliga revisionens roll betonades.

Flera förändringar av den statliga budgetprocessen har också genomförts under senare år. Dessa förändringar har främst motiverats av statsmakternas önskan att skärpa kontrollen över budgetutvecklingen. Bl.a. har fr.o.m. 1997 införts ett tak för de offentliga utgifterna. Detta tak, som bestäms för tre år i taget och årligen rullas framåt, gäller i princip för hela den offentliga sektorns utgifter. Taket skall inte omprövas, "såvida inte särskilda omständigheter föranleder annat". En förutsättning för att ett sådant system skall kunna fungera är att utgiftsutvecklingen noga följs, vilket i sin tur förutsätter en väl fungerande ekonomiadministration som stöd för politiska prioriteringar och beslut. Riksrevisionsverket har fått i uppgift att utveckla metoder för utgiftskontroll.

Slutligen bör nämnas att i budgetpropositionen för år 1997 (prop. 1996/97:1) finns ett längre avsnitt under rubriken "*Staten i omvandling*". Där redogörs för en rapport från

Statskontoret med en samlad och översiktlig redovisning av utvecklingen inom statsförvaltningen.

Statskontoret redovisar sysselsättningen i staten och pekar på att hela sysselsättningsökningen i Sverige från 1960-talet till 1980-talets mitt skedde i den offentliga sektorn, främst i kommuner och landsting men också i staten. Sedan 1980 har emellertid antalet sysselsatta i staten minskat. Det har skett genom nedläggningar, besparingar och omstruktureringar.

Statskontoret redovisar också olika studier av produktivitetens utvecklingen inom statsförvaltningen. Av dem framgår att produktiviteten var sjunkande under 1960-talet fram till 1970-talets mitt, men att utvecklingen därefter har vänt. En del produktivetsberäkningar under 1990-talet tyder på en starkt positiv utveckling under 1990-talets första år. Produktiviteten varierar mellan olika år och mellan olika myndigheter. Sannolikt finns ett samband mellan produktivetsutvecklingen och den statsfinansiella utvecklingen. Ökade krav på besparingar leder till ökad produktivitet, åtminstone till viss grad.

Statskontoret framhåller att stora förändringar av statsförvaltningen har skett under senare år. Framför allt har utvecklingen av mål- och resultatstyrningen och affärsverkens successivt ökade ekonomiska självständighet lagt grund till förändringarna. Statskontoret menar att nyckelord i förändringsarbetet under 1990-talet har varit renodling, resultatstyrning, decentralisering och effektivisering. Man menar att det finns tre huvudlinjer i förändringsarbetet:

- En huvudlinje är affärsverksamhetens bolagisering. Fem av de tidigare åtta affärsverken har bolagiserats.
- En annan huvudlinje är att tydligare skilja statens funktioner för förvaltning och rättskipning från varandra. Motivet för detta är främst att stärka individens rättsskydd.
- En tredje huvudlinje berör förvaltningsmyndigheternas kärnverksamhet med starkare inriktning på myndighetsutövning och på kollektiva tjänster. Inom kärnverksamheten finns tendenser såväl till decentralisering (främst inom skolan och den högre utbildningen) som till centralisering och koncentration (främst inom försvaret).

Regeringen framhåller med anledning av Statskontorets rapport att *det statsfinansiella läget kräver fortsatta besparingar och strukturförändringar* inom statsförvaltningen. Kravet på att åstadkomma en effektiv förvaltning blir allt viktigare. Regeringen påminner också om att Statskontoret och Riksrevisionsverket har i uppdrag att lämna förslag till hur analyser av produktivitet och kvalitet bättre kan utgöra redskap för regeringens styrning och uppföljning.

I en av Riksrevisionsverket utgiven bok, *Förvaltningspolitik i förändring* (1996, s. 83), sägs att vissa tyngdpunktsförskjutningar i förvaltningspolitiken kan skönjas. De sammanfattas i följande mening: "Under senare delen av 1970-talet stod effektiviteten i centrum för förvaltningspolitiken, under 1980-talet medborgarservicen och under de senaste sju-åtta åren har besparings- och styrfrågor dominerat".

Något utförligare skulle man kunna sammanfatta utvecklingen under de senaste 20 åren på följande sätt. En utgångspunkt är naturligtvis utvecklingen under årtiondena dessförinnan, en utveckling som präglades av en offentlig sektor i stark tillväxt med en statlig verksamhet som växte i fråga om uppgifter, kostnader, organisation och anställda. Och, inte minst, en tillväxt som skedde utan nämnvärd debatt. De flesta menade att det var "naturligt" att verksamheten skulle växa och få nya resurser. Den utgångspunkten är viktig då vi försöker bedöma vad som hänt från mitten av 1970-talet till mitten av 1990-talet. Förutsättningarna har nämligen förändrats på ett avgörande sätt. Jag vill särskilt nämna följande:

- Den statliga verksamhetens omfattning har förändrats av statsfinansiella skäl men också till följd av debatten om offentlig sektor. Tidigare gällde "att växa", nu gäller "att minska". Samtidigt är kraven från medborgarna och politikerna ofta oförändrade, ibland t.o.m. större.
- Den statliga verksamheten har ställts inför nya krav, mött nya signaler, ibland snabbt växlande och motstridande signaler. Regelsystemen förändras, omorganisationer är vanliga, t.o.m. omlokaliseringar av verksamheter.

- Den statliga verksamhetens sätt att arbeta har förändrats, från norm- och regelstyrning till mål- och resultatstyrning. Myndigheterna har fått ökad handlingsfrihet men också mött ökade krav på effektivitet och produktivitet. Mål- och resultatstyrningen ställer ökade krav framför allt på verksamheter och ekonomiadministration men egentligen på alla anställda. Härtill kommer växande krav till följd av internationalisering och IT-utveckling.

*Denna utveckling har varit av avgörande betydelse för den statliga revisionen. I en tidigare förvaltningsmiljö dominerade den finansiella revisionen, granskningen och kontrollen av den ekonomiska redovisningen. Det skulle "gå rätt till" i den statliga redovisningen. Och då fanns också "rätta" svar på många frågor, förvaltningen var ju i hög grad norm- och regelstyrd. Det fanns också hyggliga resurser för att fullfölja och utveckla och t.o.m. chans att få litet större resurser nästa år.*

I nutida förvaltningsmiljö är klimatet ett annat. Uppgiften att kontrollera har på flera sätt förändrats, blivit mera komplicerad. Det skall fortfarande "gå rätt till" och behovet av att granska och kontrollera är stort, likaså behovet att få snabb och tillförlitlig information. Nu dominerar emellertid andra aspekter, delvis till följd av ett nytt statsfinansiellt läge, delvis till följd av växande krav på resultat inom den statliga verksamheten. Effektivitet och produktivitet, omprövning och styrning är några nya nyckelord. Den finansiella revisionen är viktig, och den har fått en starkare roll genom att den skall granska årsredovisningen på ett bredare sätt. Förvaltningsrevisionen, effektivitetsrevisionen, har fått en tyngre roll, främst som instrument för omprövningar och effektivitetsgranskningar.

Revisionen har alltså påverkats av den förvaltningspolitiska utvecklingen. Revisionen har emellertid också påverkat den förvaltningspolitiska utvecklingen. Det har - som kommer att framgå av denna rapport - skett i många former, inte bara i revisionens roll som främjare och utvecklare. Revisionen, och framför allt Riksrevisionsverket, har i hög grad inspirerat och påverkat utvecklingen inom det ekonomiadministrativa området och utvecklingen av modeller för mål- och resultatstyrning.

## 4. Kontrollmakten och förändringsmakten

Det finns ett flertal organ som har till uppgift att granska och kontrollera den statliga verksamheten. Det kan gälla att kontrollera att lagarna följs och att den ekonomiska informationen och redovisningen är rättvisande. Uppgiften kan också vara bredare och gälla statliga organs sätt att arbeta, en granskning av måluppfyllelse, av effektivitet och produktivitet. Några av organen lyder under riksdagen, andra under regeringen. De fullgör på olika sätt den *kontrollmakt* som finns som en del av vår författning.

Det finns också organ som verkar för att utveckla och förändra den statliga verksamheten. Med utnyttjande av en mindre vanlig, men dock rättvis, term kan man tala om "*förändringsmakt*".

Den statliga revisionen är en del av kontrollmakten, men också en del av förändringsmakten. För att visa i vilken omvärld som den statliga revisionen har att arbeta vill jag kort nämna vilka ytterligare kontroll- och förändringsorgan som ingår i denna omvärld. Först dock något om vad Regeringsformen säger om rikets styrelse.

Den svenska författningen - liksom många andra länders författningar - präglas av en vilja att dela makten mellan flera olika organ och nivåer. Detta drag var särskilt framträdande i tidigare grundlagar, men präglar också de nu gällande.

I Regeringsformen sägs att riksdagen är folkets främsta företrädare och att riksdagen stiftar lag, beslutar om skatt till staten och bestämmer om hur statens medel skall användas. Det sägs också att riksdagen granskar rikets styrelse och förvaltning. Riksdagen är alltså det centrala organet och skall kontrollera styrande och förvaltande organ.

Regeringen styr riket, och för rättskipning finns domstolar och för offentlig förvaltning statliga och kommunala förvaltningsmyndigheter. Regeringen har således det yttersta ansvaret för den statliga verksamheten - inom de ramar som riksdagen beslutat i fråga om lagar och medel för verksamheten. Det innebär att regeringen har makt att såväl kontrollera som förändra.



Till väsentlig del utövas dock makten av självständiga ämbetsverk, myndigheter. Den *svenska förvaltningsmodellen*, där den verkställande makten är delad mellan regering och myndigheter med myndigheterna som huvudsakliga aktörer, är ovanlig internationellt. Det är egentligen bara Finland som har en modell som liknar den svenska. Eljest fullgör ministerierna också de verkställande uppgifterna ("ministerstyre"). I andra länder är ministern ansvarig även för förvaltningsbeslut som fattas av ministeriets/ departementets olika enheter, enheter som alltså motsvarar våra självständiga myndigheter.

Denna skillnad är betydelsefull såväl för kontrollmakten som för förändringsmakten, och i hög grad för den svenska revisionens sätt att arbeta och rapportera.

Den *svenska förvaltningens självständighet* har lång tradition. Som nämnts i kapitel 3 i denna rapport har under 1980- och 1990-talen diskuterats hur omfattande denna självständighet egentligen är och bör vara. Det har sagts att Regeringsformens bestämmelser ger regeringen utrymme för en starkare styrning av förvaltningsmyndigheterna än som traditionellt skett. I en förvaltningspolitik präglad av mål- och resultatstyrning är det också naturligt att en regering både har makt och utnyttjar denna makt till att leda och styra. Regeringsformen anger en gräns, ingen får bestämma hur en förvaltningsmyndighet skall besluta i ärenden som rör myndighetsutövning mot enskild eller mot kommun eller som rör tillämpning av lag.

Regeringen är ju att betrakta som chef - eller som "ägare" eller som företrädare för ägarna, folket, om man så vill - av förvaltningen. Regeringen kan ge föreskrifter, sätta upp ramar, för myndigheters verksamhet. Sådana ramar finns i förvaltningslagen, i verksförordningen och i respektive myndighets instruktion. Regeringen har en betydande makt i budgetprocessen. Oftast beslutar riksdagen enligt regeringens förslag i fråga om medel till respektive myndighet. Redan i budgetpropositionen anger regeringen de övergripande målen för en myndighets verksamhet och efter riksdagsbeslutet utfärdar regeringen s.k. regleringsbrev för varje myndighet. I dessa lämnas direktiv rörande myndighetens verksamhet och rörande användningen av anvisade medel. Det finns också ett nät av informella kontakter mel-

lan regeringskansli och myndigheter, bl.a. i samband med budgetarbetet och vid utformningen av regleringsbrev.

Regeringen har sålunda en central roll som kontrollmakt och som förändringsmakt. Det är viktigt att ha det i minne då vi i fortsättningen skall se på olika organs roll som kontrollerare och förändrare. Två centrala organ i detta sammanhang - Riksdagens revisorer och Riksrevisionsverket - kommer att särskilt behandlas i nästa kapitel och omnämns därför inte här. Det finns därutöver ett antal organ med tillsyns- och kontrolluppgifter, t.ex. Datainspektionen, Konkurrensverket och Riksgäldskontoret, som jag inte kommer att nämna i denna rapport.

#### **4.1. Kontrollmakten**

Kontrollmakten utgår sålunda från riksdagen. Det är riksdagen som granskar rikets styrelse och förvaltning. Den kontrollen gäller i första hand regeringens ansvar för förvaltningen. Riksdagen utövar sin kontroll av regeringen genom konstitutionsutskottet och genom interpellationer och frågor. Riksdagen kan också besluta om misstroende-förklaring mot enskilt statsråd eller mot statsministern. Kontrollen över förvaltningen utövar riksdagen genom Justitieombudsmannen och Riksdagens revisorer.

##### **Konstitutionsutskottet (KU)**

Den allmänpolitiska granskningen är en del av riksdagsarbetet. Det är dock i första hand KU som skall granska statsrådets tjänsteutövning och regeringsärendenas handläggning. Utskottet kan alltså granska regeringens administrativa praxis, vilket andra kontrollorgan inte gör. Utskottet har rätt att ta del av alla protokoll över beslut i regeringsärenden och kan också kalla ledamot av regeringen och andra till utskottet. KU sammanfattar sin granskning i ett s.k. granskningsbetänkande, som behandlas i kammaren under en s.k. dechargedebatt.

##### **Justitieombudsmannen (JO)**

Justitieombudsmannen - eller -ombudsmännen, de är nämligen fyra till antalet - är ett riksdagens kontrollorgan med främsta uppgift att tillvarata den enskildes intressen. Om-

budsmännen skall övervaka att de som utövar offentlig verksamhet efterlever lagar och andra författningar samt i övrigt fullgör sina åligganden. De skall vidare verka för att brister i lagstiftningen avhjälpas. Ombudsmännen mottar klagomål från allmänheten mot myndigheter och tjänstemän. De kan också handla på eget initiativ och göra inspektioner och andra undersökningar.

Antalet klagomål ökar, de beräknas år 1996 överstiga 5.000. Många klagomål avvisas, ibland av formella skäl, ibland därför att ombudsmännen inte finner tillräckliga skäl för att rikta kritik. Det är bara 15 procent av avgjorda ärenden som brukar leda till någon form av kritik. Ombudsmännen kan besluta om åtal inför domstol, om anmälan för disciplinåtgärd och om erinran. Den senare formen är den vanligaste.

### **Justitiekanslern (JK)**

Justitiekanslern är regeringens kontrollorgan. Kanslerns uppgift är att värna om rättssäkerheten och att förbättra effektiviteten på den offentliga förvaltningens område. Vidare skall kanslern på skaderegleringsområdet se till att den enskilde får sin rätt utan att det allmänna intresset sätts åt sidan, samt bidra till en riktig rättstillämpning och lagföring på tryckfrihetens och yttrandefrihetens område. Kanslern är också regeringens jurist och bevakar statens rätt i olika sammanhang.

JK:s granskning kan initieras genom klagomål från enskilda eller myndighet, genom inspektion eller genom att JK själv tar upp ett ärende. JK har rätt att väcka åtal och att anmäla för beslut om disciplinpåföljd.

Som framgått kan allmänheten i många fall vända sig till antingen JO eller JK - eller bådadera, varvid samråd mellan dem sker beträffande handläggningen - med sina klagomål. JK får dock långt färre ärenden än JO.

Såväl JO som JK bör betraktas som kontrollorgan. Det är inte deras uppgift att vara aktörer beträffande förändringar. Dock kan det i flera fall vara så att deras verksamhet leder till förändringar, inte bara i konkreta fall där de framför kritik utan också när det gäller mera allmänna förändringar i organisation och arbetssätt. Deras synpunkter kan "fångas

upp" av regeringen, av berörd myndighet eller av annat organ.

Jag vill i detta sammanhang erinra om att regeringen hösten 1996 gav JK i uppdrag att undersöka behovet av att stärka kontrollfunktionerna inom den statliga förvaltningen. Bakgrunden till detta uppdrag var olika fall av ekonomiska oegentligheter eller andra missförhållanden inom den offentliga förvaltningen och fall av otillåten hantering av allmänna medel. I flera av dessa fall har revision och andra kontrollinstrument visat sig vara otillräckliga. Det bör för framtiden finnas effektiv kontroll i form av rättslig kontroll och revision, som avser såväl medelsanvändning som verksamhet. JK skall också överväga frågan om hur nuvarande kontrollsystem samverkar med varandra, om det finns risk för att vissa frågor "faller mellan stolarna" och inte fångas upp av något system. JK skall redovisa en förstudie redan i februari 1997.

## 4.2 Förändringsmakten

Då det gäller makten att förändra vill jag än en gång betona regeringens centrala roll. Det är regeringen som i sin egen skap av chef för hela statsförvaltningen har den främsta makten och det högsta ansvaret för att utveckla och förändra. Regeringen har också under senare år på ett mera aktivt sätt utnyttjat den rätten, både som beslutande och som pådrivande aktör.

Jag vill betona ytterligare en sak, nämligen den rätt och makt som respektive myndighet har att förändra sin egen verksamhet. Den nya förvaltningspolitiken ger myndigheterna en betydande rätt att besluta om sin egen organisation och om sitt sätt att arbeta. Det är myndigheternas ledning som i hög grad formar den miljö i vilken myndigheterna arbetar. Det är lätt att notera att somliga myndigheter har nått längre än andra i fråga om utveckling och förnyelse. De är mera förändringsberedda, de tar själva initiativ och fattar själva beslut som leder till större effektivitet i arbetet.

Några organ har emellertid till särskild uppgift att verka för förändringar. De ger genom sitt arbete i regeringen underlag för beslut och de stödjer myndigheterna i deras arbete.

### Statskontoret

Statskontoret är ett utrednings- och stabsorgan med uppgift att stödja regeringen i arbetet med att ompröva, effektivisera och styra statlig och statligt finansierad verksamhet. Det arbetet sker på uppdrag av regeringen eller av kommittéer och arbetsgrupper inom Regeringskansliet. Det är alltså i hög grad uppdragen som styr verksamhetens omfattning och inriktning.

Statskontoret redovisar varje år många rapporter och medverkar i många statliga utredningar. Flera av rapporterna är att betrakta som utredningar, andra är ganska lika de revisionsrapporter som Riksrevisionsverket och Riksdagens revisorer brukar utarbета. Som exempel på rapporter under senare år kan nämnas:

Företagens uppgiftslämnande - Den ideella sektorn i samhällsekonomiskt perspektiv - Sektorsövergripande analys av den arbetslivsinriktade rehabiliteringen - Omfattningen och inriktningen av statliga myndigheters uppgiftsinsamling från kommunerna - Utvärdering av företagshälsovården - Fiskekontrollen vid en EU-anslutning - Försvarets produktivitet och kostnadsutveckling - Användningen av elektronisk post i den offentliga förvaltningen.

Ser vi enbart till rubrikerna skulle flera av dessa rapporter ha kunnat utarbetas vid något av de båda revisionsorganen - liksom flera av deras rapporter skulle ha kunnat utarbetas vid Statskontoret. Det finns emellertid i många fall skillnader i ansats och metod och i bakgrunden till rapporterna. Statskontoret arbetar som nämnts på uppdrag. Utredningarna skall i allmänhet inte bara vara beskrivande och analyserande utan också innehålla konkreta förslag, och i själva uppdraget har ofta angivits ramar för sådana förslag. Revisionsorganen har normalt sett själva bestämt när en granskning skall ske, i vilken form den skall ske och i vad mån den skall innehålla konkreta förslag.

Regeringen har angett sju mål för Statskontoret:

- ompröva statlig och statligt finansierad verksamhet
- utveckla och verksamhetsanpassa mål och resultatstyrning

- renodla verksamhetsformerna för offentlig produktion
- utveckla samverkan och tydliggöra ansvarsfördelning mellan stat och kommun
- fullfölja bolagisering och privatisering av statlig verksamhet
- utveckla och förändra statsförvaltningens struktur och arbetsformer inför ett ökat europeiskt förvaltningssamarbete
- utveckla en öppen elektronisk infrastruktur för en effektiv informationsförsörjning.

Denna långa lista av uppgifter visar att Statskontoret är en viktig aktör i förändringsarbetet.

### **Arbetsgivarverket**

Arbetsgivarverket, tidigare Statens arbetsgivarverk, har till uppgift att svara för förhandlingsverksamheten inom staten, förhandlingar om löner och allmänna villkor för statligt anställda. Verket skall också företräda myndigheterna i arbetstvister och svara för den information, rådgivning och utbildning som statliga arbetsgivare behöver. Verket har rätt att besluta om lockout och andra stridsåtgärder mot arbetstagare.

Det har i många sammanhang betonats att personalfrågor, personalutbildning och personalutveckling är viktiga delar av förvaltningspolitiken. De ökade krav som utvecklingen inneburit för de statligt anställda gör att frågor om rekrytering, utveckling och utbildning, löner och andra villkor blivit betydelsefulla. Den ökade decentraliseringen också på detta område, i kombination med myndigheternas större rätt att själva besluta om organisation och arbetssätt, har medfört att myndigheterna själva fått ett ökat ansvar för personalpolitiken.

Det tycks dock som om frågor om personalutveckling, utbildning, information etc. inte har spelat samma viktiga roll i verkligheten som de ansetts böra göra i en del utredningar och regeringspropositioner under 1980- och 1990-talen. Det kan bero på att Arbetsgivarverket och andra aktörer som verkat under delar av denna period, exempelvis Statens institut för personalutveckling, SIPU, och Statens arbetsmarknadsnämnd, SAMN, inte fått tillräckliga resurser, att ekonomiadministration tillmätts större betydelse än perso-

naladministration och personalutveckling, att andra organ, framför allt Riksrevisionsverket och konsult- och utbildningsföretag, liksom naturligtvis myndigheterna själva, kommit att svara för viktiga delar av denna verksamhet.

### **ESO - Expertgruppen för studier i offentlig ekonomi**

är en kommitté under finansdepartementet. Jag kommer inte att i denna rapport behandla det statliga kommittéväsendets viktiga roll i arbetet med att förändra och utveckla. Ett undantag gör jag dock, nämligen ESO. Huvuduppgiften för ESO är att bredda och fördjupa underlaget för budgetpolitiska och samhällsekonomiska avgöranden. En särskild uppgift är att belysa frågor om den offentliga sektorns effektivitet och produktivitet. Gruppen arbetar främst genom att lämna uppdrag till myndigheter, institutioner och forskare. Gruppens rapporter publiceras och brukar bidra till att stimulera debatten om den statliga verksamheten.

ESO är alltså inte någon myndighet utan ett utredningsorgan som arbetar i kommittéform. ESO har funnits under ca 15 år och består av ett antal ledamöter, huvudsakligen forskare och ämbetsmän. Det finns ett mindre kansli, men rapporterna brukar utarbetas av självständiga forskare och utredare som själva svarar för innehållet i rapporterna och för eventuella rekommendationer. ESO har publicerat ett betydande antal rapporter som berört alla områden med anknytning till offentlig ekonomi och statlig verksamhet. Genom sitt självständiga och fria sätt att arbeta kan ESO sägas vara ett värdefullt komplement såväl till myndighetsorganisationen som till offentliga utredningar i traditionella former.

\* \* \*

Vi kan sammanfattningsvis konstatera att det finns ett flertal organ som har till uppgift att kontrollera och att förändra. Dessa organ har genom sin verksamhet bidragit till att svensk förvaltningspolitik har förnyats och att den statliga verksamheten har förändrats i fråga om innehåll, organisation och arbetssätt, liksom till att svensk statsförvaltning har fått ett gott internationellt anseende. Likväl finns också nu

många problem både på kontrollområdet och på förändringsområdet.



## 5. Statlig revision i Sverige

Det finns som tidigare nämnts två organ för statlig revision i Sverige, Riksdagens revisorer och Riksrevisionsverket. Jag vill nu redogöra för dessa organ, i detta kapitel i första hand för uppgifter och organisation, medan själva revisionsarbetet - revisionens omfattning, innehåll, planering, genomförande och resultat - behandlas i kapitel 7.

### 5.1 Riksdagens revisorer

Riksdagens revisorer har till uppgift att på riksdagens vägnar granska statlig verksamhet. Granskningen är till övervägande del av förvaltningsrevisionell karaktär och främst inriktad på måluppfyllelsen och effekterna av riksdagens beslut. Syftet är att främja ett effektivt utbyte av statliga insatser.

Granskningen omfattar inte bara statliga myndigheter, utan också sådan verksamhet som staten bedriver i form av aktiebolag eller stiftelser där staten har ett bestämmande inflytande. Dessutom granskar revisorerna som externrevisorer Riksbanken, den inre riksdagsförvaltningen, riksdagens ombudsmän och Riksbankens jubileumsfond.

Revisorernas uppgift finns angiven i regeringsformen och riksdagsordningen samt i en särskild instruktion. Det sägs att revisorerna skall "granska den statliga verksamheten". Till granskningsområdet hör också regeringens verksamhet. Revisorerna skall dock inte gå in på regeringens administrativa praxis, det är - som nämnts - Konstitutionsutskottets uppgift.

Revisorerna skall koncentrera sin granskning till generella problem och frågor av principiell natur. De skall verka för god hushållning och rationellt utnyttjande av statens tillgångar.

Riksdagens revisorer är *förtroendemän*. Det är riksdagen som varje år utser tolv revisorer och lika många suppleanter. Revisorerna arbetar på tre avdelningar, varvid varje avdelning bereder ärenden som tillhör vissa angivna utskottsområden. Revisorerna är riksdagsledamöter, i allmänhet ledamöter med flera års erfarenhet av riksdagsarbete. De deltar på vanligt sätt i riksdagsutskottens arbete, men måste

ägna betydande tid åt sitt revisorsuppdrag, sammanträden, inläsning, resor.

Revisionsarbetet bedrivs i nära samverkan mellan revisorerna och tjänstemännen vid *revisorernas kansli*. Kansliet har ett 20-tal anställda, fördelade på två utredningsenheter och en administrativ enhet. Dessutom utnyttjar revisorerna experter och tillfälligt anställda. Revisorerna beräknas under år 1997 disponera ett ramanslag om drygt 16 miljoner kr.

Revisorerna utarbetar varje år en verksamhetsplan som anger den planerade verksamheten. Dessutom fastställs en granskningsplan. Det sägs i den aktuella planen för hösten 1996 att granskningsarbetet i ökad grad skall vara av principiell och gränsöverskridande karaktär med tematisk inriktning.

Granskningsarbetet hösten 1996 koncentrerades till följande teman: Europeiska unionen - Förvaltningspolitik - Den statliga revisionen (statens årsredovisning) - Statens ägarroll - Offentlig upphandling - Miljö - Rättsväsendet - Arbetsmarknadspolitik - Sociallagstiftning. Det är sålunda - med hänsyn till resurserna - ett brett arbetsfält. Ambitionen är att kunna täcka utskottsområdena. Så är inte fallet vid varje enskild tidpunkt, men under ett par år har varje utskott berörts av någon eller några granskningar.

Revisorernas arbete sker i olika steg. Arbetet brukar inledas med en förstudie som ligger till grund för revisorernas beslut om den fortsatta inriktningen av arbetet. Om revisorerna bestämmer sig för att gå vidare utarbetas i ett andra steg en rapport. Det arbetet sker i samverkan mellan revisorer från berörd avdelning och någon, ibland några, tjänstemän från kansliet. Den rapporten behandlas sedan av revisorerna i plenum. De beslutar om innehållet i rapporten, och rapporten innehåller därmed de förtroendevalda revisorernas uppfattning. Rapporten brukar sedan remissbehandlas och i ett tredje steg kommer så ärendet tillbaka till revisorerna i plenum. De tar nu slutlig ställning på grundval av rapport och remissvar.

Rapporten redovisas i form av en skrivelse till riksdagen. Den behandlas på samma sätt som en regeringsproposition. Det finns alltså motionsrätt, och rapporten och eventuella motioner behandlas nu i berört utskott, som avger ett betän-

kande som slutligen behandlas i kammaren. Det kan sålunda ta ganska lång tid från idé till riksdagsbeslut.

Revisorerna sysslar inte bara med att utarbeta granskningsrapporter. De kan också göra informationsbesök på olika myndigheter samt länsbesök. Informationsbesöken görs vanligen av två revisorer och en tjänsteman. Revisorerna kan dessutom ordna seminarier och utfrågningar av verkschefer m.fl.

Det pågår nu en särskild utredning om Riksdagens revisorers verksamhet. Talmanskonferensen tillsatte nämligen våren 1995 en utredning med uppgift att behandla frågor om den statliga revisionens framtida roll, organisation och finansiering. En utgångspunkt för utredningen skulle vara att såväl riksdagen som regeringen också framdeles skulle ha egna myndigheter till sitt förfogande, en annan att onödigt dubbelarbete mellan regeringens och riksdagens revisorer så långt möjligt skulle undvikas. Utredningen skulle också överväga vilka totala resurser som borde finnas och hur de borde fördelas samt avgränsningar och samverkansformer mellan Riksrevisionsverket och Riksdagens revisorer.

Som nämnts återkommer jag till revisorernas arbete i kapitel 7.

## 5.2 Riksrevisionsverket (RRV)

Riksrevisionsverket är central förvaltningsmyndighet för statlig revision och redovisning. Revisionen omfattar både finansiell revision (årlig revision) och förvaltningsrevision (effektivitetsrevision).. RRV har också till uppgift att stödja och utveckla den ekonomiska styrningen och uppföljningen på olika nivåer i den statliga verksamheten. Det övergripande målet för RRV:s verksamhet är att verka för effektivitet i staten och i statliga åtaganden samt en säker och ändamålsenlig ekonomiadministration i statlig verksamhet. RRV har *tre verksamhetsgrenar*, med RRV:s egna benämningar Årlig revision - Effektivitetsrevision - Ekonomi och resultatstyrning.

Jag skall inte i denna rapport närmare beröra den tredje grenen, bara kort nämna att denna avdelnings uppgift är att svara för centrala frågor rörande resultat- och ekonomistyr-

ning och att stödja och utveckla den statliga budgetprocessen, ekonomistyrningen och uppföljningen i den statliga verksamheten genom att utarbeta regler, metoder och system. En ytterligare uppgift är att svara för statlig ekonomiinformation, prognoser, riksredovisning och finansstatistik.

Detta är arbetsområden som - internationellt sett - inte brukar ingå i ett revisionsorgans uppgifter, i vart fall inte med den omfattning och ambitionsnivå som gäller för svenska RRV. Jag skall i kapitel 7 återkomma till detta i samband med att jag berör frågor om revisionsarbetet och revisionens integritet.

Då det gäller RRV:s huvuduppgift - revision - är verksamheten uppdelad i två avdelningar, en för finansiell revision (årlig revision) och en för förvaltningsrevision (effektivitetsrevision).

Uppgiften för den *finansiella revisionen* är att i enlighet med god revisionsred granska och bedöma om de granskade organisationernas (myndigheter, aktiebolag och stiftelser) årsredovisningar och underliggande redovisning samt underlaget för ledningens förvaltning är tillförlitligt och räkenskaperna rättvisande, samt om redovisningen och ledningens förvaltning följer tillämpliga föreskrifter och särskilda regeringsbeslut. Uppgiften är också att biträda EU:s revisionsrätt vid dess granskningar i Sverige samt att utse revisorer i bolag och stiftelser som verket granskar.

RRV granskar närmare 500 olika organisationers årsredovisning. Här ingår myndigheter, affärsverk, statliga aktiebolag, stiftelser samt vissa nordiska, kyrkliga och internationella institutioner.

Den årliga revisionens uppdrag har under senare år vidgats genom att uttalandet över myndigheternas årsredovisningar också skall *avse myndighetsledningarnas förvaltning*. Dessutom har avdelningen fått tillkommande och växande uppgifter med anledning av det svenska medlemskapet i EU.

RRV:s granskningar skall genomföras *enligt god revisionsred*. Revisionens syfte skall alltså uppnås, och omdömena över organisationens årsredovisning samt redovisning och förvaltning skall avges på professionell grund. Revisionen skall bedrivas så att den ger hög och konstaterbar nytta för såväl regeringen som den organisation som granskas. RRV

brukar ofta tala om att revisionen skall ge mervärde. Granskningen skall inriktas mot de för staten mest väsentliga områdena vilka karakteriseras av hög risk samt mot områden inom respektive organisation där risken är hög för väsentliga fel. RRV brukar också framhålla att arbetet skall bedrivas med hög professionell kvalitet och med kombination av kontroll och stöd.

Granskning och rapportering sker i nära samspel med de granskade organisationerna, detta bl.a. för att eventuella åtgärder snabbt skall kunna vidtas. Granskningarna rapporteras till regeringen, berörda departement och revisionsobjektens ledningar.

Jag vill - också om det ligger utanför ramen att i detta avsnitt redogöra för RRV:s uppgifter och organisation - här nämna om senare års utbyggnad *av myndigheternas interna kontroll och revision*. En viktig del av ansvar och kontroll i staten utgör ju myndigheternas eget ansvar. Myndighetschefen skall enligt verksförordningen ansvara för verksamheten och hushålla väl med statens medel, följa upp och pröva den egna verksamheten. Styrelsen har ett ansvar för att pröva om verksamheten bedrivs effektivt. Också bokföringsförordningen ställer krav på myndighetschefen. Det skall finnas kontroll i organ, system och arbetsrutiner.

1995 tillkom en förordning om intern revision vid statliga myndigheter. Den gäller vid ett 40-tal myndigheter med stora medelsflöden, t.ex. Arbetsmarknadsverket, Centrala studiestödsnämnden, Försvarmakten, några länsstyrelser, några universitet, Riksförsäkringsverket och de allmänna försäkringskassorna, Statens löne- och pensionsverk, SIDA, Tullverket, Riksskatteverket med skatte- och kronofogdemyndigheter samt Vägverket. Dessa myndigheter skall inrätta intern revision som skall svara för självständig granskning av myndighetens kontroll av system, rutiner och organisation och hur myndigheten fullgör sin ekonomiska redovisningsskyldighet.

Denna organisation utgör inom berörda myndigheter ett värdefullt komplement till det centrala revisionsorganet, RRV.

Uppgiften för *förvaltningsrevisionen* (effektivitetsrevisionen) är att granska om statsmakternas mål uppfylls och om de ursprungliga motiven för statliga åtaganden är

hållbara i dagens situation. Uppgiften är också att granska måluppfyllelsen och effekterna av statsmakternas beslut, medlens effektivitet och att i övrigt initiera förändring och effektivisering i den statliga verksamheten genom att pröva regler och förhållanden som hindrar effektivitet.

Den årliga revisionen skall - som framgår av namnet - varje år granska myndigheternas redovisning. Förvaltningsrevisionen har att själv avgöra när och hur en granskning skall ske. Målet är att samtliga departementsområden skall beröras av en granskning under en treårsperiod. Detta mål brukar också uppnås.

RRV brukar betona att granskningarna i första hand skall inriktas mot områden av stor statsfinansiell betydelse och/eller områden som har stor betydelse för ekonomins funktionssätt. Det innebär att revisionen är särskilt inriktad på områden som skatter och avgifter, socialförsäkring, arbetsmarknad, jordbruk, försvar, infrastruktur, högskola och forskning samt stat-kommun-relationer. Områden som har särskild betydelse för människors liv och hälsa fokuseras också.

Som exempel kan nämnas ett antal projekt som beräknas avslutas hösten 1996:

Några skattemyndigheters hantering av skattebrott - Statens kontroll av hälso- och sjukvård - Tullens uppbörds-kontroll - Statlig lokalförsörjning - Kartläggning av länsstyrelsernas arbetsuppgifter - Bidragsförskott, en studie av effektiviteten i bidragsformen - Försäkringskassans samverkan med Yrkesinspektionen - Bostadsbidrag - Kombinationer av stöd till företag - EU:s strukturfonder, en kartläggning - Produktions- och ledningssystem vid FMV - Samordning inom rättsområdet - Utbildningen inom försvaret - Administration av EU:s jordbruksstöd - Multibistånd, nordiskt revisionsamarbete - Exportfrämjande - Effektiviteten i konkurrensövervakning - Trafikledning - Miljökonsekvensbeskrivningar - Datorstöd i undervisningen - Avreglering ur ett kundperspektiv - Nedskärning och omorganisation, en granskning av rationaliseringsarbete i statsförvaltningen - Offentliga åtaganden och modern teoribildning - Samverkan mellan högskola och näringsliv - Forskarutbildningens ef-

fektivitet - EU:s forskningsmedel - Statliga styrmedel inom skelsektorn.

Revisionsinsatserna på skilda områden väljs efter en strategisk bedömning av kritiska punkter. Avsikten är att inom de stora sektorerna bedriva ett uthålligt arbete med ett antal granskningar under en flerårsperiod. På så sätt kan RRV mera systematiskt samla in fakta, bearbeta och analysera dem, bygga upp och sprida kunskap

Målet är att årligen genomföra ett 20-tal granskningar och förse statsmakterna och myndigheterna med underlag för åtgärder. Till följd av sparkrav, som också omfattar RRV, är det kanske inte möjligt att under de allra närmaste åren genomföra så många granskningar.

En granskning inleds som regel med en förstudie, varefter beslut fattas om den fortsatta inriktningen av arbetet. I varje projekt medverkar ett par revisorer, varav en med längre erfarenhet av revisionsarbete. Innan rapporten är slutligt klar sker en dialog med berörd myndighet, vilket kan leda till vissa förändringar av innehållet om nya fakta skulle tillkomma. Beslut om rapportens innehåll fattas av chefen för avdelningen.

Inom RRV - och främst inom avdelningen för förvaltningsrevision - görs också ett omfattande remissarbete över offentliga utredningar m.m. Detta anses vara viktigt med hänsyn till att RRV besitter betydande kunskaper inom olika verksamhetsområden, kunskaper som kan förbättra underlaget för kommande beslut. Avdelningen handlägger varje år ca 150 remisser.

RRV har ca 520 anställda, varav närmare 450 handläggare, huvudsakligen akademiker. Omkring 170 sysslar med finansiell revision och ca 100 med förvaltningsrevision. Verket har sitt huvudkontor i Stockholm och dessutom kontor i Jönköping, Karlstad och Uppsala. RRV får år 1997 ett statsanslag om närmare 180 miljoner kr och avgiftsinkomsterna (dels för vissa revisioner, dels och främst för ekonomiadministrativa och personaladministrativa system) beräknas till närmare 230 miljoner kr.

Som nämnts återkommer jag till revisorernas arbete i kapitel 7.

### 5.3 Skillnader och likheter mellan de båda revisionsorganen

Den statliga revisionen i Sverige är - vid en internationell jämförelse - organiserad på ett ovanligt sätt. I andra länder finns, som vi skall se närmare i nästa kapitel, ett revisionsorgan, som rapporterar till parlamentet eller till parlament och regering. I Sverige finns två revisionsorgan, ett - Riksdagens revisorer - som rapporterar till riksdagen, och ett - Riksrevisionsverket - som rapporterar till regeringen.

Det finns flera orsaker till detta.

En utgör *den långa historiska traditionen inom svensk förvaltning*. Riksdagens revisorer kan söka sina rötter i 1809 års regeringsform med riksdagens rätt att granska rikets styrelse. Riksrevisionsverket kan söka sina rötter ännu längre tillbaka, till Kammarrådet som Gustav Vasa inrättade år 1539 för att granska statens räkenskaper och uppbörd. Namnet Riksrevisionsverket tillkom dock först 1961, då dåvarande Riksräkenskapsverket och Statens sakrevision slogs samman. Det är den traditionella svenska förvaltningsorganisationen med ett jämförelsevis litet regeringskansli med huvudsakligen politiska uppgifter, och ett stort antal stora och självständiga ämbetsverk med huvudsakligen verkställande uppgifter, som medfört att regeringen behövt ett organ för att kontrollera myndigheterna och deras verksamhet och för att medverka till utveckling och förändring i den statliga verksamheten.

En annan är *de senaste 20 årens utveckling inom svensk förvaltningspolitik* med växande krav inte bara på granskning och kontroll utan också på utvärdering och uppföljning, omprövningar och förändringar. Det statsfinansiella läget under senare år har ytterligare förstärkt dessa krav. Regering och myndigheter har haft nytta av revisionens verksamhet och Riksrevisionsverket har fått ökade resurser för sitt arbete. Samtidigt har riksdagen förstärkt sina resurser för uppföljning, utvärdering och revision, vilket medfört att Riksdagens revisorers kansli, som länge hade bara ett fåtal anställda, nu har fått väsentligt större resurser.

Det är lätt att peka på *skillnader* mellan Riksdagens revisorer och Riksrevisionsverket.



- Riksdagens revisorer hör under riksdagen, Riksrevisionsverket under regeringen, normalt med finansdepartementet som "huvudman".
- Riksdagens revisorer består av tolv ledamöter, valda av riksdagen efter sedvanliga proportionella grunder. Revisorererna har ett kansli med handläggare som utarbetar förslag till rapporter i samråd med revisorererna varefter revisorererna bearbetar förslagen och står för rapporternas innehåll. Rapporterna sänds till riksdagen och behandlas först i utskotten sedan i kammaren. Revisorererna är sålunda såväl avsändare som mottagare av granskningarna. Revisorererna fastställer själva sin verksamhetsplan och avgör verksamhetens inriktning.
- Riksrevisionsverket leds av en generaldirektör. RRV tillhör den grupp av myndigheter som inte har någon styrelse. Det finns ett råd, men som framgår av namnet har detta organ enbart rådgivande funktion. Verksamhetsplanen utarbetas inom verket och det är sålunda verket, formellt generaldirektören, som bestämmer revisionens inriktning. Revisionsrapporterna utarbetas av en mindre grupp revisorer och utredare och innehållet bestäms normalt av chefen för revisionsavdelningen.
- Riksdagens revisorer sysslar med förvaltningsrevision och endast i fråga om riksdagens egna organ med finansiell revision. Riksrevisionsverket sysslar både med finansiell revision och förvaltningsrevision.
- Riksdagens revisorer har ett kansli med ett 20-tal anställda, medan Riksrevisionsverket har ca 520 anställda, varav drygt hälften sysslar med revision (de övriga med ekonomi- och resultatstyrning samt med verkets egen administration, internationell verksamhet m.m.).

Skillnaden i resurser medför naturligtvis att RRV har en långt mera omfattande produktion och också kan ägna större resurser åt metodutveckling inom båda revisionsformerna och åt att ge råd och stöd åt myndigheterna.

Det finns också *likheter*. Likhetera gäller kanske inte enbart men dock väsentligen förvaltningsrevisionen, vilket är naturligt eftersom Riksdagens revisorer endast i begränsad omfattning sysslar med finansiell revision, varvid revisorererna upphandlar revisionstjänster från revisionsbolag på marknaden. Likhetera är i första hand följande:

- Såväl Riksdagens revisorer som Riksrevisionsverket granskar centrala delar av den statliga verksamheten. Ambitionen för Riksdagens revisorer är att täcka alla utskottsområden och för Riksrevisionsverket att täcka alla departementsområden.

På en punkt har Riksdagens revisorer ett vidare uppdrag. De kan nämligen också granska regeringens verksamhet. Som nämnts skall de dock inte gå in på regeringens administrativa praxis, det är konstitutionsutskottets område. Ett studium av de båda revisionsorganens rapporter under senare år tyder emellertid på att det i realiteten - faktiskt publicerade rapporter - inte tycks vara någon större skillnad mellan de båda revisionsorganens verksamhet. Sådana granskningar som Riksrevisionsverket eventuellt skulle känna sig förhindrad att utföra tycks i verkligheten göras av konstitutionsutskottet (eller förbli ogjorda) och inte av Riksdagens revisorer. Jag återkommer i kapitel 7 till frågor rörande revision och politik.

Vid en jämförelse mellan de båda revisionsorganens projektkataloger på det förvaltningsrevisionella området framkommer inte någon väsentlig skillnad i fråga om ämnesval. De flesta, kanske alla, av de granskningar som gjorts av Riksdagens revisorer skulle lika gärna kunna ha gjorts av Riksrevisionsverket och vice versa. Till följd av informationsutbyte mellan de båda organen i planeringsprocessen brukar man dock undvika dubbelarbete.

- Arbetssättet i fråga om förvaltningsrevision är i hög grad detsamma så långt det gäller att insamla och sammanställa data. Det är i hög grad fråga om utredningsprocessens sedvanliga steg med tillägg av de särskilda krav på granskande ansats som revisionsarbetet ställer. Dock finns en del avgörande skillnader framför allt i arbetets slutskede, då inom Riksdagens revisorer förtroendevalda revisorer tar över och beslutar om rapportens innehåll, medan inom Riksrevisionsverket högre chefer inom verket tar över motsvarande uppgift och ansvar.

I vissa sammanhang brukar skillnaderna mellan Riksdagens revisorer och Riksrevisionsverket betonas. Det har skett i olika utredningar som gällt de båda revisionsorganen. Jag vill här nämna endast ett exempel, hämtat ur en regeringsproposition (1986/87:99, s. 42). Där sägs bl.a.:

*"Det finns emellertid ... betydande såväl principiella som praktiska skillnader mellan de båda slagen av granskning. Riksdagens revisorers granskning innefattar även regeringens åtgärder. Den bedrivs i enstaka projekt av utredningskaraktär. RRV:s granskning är däremot inriktad främst på de statliga myndigheternas verksamhet och effektivitet i denna och bedrivs relativt fortlöpande."*

Kanske skulle man inte formulera sig på liknande sätt idag. Det finns skillnader, det finns likheter. Några är självklara. De beror på respektive organs organisatoriska hemmahörighet, storlek och arbetsområde. En viktig principiell skillnad ligger i Riksdagens revisorers speciella organisation med valda revisorer både som avsändare och som mottagare av revisionsrapporter. Det är - internationellt sett - unikt att parlamentsledamöter är så aktiva i utformningen av revisionsrapporter. Rollen brukar vara att behandla av revisorer självständigt utarbetade rapporter, i en del fall också att beställa granskningar inom olika områden.

## 6. Statlig revision i några andra länder

Det finns i alla länder statliga revisionsorgan. De har ofta en lång historia och en stark ställning i respektive lands författning och förvaltning. Jag vill i detta kapitel beröra några huvudlinjer i framför allt EU-staternas revision. Jag kommer främst att stanna vid revisionsorganens organisation, revisionens omfattning och inriktning samt formerna för rapportering.

De västeuropeiska revisionsorganen kan i fråga om organisation och struktur delas in i fyra grupper.

En grupp kan kallas för rättsmodell. Till denna grupp hör Belgien, Frankrike, Grekland, Italien, Luxemburg, Portugal och Spanien. De har en domstolsliknande organisation och är också starkt juridiskt präglade i sitt sätt att arbeta. Ordet court eller motsvarande brukar ingå i namnet. Revisionsbeslut fattas i domstolsform. Rättens storlek kan variera, t.ex. har den tolv ledamöter i Belgien och Spanien och 20 i Italien. EU:s revisionsrätt har 15 ledamöter, en från varje medlemmland. Det bör dock betonas att EU-rätten, trots sitt namn, inte har några juridiska funktioner. Det bör också betonas att även om revisionsorganen i denna grupp har många jurister så finns det också ekonomer och statsvetare, även beteendevetare och humanister, i organisationen.

En andra grupp kan sägas bestå av Nederländerna och Tyskland. De har, liksom länderna i den första gruppen, en kollegial struktur. Den tyska revisionsrätten har 66 ledamöter. Det finns dock en skillnad mellan den första och den andra gruppen. Revisionsorganen i de båda senare länderna har inga juridiska funktioner, också om de i huvudsak arbetar på ett domstolsliknande sätt.

En tredje grupp kan sägas bestå av Danmark, Irland och Storbritannien. Revisionsorganet i de länderna leds av en "riksrevisor" (Auditor General) och organet har inga juridiska funktioner. Ytterligare ett land kan sägas tillhöra denna grupp, nämligen Österrike. Revisionsorganet i detta land har emellertid ett annat särdrag genom att det har ansvar för revision på såväl nationell som regional och lokal nivå.

Gemensamt för nämnda länder och grupper är att revisionsorganet lyder under parlamentet och rapporterar till

parlamentet, i några fall också till berört ministerium. Två EU-länder har emellertid en annan organisation.

En fjärde grupp kan nämligen sägas bestå av Finland och Sverige. Riksrevisionsorganet i de länderna hör under regeringen och utgör en del av den centrala förvaltningen. Revisionen i de båda länderna är oberoende i sitt arbete. I båda länderna finns därjämte revisionsorgan under riksdagen.

Då det gäller former för beslut är huvudregeln den att besluten fattas kollegialt (genom omröstning) i de två första grupperna av länder och av högsta chefen, "riksrevisorn", i de två senare grupperna av länder. Delegation av beslut kan ske, framför allt i de båda senare grupperna.

I de flesta länderna rapporterar alltså revisionen till parlamentet. Relationen parlament - revisionsorgan kan emellertid variera. Då det gäller medelstilletdelningen beslutar parlamentet i flertalet länder efter förslag från regeringen. Då det gäller ledningen för revisionsorganet, befattningen som riksrevisor, skiftar också bilden. I sex av länderna utses chefen av regeringen, i fyra av parlamentet, och i fem länder utses chefen efter samråd mellan regering och parlament.

Likaså skiftar bilden för form av rapportering till parlamentet. I flertalet länder finns speciella kommittéer, utskott, som behandlar revisionsrapporterna. I några länder behandlas rapporterna såväl i en kommitté som i flera utskott. I några länder sker fortlöpande rapportering, i andra länder avger revisorerna en enda årlig revisionsrapport. I några länder sänder revisionen sina rapporter både till parlamentet och till regeringen.

Det bör observeras att parlamentets medverkan gäller att behandla revisionens rapporter. EU-staternas parlament har inte något organ liknande Riksdagens revisorer som själv genomför granskningar och utarbetar rapporter. Det parlamentsorgan - revisionskommitté, revisionsutskott eller liknande - som behandlar revisionens rapport kan i flera länder beställa granskningar av revisionsorganet, men det är då fråga om att beställa och ta emot, inte om att medverka i granskningsarbetet. Det riksdagsorgan som behandlar revisionens rapporter har i allmänhet mycket begränsade sekretariatsresurser och kan inte, som fallet är i Sverige, själv utföra granskningar. I några länder kan nämnda parlamentsorgan - "Riksdagens revisorer" - beställa så många

granskningar att revisionsorganet måste förändra sin egen planering. Det kan ibland gälla i exempelvis Danmark. Det är ännu mera utpräglat i ett annat land, nämligen USA, där kongressledamöter, i synnerhet inför presidentval, kan göra så många "politiska beställningar" att den amerikanska revisionen får svårt att följa sin egen planering och fullgöra sitt huvuduppdrag. Normalt gäller eljest att revisionsorganen slår vakt om sin rätt att självständigt bestämma sitt arbetsprogram, liksom naturligtvis innehållet i rapporterna.

Revisionsrapporterna är i regel tillgängliga för allmänheten. Det finns också ofta ett betydande medialt intresse för rapporterna. Många revisionsorgan utarbetar presskommunikéer och några håller t.o.m. presskonferenser. Då bör en gång nämnas att i flera länder avger revisionen endast en årlig rapport, liknande den "årliga rapport" som RRV avger varje år med en sammanfattning av det arbete som utförts och slutrapporterats under året.

Då det gäller revisionens roll och omfattning har samtliga revisionsorgan ansvar för finansiell revision, för granskning av den löpande redovisningen och av årsredovisningen (motsvarande), medan det finns variationer i fråga om förvaltningsrevisionens ställning. Revisionsorganen reviderar statliga myndigheter (eller deras motsvarigheter, dvs. i de flesta fall ministerierna och de enheter inom ministerierna som motsvarar våra myndigheter) samt statliga bolag och stiftelser, ibland också andra organ som får statliga bidrag.

Skillnaderna mellan olika länder är små då det gäller den finansiella revisionen. Arbetsformer och debatt har naturligtvis nått olika långt, ADB-utnyttjande likaså. I några länder genomförs ett slags revision i förväg - "a priori audit". Man granskar alltså en transaktion innan den genomförs. Omfattningen av sådan granskning varierar. I ett par länder gäller den nästan alla transaktioner, i andra bara en mindre andel. I alla länder genomförs revision i efterhand, alltså sedan en transaktion genomförs. Det finns dock betydande skillnader i revisionsinsatsens omfattning. I några länder genomförs en stor del av revisionen av internrevisorer. Det centrala revisionsorganets roll är då att fastställa revisionsplaner och -metoder, svara för granskningsurval etc.

Då det gäller förvaltningsrevision är skillnaderna mera betydande. Man kan i olika länder lägga olika innebörd i be-

greppet. Arbetsformer och ambitioner kan variera. Ibland kan det handla om någon enkel form av utvärdering, ibland mera om programgranskning, ibland om att jämföra utvecklingen med någon form av "benchmark".

Det är bara två länder som ännu inte sysslar med någon form av förvaltningsrevision, nämligen Luxemburg och Grekland. Däremot kan en revisionsrapport i dessa länder innehålla förvaltningsrevisionella aspekter också om rapporten egentligen handlar om finansiell revision. Några länder har nyligen börjat med förvaltningsrevision. Det gäller exempelvis Belgien, Italien och Spanien. Storbritannien, Nederländerna samt de nordiska länderna, framför allt Sverige, har kommit längst då det gäller förvaltningsrevision. Det sägs ibland att Sverige hör till de två-tre länder som kommit längst i fråga om metodutveckling inom revisionen och då främst inom förvaltningsrevisionen. Detta gäller i särskild grad RRV:s revision. Vidgar man blicken utanför Europa bör främst Kanada läggas till listan över "stora revisionsländer".

Det svenska RRV har en bredare roll än flertalet andra revisionsorgan i och med att verket också inrymmer en avdelning för ekonomi- och resultatstyrning. Några länder har revisionsorgan som fullgör liknande uppgifter (financial management) eller som har en roll i budgetprocessen.

De flesta revisionsorgan avger också remissvar (eller liknande) och kan efter beställning utföra granskningar. Det är dock bara svenska RRV som får särskild ersättning för av regeringen beställda granskningar. I Sverige betraktas den principen som särskilt betydelsefull eftersom den markerar RRV:s oberoende. RRV:s egna revisionsplaner skall inte förändras till följd av tillkommande beställningar.

Några ord bör också sägas om *EU:s revisionsrätt*. Revisionsrätten är ett av EU:s centrala organ. Det är ett kollegialt organ. Rätten består av 15 ledamöter, valda för sex år. Ledamöterna kommer från vart och ett av de 15 medlemsländerna. De skall emellertid handla oberoende och får inte följa några instruktioner från sina hemländers regeringar.

EU:s revisionsrätt har att själv organisera och planera sitt arbete och även bestämma hur den skall redovisa sina observationer. Den har rätt att få full information från andra EU-organ och från medlemsländerna, och den kan samver-

ka med nationella revisionsorgan. Som nämnts sker en sådan samverkan med RRV, en samverkan som torde komma att växa i omfattning.

EU-rätten utför finansiell revision av EU:s budget. Revisionen är av ungefär samma karaktär som den som görs i medlemsländerna på det området. Man försöker i sitt arbete täcka alla EU:s verksamhetsområden och alla EU:s medlemsländer. Revisorerna analyserar i första hand kontrollsystemen. Rätten kan också utföra förvaltningsrevision, men har ännu inte kommit så långt på detta område.

Denna korta översikt visar att det finns *betydande skillnader och betydande likheter mellan europeiska revisionsorgan*. Det kan gälla organisation och struktur. Det kan också gälla revisionens omfattning och karaktär. Revisionen i vissa länder - framför allt de sydeuropeiska - är av mera judiciell karaktär och handlar huvudsakligen om finansiell revision. Det pågår emellertid en utveckling av revisionen i de flesta länderna, framför allt på metodområdet och inom förvaltningsrevisionen, och en rimlig gissning är att skillnaderna kommer att minska och likheterna öka.

Det finns skäl att härutöver särskilt se på *revisionen i Finland*. Dels därför att svensk och finsk revision på flera punkter är lika, bl.a. då det gäller organisation och struktur. Dels därför att en livlig debatt under senare år pågått i Finland just då det gäller organisation och struktur.

Först bör betonas att Finland har en förvaltning som i väsentliga avseenden liknar den svenska. Regeringen består av ett antal ministerier, vilka förbereder politiska beslut, medan ett knappt 100-tal myndigheter svarar för verkställigheten av besluten. Myndigheterna är oavhängiga av ministerierna. Det pågår även i Finland en utveckling inom förvaltningspolitiken mot mål- och resultatstyrning och resultatorienterade budgetsystem.

Statens revisionsverk svarar för statlig revision. Verket är en myndighet under regeringen, närmast finansministeriet. Verket bestämmer själv över sin verksamhet, planering, genomförande och rapportering. Dessutom finns ett parlamentsorgan, Riksdagens revisorer (organ och medlemmar benämns ibland statsrevisorer), som består av fem medlemmar av Finlands riksdag. Revisorerna har ett kansli med drygt tio anställda. Riksdagens revisorer har rätt att arbeta



inom i huvudsak samma område som Statens revisionsverk och de har också rätt att utföra egna granskningar. De samarbetar också med revisionsverket i en del projekt. Riksdagsrevisorerna överlämnar en årlig rapport till riksdagen. Den innehåller en allmän översikt och förslag till förändringar på en del områden. Rapporten behandlas först av riksdagens statsutskott och sedan av riksdagen.

Den statliga revisionens organisation har som nämnts debatterats under flera år. Förslag har lagts fram om en samordning av de båda revisionsorganen, som skulle innebära att riksdagen skulle vara huvudman för all statlig revision. Flera utredningar har genomförts och riksdagen har vid några tillfällen begärt att regeringen skulle komma med förslag om detta. Det har dock inte skett. Någon förändring torde inte heller vara aktuell under de närmaste åren, ty nu pågår en ny utredningsomgång, och i vart fall någon mera omfattande förändring kommer att kräva grundlagsändring.

Jag vill återge några huvudpunkter i ett par handlingar som var aktuella hösten 1996.

Statsrevisorerna lämnade i september 1996 ett utlåtande över ett kommittéförslag om sammanslagning av Riksdagens revisorer och Statens revisionsverk. Revisorerna finner att förslaget "inte skapat en tillräcklig grund för en sammanslagning". Man menar att förslaget inte anknutits till någon mera omfattande utvärdering av den statliga revisionens innehåll och utvecklingsbehov eller av riksdagens informationsbehov. Revisorerna menar att det centrala är revisionens förmåga att producera relevant information och tillägger "organisationsfrågor är andrahandsfrågor i jämförelse med denna grundprincip". De menar också att det finns märkbara skillnader i utgångspunkterna för deras och revisionsverkets verksamhet. Utgångspunkten för riksdagsrevisorerna är deras parlamentariska ställning och kollegiala arbetssätt, medan revisionsverket grundar sin verksamhet på den självständighet som garanteras av neutraliteten och objektiviteten i verkets arbete. De menar att revisionsverkets självständighet i viss mån kan jämföras med domstolarnas. Riksdagsrevisorerna säger vidare att tanken att förena de båda enheterna i princip är riktig, men de tycker att förslagen att göra det är oklara och stadgarna motstridiga och bristfälliga. Därför bör man koncentrera sig på att förbättra

samarbetsmöjligheterna i stället för på organisationsförändringar. Den centrala principen bör vara "ett bevarande av statsrevisorernas parlamentariska revisionstradition jämsides med statens revisionsverks nuvarande verksamhet".

I oktober 1996 tillsatte därpå finansministeriet en arbetsgrupp med uppgift att ge förslag till "utveckling och organisation av revision, övervakning och utvärdering inom statsförvaltningen i Finland". I den promemoria som ligger till grund för gruppens arbete betonas såväl statsrådets (regeringens) som riksdagens stora och växande behov av information. Det sägs bl.a.

*"Båda har sina rättmätiga informationsbehov och för att tillfredsställa dessa bör man försöka fungera så rationellt som möjligt och utnyttja gemensamma resurser. Riksdagens och statsrådets informationsbehov divergerar likväl från varandra framför allt i fråga om den externa revisionen. Därför behöver statsrådet - som är ansvarigt för riksdagen - en enhet som arbetar för det och utreder bl.a. huruvida de av statsrådet uppsatta samhällseliga målen har uppnåtts, m.a.o. har verksamheten haft avsedda effekter, fungerar förvaltningen ekonomiskt och har lagar och direktiv efterlevts."*

Det sägs också att

*"riksdagen, som styr och övervakar regeringens verksamhet i enlighet med parlamentariska principer, måste tillställas motsvarande information. Till sitt förfogande måste den ha externa revisionsorgan".*

Den utveckling och förstärkning av revisionen som kan komma att ske i Finland under de närmaste åren torde alltså ske med utgångspunkt i nuvarande organisation och struktur, en organisation och struktur som i väsentliga avseenden är samma som den svenska.

## 7. Revisionsarbetet

Jag har tidigare, i kapitel 5, gett en bild av den statliga revisionen i Sverige, främst i fråga om uppgifter och organisation. I detta kapitel vill jag beskriva och analysera själva revisionsarbetet, framför allt *revisionens omfattning och innehåll, planering och genomförande samt revisionens resultat*.

Det är värt att först notera att Sverige - till skillnad från nästan alla andra länder - inte har någon revisionslag som anger revisionens mål och omfattning, former för rapportering m.m. En sådan lag skulle vara av värde för revisionens arbete, den skulle ge en god plattform för arbetet.

### 7.1 Revisionens omfattning och innehåll

Min uppgift är i första hand att belysa den statliga revisionens roll som ett instrument för omprövningar och effektivitetsgranskningar, och främst då förvaltningsrevisionens roll. Det är också den revisionsformen - och framför allt RRV:s effektivitetsrevision - som jag i första hand kommer att behandla. Jag vill emellertid också behandla den finansiella revisionen. Ty också om förvaltningsrevisionen är en egen revisionsform med sina särdrag i arbete och inriktning är båda revisionsformerna nära relaterade till varandra. De har framför allt blivit det under senare år genom att den årliga revisionen också innehåller en bedömning av ledningens förvaltning, varvid de båda revisionsformerna och -avdelningarna samverkar med varandra. Samverkan sker också inom ramen för olika projekt.

Riksrevisionsverket anger i sin *verksamhetsplan 1995/96* några utgångspunkter för sin verksamhet:

- Det statsfinansiella läget som ställer stora krav på underlag för regeringens prövning av statliga åtaganden och effektivitetsförbättringar samt säker och ändamålsenlig resursanvändning och styrning.
- Resultatstyrningen med delegerat beslutsansvar som kräver nya styrmetoder och ökad kontroll.
- Den pågående omvandlingen av den statliga sektorn genom omstrukturering, avveckling och bolagisering.

Vidare nämns att beslutet om tak för de offentliga utgifterna och strikt uppföljning av dessa jämte en ny budgetlag också kommer att påverka RRV:s verksamhet.

Det är dessa utgångspunkter som avgör revisionens omfattning och inriktning. Då det gäller prioriteringar av verksamheten säger RRV följande:

- RRV skall i den årliga rapporten till regeringen redovisa sina iakttagelser och ge en samlad bedömning av det ekonomiadministrativa läget vid myndigheterna.
- RRV skall bidra med beslutsunderlag i statsmakternas arbete med att återställa statsfinansiell balans.
- RRV skall medverka till att förbättra kontrollfunktionerna på alla nivåer i den statliga verksamheten. Regelverken måste ge konkret styrning, det måste finnas tillräckliga resurser och en bra organisation för uppföljning och kontroll.
- RRV skall bidra till fortsatt utveckling inom resultatstyrningsområdet.
- RRV skall stödja den svenska regeringen med underlag för effektivisering av EU-system och biträda den europeiska revisionsrätten vid dess granskningar.

Så ser alltså den aktuella arbetsinriktningen ut för RRV:s del. RRV svarar som nämnts för all finansiell revision av statlig verksamhet, utom den revision som avser riksdagsförvaltningen och riksdagens organ, vilka revideras av Riksdagens revisorer. RRV granskar inte heller regeringen och Regeringskansliet. Den granskningen har hittills gjorts av Regeringskansliets revisionskontor, alltså genom internrevision. I framtiden torde den granskningen komma att göras av Riksdagens revisorer med stöd av revisionsbyråer på marknaden. Mina fortsatta synpunkter rörande den finansiella revisionens arbete gäller enbart RRV:s revision.

Då det gäller förvaltningsrevision inom statlig verksamhet finns emellertid två aktörer, förutom RRV också Riksdagens revisorer. I vissa projekt, t.ex. vid särskilda uppdrag, kan också inom detta område konsulter och revisorer från byråer på marknaden medverka, även om det är mindre vanligt.

*Riksdagens revisorer* säger i sin *verksamhetsplan för 1995/96* att den förvaltningsrevisionella verksamhet som revisorerna

svarar för skall vara av övergripande art. Vid revisionen beaktar revisorerna framför allt frågor som är av väsentlig betydelse för den statsfinansiella och samhällsekonomiska utvecklingen eller som berör grunderna för det administrativa arbetets organisation och funktioner. Revisorernas arbete skall främst ta sikte på förhållanden med anknytning till statens budget men kan också avse en bedömning av de statliga insatserna i allmänhet.

### **Finansiell revision**

RRV skall som nämnts granska myndigheternas årsredovisning och underliggande redovisning i syfte att bedöma om redovisningen och underlaget för ledningens förvaltning är tillförlitliga och räkenskaperna rättvisande samt om ledningens förvaltning följer tillämpliga föreskrifter och särskilda regeringsbeslut. Dessa formuleringar ger ramen för arbetet.

Den årliga granskningen omfattade 1995 sammanlagt 260 myndigheter, dvs. i princip alla statliga myndigheter. Därtill kommer revision av drygt 100 stiftelser och bolag samt ett 20-tal kyrkliga organisationer och några internationella organ. De reviderade objektens totala antal har under senare år varit närmare 450, och omslutningen har uppgått till över 1.000 miljarder kronor. Antalet revisionsobjekt har ökat under senare år, framför allt beroende på att antalet stiftelser och bolag har ökat. Antalet reviderade enheter är ännu större än det nyss nämnda till följd av att flera centrala myndigheter också har regionala organ. Som exempel kan nämnas att RRV reviderar inte bara Riksförsäkringsverket utan också 25 regionala försäkringskassor, inte bara Arbetsmarknadsstyrelsen utan också länsarbetsnämnderna osv.

Genom att RRV sålunda har revisionsansvar för nästan hela den statliga sektorn får verket en god överblick över ekonomi och verksamhet i staten. Det underlättar självfallet jämförelser och erfarenhetsöverföring, liksom rådgivning och stöd rörande gemensamma problem.

Den finansiella revisionen sker fortlöpande under ett verksamhetsår med en särskilt omfattande insats under en kortare tid, ett par månader, efter verksamhetsårets slut, då RRV granskar myndigheternas årsredovisning och summerar sin granskning i en revisionsberättelse. Myndigheterna

skall också numera avlämna en delårsrapport, som översiktligt granskas av revisorerna.

*Myndigheternas årsredovisning* skall innehålla resultatredovisning, resultaträkning, balansräkning, anslagsredovisning och finansieringsanalys. Resultatredovisningen utgör en väsentlig del av den samlade årsredovisningen. Den är ett nytt inslag i myndigheternas redovisning, också internationellt sett.

Årsredovisningarna kan vara av olika omfattning. Det beror - förutom på det självklara att granskningsobjektets verksamhet och omslutning är av olika omfattning - på vilka krav som regeringen ställer på respektive objekt vad gäller återrapportering av skilda slag. Det sägs i förordningen om myndigheternas årsredovisning att årsredovisningen skall ge en rättvisande bild av verksamhetens resultat samt av kostnader och intäkter. Den skall också ge information om andra förhållanden som är av väsentlig betydelse för regeringens uppföljning och prövning av verksamheten samt för budgeteringen av myndigheternas verksamhet.

Årsredovisningar av nuvarande karaktär är ett nytt inslag, som tillkommit stegvis inom den statliga verksamheten under 1990-talet. RRV har i sin revision framfört en hel del kritik av årsredovisningarna. Ibland kan redovisningarna vara för omfattande och innehålla oväsentlig information. Redovisningarna skall ju framför allt utgöra underlag för regeringens styrning och inte vara en allmän informationsprodukt eller en vacker beskrivning av myndighetens omfattande verksamhet. Ibland kan redovisningen vara för knapphändig och inte ge svar på relevanta frågor. Den utgör då inte ett tillräckligt underlag för regeringens styrning.

Denna fråga bör bedömas i ett tidsperspektiv, ett gällande 1990-talets första år och ett gällande nutid och framtid. Det är förståeligt om årsredovisningarna - i första hand resultatredovisningarna - inte på en gång var perfekta. Det tar tid att implementera nya arbetssätt och att ta fram ny och relevant information. Det kräver en betydande insats från myndigheternas sida att utarbeta en resultatredovisning och en betydande insats från revisionens sida att granska och värdera en sådan redovisning och därjämte utveckla metoder för att förbättra redovisningarna. Därför kunde man för några år sedan inte ställa samma krav som bör ställas idag.

Nu har de nya principerna gällt några år och det bör vara möjligt att ställa högre krav. Årsredovisningarna har också stegvis förbättrats.

RRV:s granskning sammanfattas i en *revisionsberättelse* som ställs till revisionsobjektet och också sänds till regeringen.

Det finns *olika rapportnivåer* på den finansiella revisionen. Normalfallet är en "ren" revisionsberättelse, som kort säger att granskning har gjorts enligt god revisionssed och att årsredovisning upprättats enligt gällande föreskrifter. Inom statliga myndigheter fattas ju inte beslut om ansvarsfrihet på samma sätt som gäller för bolag m.fl., varför berättelsen inte innehåller någon sådan formulering. Däremot gör RRV numera ett "förvaltningsuttalande" i revisionsberättelsen, detta mot bakgrund av de nya reglerna rörande årsredovisning som säger att RRV:s granskning också skall omfatta ledningens förvaltning. Det bör betonas - också om det är självfallet med hänsyn till den korta tid som står till förfogande för RRV:s granskning av årsredovisningarna - att detta förvaltningsuttalande inte utgör någon förvaltningsrevision utan mera är en bedömning av myndighetsledningens förvaltning i ett bredare perspektiv än som tidigare varit vanligt i finansiell revision, och att revisorer från båda revisionsformerna samverkar i den bedömningen.

Det vanliga är alltså en "ren" revisionsberättelse. Också i sådana fall har emellertid RRV ofta framfört ett antal synpunkter under verksamhetsårets lopp, synpunkter som normalt beaktas i det fortsatta arbetet inom myndigheten. Ibland kan en "ren" revisionsberättelse kompletteras med en revisionspromemoria till myndighetens ledning, en promemoria som kan innehålla tyngre och mera omfattande synpunkter på myndighetens ekonomi och verksamhet, dock synpunkter av den art att revisorerna bedömer det vara tillräckligt att de hanteras av ledningen.

Nästa nivå är att revisorerna sammanfattar sina iakttagelser i en rapport riktad till myndighetens styrelse. Då handlar det om mera allvarlig kritik. Regeringen (berört fackdepartement) får en kopia av sådan rapport.

Det finns ännu en nivå, nämligen att revisionsberättelsen innehåller mera allvarlig kritik ("invändning"). Det är den mest allvarliga formen och kan avse väsentliga brister i hanteringen av myndighetens ekonomi och verksamhet eller att

myndigheten inte följt bestämmelserna i statsmakternas föreskrifter. Regeringen (berört departement) får naturligtvis del av sådan berättelse. Om RRV:s berättelse innehåller invändning skall berörd myndighet inom två månader till regeringen redovisa vilka åtgärder som myndigheten vidtagit eller avser att vidta.

1995 lämnade RRV 15 revisionsberättelser med invändning. Samma berättelse kunde innehålla flera invändningar. De flesta invändningarna berörde frågor med anknytning till ledningens förvaltning. Det bör också noteras att två av objekten hade fått revisionsberättelse med invändning två år i följd, en med fyra år i följd.

RRV lämnar också varje år en rapport - "*årlig rapport*" - till regeringen. Den rapporten utgör en sammanfattning av revisionens resultat under året. I rapporten redogörs för den årliga granskningen, sammanfattningsvis och departementsvis. Rapporten behandlar också olika väsentliga problem, som särskilt noterats under året. Dock kan en del problem omnämnas varje år. Som exempel kan nämnas att 1995 års rapport berörde följande områden: Förstärkt styrning och kontroll - Kvalitetssäkring och kontroll i socialförsäkringssystemet - Tillsyn över omreglerade marknader - Statlig informationsförsörjning. Dessutom berördes olika problem inom resultatstyrning och ekonomiadministration samt brister i offentliga utredningar.

Jag har flera gånger betonat att modern revision inte bara handlar om att granska och kontrollera utan också om att främja och stödja, och att dessa senare uppgifter blivit allt viktigare. Det tillhör RRV:s uppgifter att medverka i metodutveckling och att medverka i utformning av system som kan bidra till att minska risker för fel (avsiktliga och oavsiktliga) samt att ge råd och stöd åt regering och myndigheter.

Då det gäller *stöd till regeringen* kan det handla om särskild granskning av organisationer, system och strukturer, vidareutveckling av metoder, analys av problem inom ekonomiadministration och resultatstyrning, utformningen av styrning i olika sektorer och organisationer och information om utvecklingen inom statlig verksamhet.

Då det gäller *stöd till myndigheterna* kan det handla om verksamhetsorienterat stöd på olika områden, t.ex. ekonomi



och resultatstyrning, organisationsutveckling, utbildning och metodstöd.

Såväl regeringskansli som myndigheter får också råd och stöd vid utformning av ekonomiadministrativa regelverk, vid ny- och ombildning av myndigheter, stiftelser och bolag samt vid utbyggnaden av internkontroll och internrevision. Rådgivningen är ofta kopplad till revisionsinsatsen.

Den växande ambitionen att ge råd och stöd - en ambition som har varit och är stödd av såväl regering som myndigheter - har medfört att de främjande och stödjande inslagen i revisionens arbete har ökat. Det innebär också ett delvis förändrat sätt att arbeta, bl.a. med mera av kontakter mellan revision och regeringen och myndigheter. RRV skiljer ibland mellan revisionsrelaterad rådgivning, som är kostnadsfri och lämnas i direkt anslutning till revisionen, och annan rådgivning och stöd, som är avgiftsfinansierad och syftar till att stärka myndighetens styrning.

Det är en omdebatterad fråga inom all revision, i Sverige såväl som internationellt, i statlig revision såväl som i revision av företag, *hur omfattande inslagen av rådgivning och stöd bör och får vara*. Frågan är omdebatterad, men också svårbesvarad, ty det är inte alldeles lätt att avgöra vad som bör kallas stöd och vad som bör få annan etikett (kanske traditionell revision). Om man så vill kan ju all revisionell verksamhet betraktas som stöd. Jag vill dock inte använda en så vid definition, även om jag kan instämma i att god revision bör innefatta viktiga moment av råd och stöd. Att exempelvis utveckla metoder och system för redovisning, liksom systeminförande och systemförvaltning, är emellertid råd och stöd som bör anses gå utöver god revision.

Det är en allmän tendens inom all revision att inslagen av råd och stöd ökar. Jag kan se många skäl till att så är fallet. Statsmakterna vill att den statliga sektorn skall präglas av utveckling och förnyelse, av god effektivitet och produktivitet. Revisionen kan med sitt arbete medverka till detta, den kan ge råd och stöd och förmedla kunskap

Det är samtidigt viktigt att betona *revisionens oberoende*. Varje revisor skall arbeta med objektivitet och integritet. All revision måste ske enligt god revisions sed och god revisors sed. För RRV gäller särskilt att revisionen skall bedrivas oberoende, inte bara i förhållande till politisk nivå och be-

rörd myndighet, utan också i förhållande till den normerande verksamheten vid verket.

Det har enligt min mening varit *värdefullt för alla berörda parter* - regering, riksdag, myndigheter m.fl. - *att RRV i växande grad arbetat med revisionell rådgivning och stöd*. Det har också varit värdefullt för RRV, för kunskaps- och metodutvecklingen inom verket. Därför bör också den framtida revisionen omfatta betydande inslag av råd och stöd.

Samtidigt är det, som nämnts, viktigt att alltid betona revisionens oberoende, revisorns objektivitet och integritet. Det är viktigt för regeringen och Regeringskansliet att *inte "övernyttja" RRV som aktör i fråga om råd och stöd*. Det är viktigt för RRV att inte låta denna del av verksamheten - som många gånger kan vara stimulerande och utvecklande - växa alltför mycket. Så har ännu inte skett i fråga om RRV:s revision. Men oberoende måste förbli det främsta budordet såväl för regeringen (Regeringskansliet) som för RRV.

Det nu sagda gäller råd och stöd som är relaterat till revisionen och revisionens verksamhetsområde, som ju inte bara innefattar myndigheternas redovisning utan också myndigheternas verksamhet och resultat, styrning och ledning. RRV inrymmer emellertid, som tidigare nämnts, också en avdelning som svarar för ekonomi- och resultatstyrning, för att utveckla regler, metoder och system för statlig redovisning, för systeminförande och systemförvaltning m.m.

Det har ibland sagts att en sådan organisation av ett centralt revisionsverk innebär att verket fullgör funktioner som principiellt inte bör inrymmas i ett och samma organ. Det innebär att verket - RRV - på en gång är initiativtagare, verkställare, granskare och utvärderare.

Sett ur statsmakternas synvinkel kan det dock sägas ha varit *värdefullt att RRV också inrymt kompetens på hela detta område* under de senaste årens betydande utveckling i fråga om ekonomi och resultatstyrning. RRV har på ett effektivt sätt kunnat arbeta med kunskapsöverföring, rådgivning och stöd till regeringskansli, myndigheter och andra och även medverka i metodutveckling och normering på det ekonomiadministrativa området. Revisionen har kunnat vidarebefordra erfarenheter från granskningsarbetet direkt till verkets avdelning för ekonomi och resultatstyrning. Den nuvarande myndighetsorganisationen på detta område har san-

nolikt medfört att omvandlingen inom den statliga sektorn kunnat bedrivas mera målinriktat och kraftfullt.

Samtidigt måste de principiella synpunkterna tillmätas betydelse. Det är viktigt att revisionen bedrivs oberoende, inte bara i förhållande till politisk nivå och berörd myndighet, utan också i förhållande till den normerande verksamheten vid verket. RRV har i sitt arbete starkt markerat detta oberoende. Regering och riksdag har också vid flera tillfällen betonat revisionens oberoende ställning.

Det nu sagda gäller organisation och verksamhet under senare år och sådan den nu är. Det ingår inte i min uppgift att behandla framtida organisation.

Jag vill slutligen beröra en aspekt som rör den finansiella revisionens omfattning och innehåll, en aspekt som blivit särskilt aktuell under senare tid då *ett antal fall av ekonomiska oegentligheter och otillåten hantering av offentliga medel uppmärksammats*, men i första hand inte av revisionen utan av massmedia. Det har föranlett ett antal naturliga frågor, t.ex. "Hur har detta kunnat hända?" "Vad har revisorerna gjort?" "Varför har de ingenting sagt?" Också om flera av "händelserna" gällt kommunal sektor finns det inom statlig sektor flera liknande händelser - upptäckta och ännu inte upptäckta. Och kanske finns det fall där det är rimligt att kritisera revisionen för att den inte varit tillräckligt noggrann, tydlig och kraftfull. Det skedda kan i vart fall rubba förtroendet för revisionens effektivitet.

Det är samtidigt viktigt att vara klar över revisionens roll, möjligheter och begränsningar. Revisionen har inte resurser att granska alla enskilda beslut. Det sker en ingående granskning endast av en mindre andel av alla transaktioner. Det är beklagligt, i synnerhet som vi lever i en tid med växande risker av olika slag. Och i vart fall för det närmaste året har revisionen snarast mindre resurser, vilket betyder fortsatt risk för att många transaktioner förblir ogranskade. Frågan är också till vad eventuella nya resurser skall användas. Skall det exempelvis vara för att djupare kunna granska stora medelsflöden eller för att i detalj granska kostnader för representation?

Det finns ett par nyckelord inom finansiell revision, nämligen *väsentlighet och risk*. Revisionen skall i första hand granska områden som kan visa väsentliga fel som medför

risk i sådan grad att redovisningen inte blir rättvisande. Fel är betydelsefulla om de är av principiell karaktär och sammantagna kan leda till fel i redovisningen. Revisionen bör i första hand omfatta tunga områden, tunga i meningen stora pengar, komplicerade regelverk och system som berör många människor. Detta problemkomplex är likväl inte enkelt, ty revision handlar ju inte bara om pengar, utan också om "ordning och reda", om tilltro, om allmänhetens förtroende för verksamheten.

Det finns olika vägar att *minimera riskerna* (förutom mera resurser för revision). En är att RRV i sitt arbete varierar arbetsformer och kraftinsatser så att det blir svårare att förutse när, var och i vilken form som en fördjupad revision sker. En annan är att förstärka internkontroll och internrevision. Det finns fortfarande stora brister på det området inom statlig verksamhet, även om internrevisionen har byggts ut vid flera myndigheter under senare år. Ännu en väg kan vara att förbättra regelverk och metoder, informationssystem och ekonomiadministrativa system. Det kan slutligen gälla mera av kontroll över medelsanvändningen inom områden med särskilda risker, exempelvis nya och snabbt insatta "program" inom arbetsmarknad och regionalpolitik samt inom områden där EU-stöd utgår.

I grunden handlar det naturligtvis också om en del andra saker, såsom utbildning och noggrannhet vid anställning och befordran. Samt om en allmän samhällsmoral som präglas av *hederlighet, omdöme och ansvar*.

### **Förvaltningsrevision**

Den statliga revisionens omfattning, innehåll och inriktning har förändrats väsentligt sedan slutet av 1960-talet då förvaltningsrevisionella metoder började användas i svensk revision. Till en början var förvaltningsrevisionen i hög grad inriktad på att granska myndigheternas ekonomiadministration. Vid 1960-talets slut introducerades också tankar om ett nytt statligt ekonomiadministrativt system, SEA, och om att förvaltningsrevisionen skulle samverka med detta system. Redan då talade man om måluppfyllelse och effektivitet och om förändringsprocesser.

På 1970-talet kom tyngdpunkten mera att läggas på resultat, på att analysera och bedöma brister och problem inom

statlig verksamhet. Från början var ambitionen att granska varje myndighet vart femte år, men den ambitionen kunde inte förverkligas i praktiken. I slutet av 1970-talet började förvaltningsrevisionen inriktas på att granska myndigheterna i ett bredare perspektiv och stegvis under 1980-talet började det allt mer handla om att granska system och strukturer. Förvaltningsrevisionen blev ett allt viktigare inslag i förvaltningspolitiken, i olika program för utveckling och förnyelse. Den utvecklingen har fortsatt under 1990-talet.

I RRV:s verksamhetsplaner i början av 1990-talet mötte man ofta formuleringar om "att främja effektivitet och produktivitet och medverka till utveckling och förnyelse". Revisionen skulle verka för att statliga verksamheter och organ var ändamålsenligt och effektivt organiserade och administrerade, och RRV:s uppgift var att förse statsmakterna med underlag för beslut med den inriktningen. Man skulle uppmärksamma statsmakterna och myndigheterna på hinder för effektivt resursutnyttjande.

I RRV:s verksamhetsplaner från mitten av 1990-talet framtonar det statsfinansiella läget som ett viktigt motiv för förvaltningsrevision. Det sägs i verksamhetsplanen för 1995/96 att verket skall satsa på granskningar inom områden av stor statsfinansiell betydelse och områden som har stor betydelse för ekonomins funktionssätt. Man konstaterar att det allmänna ekonomisk-politiska läget och kravet på återställd offentlig finansiell balans skärper kraven på revisionens insatser. Verket skall förse regeringen med väl analyserade studier som en väsentlig del i det beslutsunderlag som kommer att krävas.

RRV betonar i samma verksamhetsplan också betydelsen av uthållighet:

*"Vi väljer våra revisionsinsatser på skilda områden efter en strategisk bedömning av kritiska punkter. Avsikten är att inom de stora sektorerna bedriva ett uthålligt arbete med ett antal granskningar under en flerårsperiod. Därigenom räknar vi med att mer systematiskt kunna samla in fakta, bearbeta och analysera dem, bygga upp och sprida kunskap"*

Jag har tidigare, i kapitel 5, gett exempel på inriktningen av RRV:s aktuella arbete och då nämnt ett antal projekt som beräknas avslutas hösten 1996. Jag vill också ge exempel på *förvaltningsrevisionens planering inför perioden 1997-1999*. Det är exempel på projektområden snarare än på projektrubriker (ur RRV:s anslagsframställning för 1997-1999).

- Föråldrade statliga åtaganden - att pröva grunderna för statens roll och engagemang i åtaganden som kan antas vara föråldrade.
- Statliga åtaganden i stark förändring - att ge statsmakterna ett kunskaps- och beslutsunderlag som rör förhållanden och förändringsbehov inom områden som omdanas i grunden.
- Strukturförändringars statsfinansiella effekter - att granska om de strukturella förändringar som beslutas får avsedd statsfinansiell effekt genom att nära följa genomförande, tillämpning och konsekvenser.
- Statligt agerande för tillväxt - att granska hur statliga åtaganden och statlig verksamhet skapar förutsättningar för och bidrar till ekonomisk tillväxt, t.ex. genom utbildning och FoU.
- Oförutsedda statliga kostnadsökningar - att analysera orsakerna till att lagändringar, reformer och statliga verksamheter ofta blir dyrare än tänkt och att härvid belysa kostnadsdrivande mekanismer i lagstiftningsteknik, i hur lagtillämpning och praxis formas samt i hur administration och organisation verkar.
- Träffbildsanalyser - att granska träffsäkerheten i statliga transfereringar till enskilda, hushåll och företag för att skapa en bild av om målen bakom de olika systemen förverkligas genom de faktiska utbetalningarna. Härigenom ges förutsättningar att identifiera bristande kontroll som kan leda till exempelvis fusk, missbruk, överutnyttjande och systemfel.
- Skatter och avgifter - att genomföra granskningar för att identifiera systemfel, bristande kontroll inom skatte- och avgiftsområdet och ineffektiv hantering genom att analysera konsekvenserna av regelsystem och granska myndigheternas hantering och kontroll samt granskningar

som belyser effekter inom skatteområdet av Sveriges medlemskap i EU.

- Användning av IT - att granska om myndigheterna använder informationstekniken på ett systematiskt och kostnadseffektivt sätt för att omstrukturera och förenkla verksamhetsprocesser inom och mellan myndigheter så att investeringarnas möjligheter tas till vara och blir lönsamma.
- Statlig upphandling - att granska den statliga anskaffningsprocessen från effektivitetssynpunkt, hur samordningsmöjligheter utnyttjas och om god upphandlingskompetens används.
- Marknadslösningar i statsverksamheten - att granska hur statliga åtaganden som sköts av statliga bolag fullgörs genom att bedöma lagreglernas utformning, pröva tillsynsorganens mandat, funktion och inflytande, att analysera om valda marknads- och marknadsliknande lösningar faktiskt ökar medborgarnas valfrihet, leder till sund konkurrens samt resulterar i lägre kostnader.
- EU-medlemskapet och statsförvaltningen - att genom granskningar belysa behov och effektivisera genomförandet av nödvändiga anpassningsåtgärder föranledda av medlemskapet.
- Ansvar för att redovisa utfall och resultat - att verka för att statliga myndigheter i sin årliga resultatredovisning ger en rättvisande bild av verksamhet och resultat. I uppgiften ingår att förebygga och hindra att en myndighet kan dölja eller förvränga fakta i syfte att på ett otillbörligt sätt skydda och försvara det bestående.
- Breddat och fördjupat politiskt beslutsunderlag - att i yttranden över kommittébetänkanden som remitteras till verket pröva framlagda överväganden och förslag på ett sakligt och opartiskt sätt. Yttrandena grundas på effektivitetsrevisionens samlade insikter och erfarenheter. De skall allmänt sett verka för att höja beslutsunderlagets kvalitet och särskilt bevaka att förslagets ekonomiska konsekvenser blir väl belysta.
- Kompetens och beredskap för regeringsuppdrag - att utföra regeringsuppdrag mot särskild ersättning i en omfattning som inte inkräktar på huvuduppgiften samt

hålla en revisionell kompetens i beredskap för att fullgöra sådana uppdrag.

En lista av denna omfattning och karaktär kan inbjuda till många reflexioner. Några av dessa frågor går inte att besvara entydigt och sakligt, eftersom varje svar ofrånkomligen inrymmer mycket av värderingar. Några av frågorna går att besvara först då en färdig revisionsrapport föreligger.

1) Är detta *de mest angelägna områdena* under de närmaste åren? - Om detta kan bara sägas att det handlar om centrala områden som väl svarar mot RRV:s allmänna inriktning och övergripande mål: områden av stor statsfinansiell betydelse och områden som har stor betydelse för ekonomins funktionssätt.

2) Är RRV det *samhällsorgan som bäst kan fullgöra nämnda granskningar*? Utgångspunkten för denna fråga är inte det faktum att det i Sverige finns två revisionsorgan på nationell nivå och att den ena eller andra granskningen eventuellt skulle passa bäst för det ena eller andra organet.

Det är också en viktig fråga, men det är alltså inte den som det nu handlar om utan om det faktum att det finns andra kontroll- och förändringsorgan på nationell nivå, Statskontoret för att nämna ett exempel. - Om detta kan bara sägas att det handlar om centrala områden som väl passar för revisionell granskning. Men just denna fråga måste RRV ställa vid sin verksamhetsplanering, och regeringen och RRV måste ställa den inför varje aktuellt uppdrag av utredningskaraktär.

3) En ytterligare fråga är *om revisionen eventuellt försummar vissa områden* - problemområden, verksamhetsområden. Är det så att trots alla insatser av RRV och Riksdagens revisorer - och i vissa sammanhang också av andra organ - vissa områden inte berörs av revision?

Ett jakande svar kan naturligtvis bero på att revisionen har otillräckliga resurser. RRV har (eller har åtminstone haft) ambitionen att under ett visst antal år kunna täcka alla departementsområden, Riksdagens revisorer en liknande ambition att kunna täcka alla utskottsområden. Men det betyder ju inte att revisionen kan täcka alla problemområden. De flesta departement svarar för många olika verksamheter och



för många olika myndigheter. En del myndigheter har både central och regional nivå. I fråga om den finansiella revisionen har vi ju konstaterat att granskningen bara omfattar en mindre andel av alla händelser, och så är det naturligtvis också inom förvaltningsrevisionen.

Min fråga gäller emellertid en annan aspekt: Finns det *problem som revisorerna försummar* därför att de anser problemen vara "ointressanta", "svåra", kanske "känsliga", då främst av politiska skäl?

Det är svårt att finna belägg för att vissa områden medvetet skulle förbises om man granskar verksamheten under en längre period, t.ex. under fem år. Det finns en ambition att täcka alla verksamhetsområden och problemområden. Tidtabeller för revision kan visserligen anpassas inte bara till resurser i fråga om lönedel och revisorskompetens utan också till överväganden om "lämplig tidpunkt", lämplig med hänsyn till möjligheterna att nå resultat. På sikt torde ändå de allra flesta områden beröras av en revision med utgångspunkt i ett problems läge i allmän debatt och i beslutsprocess: Pågår en offentlig utredning? Kommer en sådan utredning att tillsättas inom nära framtid? Har problemet nyligen behandlats i annan form?

Vissa områden kan emellertid vara *svåra att revidera*. Det finns t.ex. inte tillräckligt underlag för att granska, det finns för få data, för kort erfarenhet etc. Då måste revisionen anstå till senare tidpunkt. Kanske kan revisionen utarbeta ett kunskapsunderlag, en översikt, som kan vara till nytta vid en framtida revision.

En central fråga som gäller just förvaltningsrevisionen och en revisors möjlighet att revidera är: *Vad reviderar man emot?* Den frågan är lättare att besvara inom finansiell revision. Där finns några nyckelord i revisionsarbetet; god redovisningssed, god revisionsmed, god revisorsmed. Där finns lagar och regler och normer. Den myndighet som inte följer lagar och regler kan räkna med kritik av revisorerna, och graden av kritik beror på felets storlek och karaktär.

Det är svårare inom förvaltningsrevisionen, där det handlar om effektivitet och produktivitet, om måluppfyllelse etc. Sådana faktorer är svårare att mäta och värdera. Målen är inte alltid klart och entydigt formulerade. Revisorn har att formulera och söka svar på ett antal frågor som bara delvis

kan vara förankrade i lagar och regler och normer. Frågorna får i stället vara förankrade i myndighetens verksamhet, i en bedömning av vilka resultat som uppnåtts och inte uppnåtts, i ett försök att finna orsakerna till detta, i en jämförelse mellan mål och verklighet. Detta ställer stora krav på kunskande, erfarenhet och omdöme samt på förmågan att lyssna och att värdera information.

4) Slutligen en fråga: Finns det *eventuellt områden som revisionen överbetonar*, eller kanske snarare problem, synsätt och arbetssätt som via revision fått för stort utrymme på bekostnad av andra problem, synsätt, arbetssätt? Det sägs ibland att revisionen - och då framför allt RRV till följd av verkets roll som revisionsorgan och som utvecklingsorgan i fråga om ekonomi och resultatstyrning - medverkat till att den statliga verksamheten nu har blivit för "ekonomisk", för präglad av statsfinansiellt, kameralt budgettänkande, medan andra värden fått för litet utrymme. Andra värden - det kan vara den offentliga verksamhetens särart, sociala och kulturella mål, offentliga organs arbetssätt med betoning av offentlighet, rättssäkerhet, medborgerligt inflytande etc. Somliga menar också att det har blivit för mycket av företagsekonomiska synsätt, system och modeller, av "marknadstänkande", av "lönsamhetstänkande", inom den offentliga verksamheten, och detta till följd av revisionens inflytande.

Som framgått av vad som tidigare sagts om planering och inriktning av revisionsorganens arbete är det rätt att säga att verksamheten i hög grad är ekonomiskt inriktad. Förvaltningsrevisionen skall i första hand verka inom områden av stor statsfinansiell betydelse. RRV skall arbeta med frågor som rör måluppfyllelse och effekter av statsmakternas beslut samt omvandling av statlig sektor, omstrukturering, avveckling och bolagisering. Regering och riksdag har också bestämt att RRV:s övergripande mål är att verka för effektivitet. Det finns alltså skäl att säga att revisionsorganen - och i synnerhet RRV - åtminstone starkt betonar statsfinansiella aspekter, men också att de genom att göra detta fullgör sin uppgift.

Vid en samlad bedömning av denna fråga är det viktigt att komma ihåg vilken miljö revisorerna under senare år arbetat och arbetar i. Det är en miljö som präglats av betydande

statsfinansiella problem och av en nödvändighet att spara och ompröva. Det är ett revisionsorgans uppgift att verka inom det området, att lyfta fram statsfinansiella aspekter och att verka för ett effektivt utnyttjande av allmänna medel. Det är sedan en uppgift för regering och riksdag att *väga samman* dessa aspekter med andra aspekter - sociala, kulturella - som kan vara av betydelse.

Några data rörande revisionens omfattning bör också redovisas.

RRV har under 1990-talet redovisat ett 20-tal rapporter om året. Rapporterna kan variera i format, några är bara 30-40 sidor, andra kanske 130-140 sidor. Rapporterna sänds till berörd myndighet, oftast också till regeringen. Jag kommer i följande avsnitt dels att beröra själva revisionsprocessen, dels revisionens resultat. Inom avdelningen för förvaltningsrevision genomförs också ett antal regeringsuppdrag, under senare år ca fem om året. Dessutom svarar avdelningen för ett stort antal remisser på statliga utredningar, under senare år 100-150 remissvar om året.

Riksdagens revisorer redovisar sina fullgjorda granskningar i form av skrivelser till riksdagen. Revisorerna har under senare år avlämnat fem till tio sådana skrivelser om året. Dessutom har man utarbetat ett tiotal rapporter om året.

*Det stora flertalet revisionsrapporter fyller högt ställda krav.* En objektiv kvalitetsjämförelse mellan de båda revisionsorganens rapporter är knappast möjlig att göra och viktigare än sådana aspekter som tydlighet, överskådlighet och liknande är ju rapporternas resultat. Till detta återkommer jag i ett senare avsnitt. Det kan dock konstateras att särskilt RRV under senare år lagt vikt vid utformningen av rapporterna, vid konkretion i iakttagelser och förslag.

Jag vill slutligen beröra ett par principiella frågor som berör båda revisionsformerna, men kanske i första hand förvaltningsrevisionen. Det handlar om *regeringsuppdrag till RRV och om relationen revision - politik.*

Det finns en avgörande skillnad mellan en rapport grundad på ett regeringsuppdrag och en rapport grundad på en av RRV beslutad granskning. I ett regeringsuppdrag är det regeringen som formulerar problemet, uppdraget, omfattningen, innehållet och inriktningen. Det kan förekomma dialog mellan Regeringskansliet och RRV vid utformningen

av uppdraget, men då främst om omfattningen och tidsplanen. Vid en RRV-revision beslutar verket när, hur och på vilket sätt som granskningen skall genomföras. Denna skillnad är av stor principiell betydelse med hänsyn till att RRV, liksom revisionsorgan i andra länder i liknande situationer, betonar oberoende och integritet.

En viktig aspekt gäller *finansiering av kostnaderna* för att utarbeta en regeringsrapport. RRV får för varje år en av riksdagen bestämd anslagstilldelning och fastställer för varje år en verksamhetsplan. Det är en viktig del av oberoendet att verket själv - inom de ramar som regeringens och riksdagens beslut om övergripande mål och om medel för verksamheten utgör - kan bestämma om sin verksamhet. Ett större antal regeringsuppdrag som tillkommer under året skulle kunna riva upp verksamhetsplanen, och granskningar som RRV anser vara angelägna skulle kunna "trängas ut". Därför är det viktigt att RRV får särskild finansiering för regeringsuppdrag. Så är också fallet.

Konstitutionsutskottet framhöll i sitt betänkande 1986/87:29 att regeringsuppdragens volym inte får vara sådan att den påverkar RRV:s huvuduppgift. Därför skall ersättning utgå för varje uppdrag som motsvarar kostnaden för uppgiften. Detta ledde till att RRV fick och får särskild ersättning för regeringsuppdrag. Härigenom kan RRV fullfölja sin planerade verksamhet och dessutom fullgöra extra uppdrag genom att anställa extra arbetskraft för uppdraget eller för andra delar av verksamheten.

Regeringen utnyttjar båda revisionsavdelningarna för olika uppdrag. Dessa uppdrag har *varken i fråga om antal eller i fråga om innehåll utgjort problem* för RRV:s huvuduppgift. Möjligen kan i en del fall sägas att uppdragen kunde ha fullgjorts av någon annan, t.ex. av Statskontoret, men regeringen har valt att utnyttja RRV, kanske därför att RRV just då inrymt den lämpligaste kompetensen. Min bedömning är alltså att regeringsuppdragen inte utgjort något problem, att det varit värdefullt inte bara för regeringen som uppdragsgivare att RRV utfört dem. Det har också varit värdefullt för RRV, för kompetensutvecklingen inom verket, att fullgöra sådana uppdrag. *Detta så länge som uppdragen finansieras genom särskild ersättning och är av måttlig volym.*

Så till relationen revision - politik. Det sägs i den promemoria som ligger till grund för mitt uppdrag att det finns en skillnad mellan RRV och Riksdagens revisorer på denna punkt och att jag bör belysa denna skillnad och dess betydelse för kvaliteten i RRV:s granskning. Jag har i ett tidigare avsnitt belyst flera skillnader och likheter mellan de båda revisionsorganen. En skillnad gäller de båda revisionsorganens granskningsområde. RRV:s granskning innefattar inte statsmaktsnivån och de politiska målen för olika insatser.

En allmän utgångspunkt för revision - i Sverige och i andra länder - är att *revisionen inte har till uppgift att granska om politiska beslut är rätt eller fel - sådant är inte möjligt att granska med revisionella metoder*. Revisionen kan granska medel och metoder för att nå olika mål. Den kan granska graden av målluppfyllelse och då kanske konstatera att vissa mål inte uppfyllts. Det kan då ligga inom revisionens mandat att säga att regering och riksdag antingen måste ompröva mål eller ompröva medel och metoder. Den bedömningen kan vara kontroversiell nog, men den är möjlig att göra med ett revisionellt arbetssätt. Det är emellertid inte revisionens uppgift att formulera mål och att göra politiska bedömningar.

Om vi då ser på skillnaden mellan RRV och Riksdagens revisorer kan vi konstatera att det finns en skillnad i granskningsområde och arbetssätt. RRV:s granskningsområde omfattar inte statsmaktsnivån. Riksdagens revisorer har ansvar för finansiell revision endast gällande riksdagen och riksdagsorgan och torde få det för regeringen och Regeringskansliet. Riksdagens revisorer kan också förvaltningsrevisionellt granska regeringens verksamhet, dock inte regeringens administrativa verksamhet som är Konstitutionsutskottets område.

Ett studium av ca 300 granskningsärenden från Riksdagens revisorer under perioden mitten av 1980-talet - mitten av 1990-talet visar att det inte finns någon revision som RRV inte skulle kunna ha gjort. Dock kan konstateras att det i Riksdagens revisorers granskningsplan för hösten 1996 ingår några pågående och planerade projekt som RRV sannolikt inte skulle kunna utföra. Det gäller en granskning i samarbete med riksdagens konstitutionsutskott rörande utbildningsdepartementets administration och kanske också en granskning av mål- och resultatstyrning inom Kommu-

nikationsdepartementet. RRV har dock medverkat i metodutveckling på detta senare område och då också gett råd och stöd till Regeringskansliet.

RRV lägger vikt vid att verket skall vara oberoende, att rapporterna skall vara objektiva. Det medför att verket inte kan verka inom det politiska området. Det kan noteras att också Riksdagens revisorer är varsamma. Revisorerna har en ambition att så långt möjligt vara ense i sina rapporter. Det är också enligt min mening en styrka om en enig riksdagsrevision kan stå för en rapport. Revisorerna skulle förlora i tyngd om en rapports innehåll skulle bestämmas genom votering, kanske med röstsiffrorna sju-fem.

Så här långt förefaller det vara enkelt. Men verkligheten är inte alltid så enkel. Det kan vara svårt att granska medel och metoder utan att komma in på mål. Det kan också vara svårt att dra klara gränser mellan politiska mål och metoder och medel. Och revisionsrapporter kan uppfattas olika, somliga läsare kan läsa in mera än andra. Och en rapport kan i offentlig debatt komma att uppfattas på ett annat sätt än författaren tänkt sig. Revisorerna verkar i ett politiskt kraftfält. De får del av och har att värdera politiskt färgad information. Också om de lägger vikt vid integritet och objektivitet kan de komma att hamna i den politiska debatten.

Min bild är att *revisorerna förmått hantera de avvägningar som behövs på detta område*. Den skillnad som finns mellan de båda revisionsorganen i fråga om granskningsområde och arbetsätt är en följd av vår författning och förvaltningsmodell. Som en utgångspunkt för min studie angavs att revisionen också fortsättningsvis skulle vara organiserad i två grenar. Denna utgångspunkt - som jag finner vara rimlig - har varit vägledande för mina studier och mina analyser. Jag kommer dock att i det avslutande kapitlet, kapitel 8, ge några synpunkter på inriktningen av de båda organens arbete. I detta sammanhang vill jag endast framhålla att jag inte kan finna att den nuvarande organisationsmodellen har någon betydelse för kvaliteten i något revisionsorgans arbete.

Min uppfattning är som framgått att *revisionsorgan inte bör granska politiska mål*, detta av det enkla skälet att sådana frågor inte är reviderbara. Det kan naturligtvis finnas situationer då statsmakterna önskar inte bara en granskning av nuläget inom ett verksamhetsområde, av effektivitet och

produktivitet, av måluppfyllelse etc., utan också av de politiska målen för verksamheten. Statsmakternas syfte är kanske att överväga en omprövning av de politiska målen. Revisionen bör inte utnyttjas för en sådan uppgift. Om regeringen vill granska politiska mål bör det ske i annan form än via revision. Om riksdagen vill granska politiska mål bör det också ske i annan form än via revision, i första hand via utskotten. Det finns ett bra instrument för mera politiska prövningar, nämligen *statens offentliga utredningar*. I en sådan utredning kan arbetet få en önskvärd politisk förankring genom att representanter för olika politiska partier kan medverka i arbetet. Den fortsatta inriktningen och ramen för arbetet kan anges i direktiven för utredningen. Utredningsresultatet kan sedan värderas i gängse ordning - remissbehandling, propositionsarbete och riksdagsarbete. På en punkt kan revisionsorgan medverka i denna kedja av händelser: Revisionens rapporter kan vara ett *underlag* för en utrednings arbete, liksom naturligtvis för regeringen och för riksdagen. Så är också ofta fallet.

## 7.2 Revisionens planering och genomförande

Jag kommer i detta avsnitt att beröra några huvudpunkter i själva revisionsprocessen vid en förvaltningsrevision, planeringen av en granskning och genomförandet av den. Jag kommer att göra detta ganska kortfattat, eftersom denna del av revisionsarbetet har mindre betydelse för min huvuduppgift: Att belysa den statliga revisionens roll som ett instrument för omprövningar och effektivitetsgranskningar. Revisionsprocessen kan dock vara av betydelse för revisionens resultat, för den fortsatta relationen mellan granskare och granskad.

Den första frågan vid planeringen av revisionens kommande verksamhet är ju varför just denna granskning bör göras vid just denna tidpunkt och vid denna myndighet (alternativt av detta system/denna struktur). Den statliga verksamheten är av så stor omfattning och rymmer så många problem och mäter så många krav på utveckling och förnyelse att en gallring av revisionsidéer måste ske. Hur sker då detta?

Det finns i revisionsorganens verksamhetsplaner vissa *övergripande mål som utgör grund för planeringen*. Riksdagens

revisorer skall verka för ett rationellt och effektivt resursutnyttjande, de skall framför allt beakta frågor som är av väsentlig betydelse för den statsfinansiella och samhällsekonomiska utvecklingen eller som berör grunderna för det administrativa arbetets organisation och funktioner. Riksrevisionsverket skall verka för effektivitet i staten och för en god och säker ekonomiadministration. En central utgångspunkt för arbetet skall vara det statsfinansiella läget, och inom förvaltningsrevisionen vill man i första hand satsa på granskningar inom områden av stor statsfinansiell betydelse och områden som har stor betydelse för ekonomins funktionssätt.

Dessa programmatiska, och ganska likartade, formuleringar ger den allmänna utgångspunkten. Det finns också en annan utgångspunkt som är ganska lika för båda organen. Riksdagens revisorer har som målsättning att under en viss period täcka alla utskottsområden. RRV har en motsvarande målsättning att täcka alla departementsområden.

Den skillnad som finns mellan de båda organen då det gäller att fånga upp idéer är naturlig med hänsyn till respektive organs förankring.

Riksdagens revisorer säger att förslag till nya granskningar kommer från riksdagsutskotten, revisorerna själva, tjänstemännen vid kansliet samt från allmänheten. Revisorerna har under senare år förstärkt kontakterna med riksdagsutskotten och deras kanslier, och åtskilliga av de nya idéerna kommer den vägen.

RRV säger att förslag till nya granskningar kommer från medarbetarna inom verket, från Regeringskansliet och från riksdagsarbetet, ibland från myndigheterna och från den allmänna debatten. RRV har ännu en viktig kanal, nämligen den årliga revisionens granskningar av ekonomi och verksamhet.

Sedan olika idéer sålunda insamlats sker en bedömning och gallring. Den allmänna inriktningen av verksamheten är naturligtvis vägledande, men också många andra faktorer är viktiga. En sådan viktig utgångspunkt är resurserna för kommande år och likaså tillgången på personal med olika kompetens. Därtill kommer balansgången mellan krav på bredd, koncentration och fördjupning inom olika områden. RRV brukar betona dels att revisionen under en längre peri-



od bör uppvisa bredd och mångfald och vara inriktad mot väsentliga områden, dels att arbetet inom de stora sektorerna bör vara uthålligt med ett antal granskningar under en flerårsperiod.

Småningom växer fram en *verksamhetsplan som styr arbetet* under verksamhetsåret. RRV:s ambition är i allmänhet att kunna redovisa ett 20-tal fullföljda projekt varje år. Det är inte alldeles givet att ett projekt som ingår i verksamhetsplanen resulterar i en fullföljd rapport, även om så i allmänhet sker. Det är ofta en lång väg från idé till verklighet, och justeringar av en plan kan ske av flera skäl.

Varje förvaltningsrevision brukar inledas med en *förstudie*. Den utgör en prövning av projektets hållbarhet, av om det finns förutsättningar att arbeta vidare. Under denna fas sker en ytterligare precisering av huvudfrågorna i granskningen, en undersökning av om tillräckligt faktamaterial kan plockas fram, samt av om problemen är reviderbara, möjliga att granska med revisionell metod. Ännu ett inslag är att bedöma om en granskning kan vara av värde för fortsatt process, för förändring inom myndigheten, för regeringens styrning, som underlag för beslut av statsmakterna.

En sådan förstudie tar ofta ett par månader, ibland något längre. Om förstudien utfaller positivt, vilket den oftast gör, går projektet över i en *huvudstudie*. Då fastställs en projektplan som anger granskningens syfte, omfattning och inriktning. En arbetsplan med budget, tidsplan och personalplan fastställs också. Mera underlag för det fortsatta arbetet samlas in, projektet introduceras vid berörd myndighet, som normalt utser några kontaktpersoner med RRV. Därefter följer ett skede av bearbetning och analys, av intervjuer och samtal, av faktagranskning. Småningom har ett utkast till en rapport vuxit fram. Den berörda myndigheten brukar få detta utkast för granskning, i första hand faktagranskning. Myndighetens synpunkter kan föranleda bearbetning på några punkter om revisorerna finner att så bör ske. En granskning görs i allmänhet av ett par revisorer, i större projekt kanske tre. I slutskedet av arbetet kan ibland andra medarbetare inom verket komma in i bilden, medarbetare med lång erfarenhet eller med specialkunskaper. Därefter fastställer chefen för revisionsavdelningen rapportens innehåll. Rapporten trycks och sänds till berörd myndighet och

till Regeringskansliet, berört departement och Finansdepartementet.

En huvudstudie omfattar ofta en tid om sex-åtta månader, om projektet är stort längre tid. Det är sålunda inte ovanligt att en revision tar omkring ett år att genomföra. Variationerna är emellertid betydande, beroende på personalinsatsen och granskningens omfattning och svårighetsgrad.

*En revision är en process i samverkan.* Det är en öppen, kommunikativ process. Det är revisionsorganet som har att besluta om huruvida en revision skall ske, när den skall ske, vilken omfattning den skall ha etc. Det är självfallet värdefullt om båda parter - revisionsorgan och berörd myndighet - är ense om alla steg i processen. Så är också ofta fallet. En myndighet kan ibland önska att revisionen borde ske vid en annan tidpunkt, ha annan inriktning och annan uppläggning. Sådana synpunkter kan ibland föranleda justeringar av planeringen, men det är ändå alltid revisionsorganet som har att fastställa revisionsplanen.

Också om idealet är att revisionen sker i en förtroendefull relation, i ett samspel mellan granskare och granskad, kan naturligtvis störningar förekomma i olika steg i processen. Revisorn kan få silad och färgad, kanske motsägelsefull, information inom myndigheten. Han kanske till en början missar de grundläggande problemen och kommer in på sidospår. Verksledningen och andra inom en myndighet har ett informationsövertag. Normalt är emellertid myndigheterna positiva till en revision. De är angelägna om goda kontakter under arbetets gång, de plockar gärna fram information och bidrar till att få fram erforderligt underlag.

*Att vara förvaltningsrevisor är en svår uppgift.* En revisor skall ha goda kunskaper, framför allt om förvaltning och ekonomi. Det finns naturligtvis inte revisorer med specialkunskaper inom alla de områden som granskas, detta även om RRV:s avdelning för förvaltningsrevision (effektivitetsrevision) omfattar ett 100-tal anställda. En revisor bör ha god allmänorientering och kunna tillgodogöra sig så mycket av kunskaper också inom specialområden att han/hon kan "förstå språket" och kunna bedöma innehållet i information. En revisor bör vara analytisk och ha stark integritet och gott omdöme samt god kontaktförmåga.

RRV fastställde hösten 1994 några riktlinjer för arbetet med förvaltningsrevision, *God sed i effektivitetsrevisionen*. Det dokumentet bygger på svenska och internationella erfarenheter. Huvudpunkterna är att granskningar skall genomföras med integritet och noggrannhet och att arbetet skall kännetecknas av objektivitet, saklighet och lyhördhet. Det sägs att granskningar skall planeras omsorgsfullt och att de granskade skall informeras om inriktning, omfattning, genomförande och tidsplan. Slutliga beskrivningar, iakttagelser, analyser och rekommendationer skall vara faktagranskade och rättvisande samt väl underbyggda, balanserade och korrekt kommunicerade med direkt granskade organisationer. Revisionsrapporterna skall redovisa utgångspunkter och använda metoder, väsentligt källmaterial, väsentliga fakta och argument samt slutsatser och förslag.

Det är min uppfattning - efter studium av många revisionsrapporter utgivna under senare år - att revisionen följer dessa riktlinjer och arbetar enligt god revisions sed. Naturligtvis kan vi finna rapporter som inte uppfyller alla krav på kvalitet, där misstag har gjorts under revisionsprocessen. Men sådana rapporter är få.

### 7.3 Revisionens resultat

En avgörande fråga vid bedömning av revisionens betydelse är vilka resultat den uppnår. Det är rimligt att statsmakterna, som satsar betydande resurser på revision, begär att de skall få utbyte av satsade medel, precis som de begär detta på andra områden. Man kanske t.o.m. skulle kunna säga att kraven på revisionsorganen bör ställas högre än på andra. De ställer ju i sin tur krav på de organ som de reviderar. Revisionsorganen bör därför nå goda resultat, de bör vara effektiva och produktiva och de bör ha en god ekonomistyrning. Och de bör ha utvecklat bra metoder för att utvärdera och följa upp sin egen verksamhet.

Och revisionsorganen gör naturligtvis utvärderingar och uppföljningar av sin egen verksamhet. Särskilt RRV har under lång tid arbetat med att utveckla metoder för uppföljning och utvärdering. Verket mäter egna produktionsmål, kvalitetsmål och effektivitetsmål och följer upp utfallet av såväl finansiell revision som förvaltningsrevision.

Samtidigt är verkligheten den att det är *svårt att mäta resultat*. Det är svårt att mäta produktivitet och framför allt att väga in kvalitet i dessa mätningar. Som redan nämnts, i kapitel 3, har Statskontoret och Riksrevisionsverket fått i uppdrag att utvärdera hur väl och ändamålsenligt myndigheter med ansvar för olika typer av verksamhet har redovisat produktivitet och kvalitet och att lämna förslag till hur analyser av produktivitet och kvalitet bättre kan utgöra ett redskap för regeringens styrning och uppföljning.

Det är svårt - men inte omöjligt - att mäta revisionens resultat. Det är framför allt svårt att mäta vilka resultat som uppnås genom förvaltningsrevision. Inom den finansiella revisionens område finns lagar och regler, det finns normer att revidera mot. Det är naturligtvis inte så enkelt att alla frågor kan besvaras med "ja eller nej", men det finns "svarsintervall" för många frågor. Inom förvaltningsrevisionens område finns också lagar och regler som anger svar på många frågor, men för väsentliga frågor som gäller en myndighets verksamhet - graden av måluppfyllelse, sätt att arbeta, organisation av verksamheten etc. - finns inte några entydiga svar.

Det finns också *olika dimensioner av resultat*. Jag kommer att redovisa resultat i meningen hur många "påpekanden" som åtgärdats av myndigheten eller regeringen och av hur många "åtgärder" som har inletts eller genomförts av myndigheten eller regeringen till följd av revisionsrapporter. Men revisionens arbete kan ju vara värdefullt och ge resultat också i andra former.

Sannolikt är det så att medvetandet om att det finns en effektiv revision har *en förebyggande effekt*. Också om vi utgår från att varje myndighet har en ambition att följa lagar och regler, att arbeta på ett bra sätt och att försöka uppfylla de mål som statsmakterna angett för myndighetens verksamhet, så kan ett tillkommande "tryck", ett medvetande om att ekonomi och verksamhet granskas, att resultaten följs upp och värderas, medverka till att myndigheten arbetar bättre. Förekomsten av en revision kan innebära att en anställd som eventuellt skulle känna frestelsen att manipulera redovisningen för egen vinning avstår från att göra detta. Det är omöjligt att avgöra hur starka sådana förebyggande effekter

är, men de finns där. Det är också en trygghet för skattebetalarna att veta att det finns en god revision.

Revisionen kan också ha *en attitydpåverkande effekt*. En revision som verkar för resultat kan medverka till en resultatkultur inom myndigheterna, till ett större medvetande om att resurserna måste utnyttjas på bästa möjliga sätt. Det finns två sidor av detta. Dels en intern aspekt, att myndighetens ledning och alla anställda satsar på att nå goda resultat, på effektivitet och produktivitet. Dels en extern aspekt, att medborgarna, skattebetalarna, får en känsla av att verksamheten är effektiv, att exempel på fel och brister, på ineffektivitet etc. inte bara upptäcks utan också att staten/ägaren är angelägen om att rätta till bristerna.

Jag är medveten om att det kan finnas en annan vinkel på frågor rörande revision - attityder - debatt. Framför allt brukar en del myndighetschefer säga att *revisionen kan ge en felaktig bild av en myndighets verksamhet*. Företrädare för revisionsorganen kan ibland medge att den yttre bilden, *den bild som massmedia redovisar*, kan vara ofullständig, alltför vinklad. Och häri ligger ett problem som inte bara gäller för revisionen utan för många organ och verksamheter.

Verkligheten är ju inom den finansiella revisionens område att de flesta myndigheter får en "ren" revisionsberättelse - 1995 reviderades ca 450 organ och RRV lämnade i 15 fall en revisionsberättelse med invändning. Det fanns alltså anledning att komma med någon starkare kritik rörande ekonomi och verksamhet gentemot drygt tre procent av de reviderade organen. Det är allvarligt nog, men det är ändå en relativt liten andel. Också inom förvaltningsrevisionen finner revisorerna ofta att en myndighet i väsentliga avseenden fungerar bra, men att den i några avseenden skulle kunna fungera bättre.

Sådana nyanserade bilder redovisas emellertid inte så ofta i massmedia. RRV brukar i sina årliga rapporter till regeringen ha en formulering som illustrerar problemet: "Verkets rapportering är av naturliga skäl orienterad mot det som fungerar mindre väl, vilket gör att full rättvisa inte ges åt det som fungerar bra."

Det finns tyvärr inga enkla lösningar på detta problem. Kanske kunde det reduceras om representanter för massmedia skulle få mera information om revisionens arbete och

om de statliga organens verksamhet. Och naturligtvis om antalet fall av kritik ytterligare skulle minska.

Revisionen kan ha ännu en effekt, nämligen som *kunskapsförmedlare och för att ge råd och stöd* åt myndigheterna. En revisor är inte en person som kommer på besök då och då och finner några fel och säger att så får man inte göra. Det handlar också om att förmedla kunskaper. En revisor skall väl känna nya regler och metoder, skall kunna förmedla erfarenheter om sätt att arbeta inom olika myndigheter och också ge råd och stöd. Denna del av revisorernas arbete har ökat under senare år. Det finns en starkt växande efterfrågan på sådana insatser. Också om effekterna av revisorernas arbete med råd och stöd och kunskapsförmedling inte kan mätas exakt så är det sannolikt att dessa insatser medverkat till att myndigheternas ekonomiadministrativa standard förbättrats och att produktivitetsutvecklingen inom statsförvaltningen nu är positiv.

Så till *revisionens resultat i meningen hur många "påpekanden" som åtgärdats och hur många "åtgärder" som inletts eller genomförts* till följd av revisionens rapporter.

Först några data om den finansiella revisionen. RRV redovisar i sina verksamhetsberättelser och årliga rapporter de invändningar som gjorts i revisionsberättelserna och vad som hänt i anledning av invändningar och rapporter till myndighetsledningarna. Jag har tidigare nämnt att antalet revisionsberättelser med invändning 1995 var 15 och att det samma år lämnades ca 120 rapporter till organisationernas styrelser och ledningar. Det finns variationer mellan olika år, men det avgörande i detta sammanhang är inte det exakta antalet utan vad som händer med anledning av RRV:s påpekanden.

Ett av RRV:s verksamhetsmål är att verka för att invändningar i revisionsberättelser och påpekanden i rapporter åtgärdas av revisionsobjekten eller av regeringen inom ett år från revisionsårets slut. De uppföljningar som RRV gjort under senare år visar att *90 procent av de väsentliga påpekandena i den årliga rapporten har åtgärdats inom ett år*. Det tyder på att myndigheterna "tar till sig", att de försöker rätta till fel och brister, förbättra sin ekonomiadministration och verksamhet.

Detta måste sägas vara ett gott resultat - som vi strax skall se ett långt bättre resultat än det som gäller för förvaltningsrevisionen. Ett skäl till de goda resultaten för den finansiella revisionen är att den revisionsformen är en granskning mot normer, mot lagar och regler, i högre grad än vad som gäller för förvaltningsrevisionen. Revisionen kan kraftfullt peka på fel och brister, t.ex. då det gäller årsredovisningens form och innehåll, resultatredovisningen, ledningens kontroll och den interna kontrollen samt vid hanteringen av EU-medel.

Mera allmänna synpunkter, som kan gälla många myndigheter, kan återkomma år efter år i RRV:s årliga rapporter. De kan exempelvis gälla myndigheternas ekonomiadministrativa standard, som RRV menar är otillräcklig med hänsyn till de växande kraven. Här bör dock tilläggas att myndigheterna under senare år gjort stora insatser på det ekonomiadministrativa området och att standarden numera är väsentligt bättre, i flera fall på hög nivå.

Tidigare fanns flera exempel på att RRV kunde rikta kritik mot en del myndigheter flera år i följd. Sådana exempel är nu mindre vanliga, dock kan noteras att 1995 - då som nämnts 15 organisationer fick revisionsberättelse med invändning - hade två organisationer fått invändning två år i följd och en fyra år i följd.

Då det gäller *förvaltningsrevisionen* vill jag först nämna några data om Riksdagens revisorer. Revisorerna brukar i sin verksamhetsberättelse bl.a. redogöra för slutbehandlade granskningsärenden och följa upp vad som hänt. Inom Riksdagens finansutskott har också gjorts en studie med anledning av revisorernas förslag. Undersökningen gällde fyra riksmöten, från 1990/91 till 1993/94. Under de åren behandlades 59 yrkanden i 26 skrivelser från revisorerna. Av yrkandena har bara fem bifallits, 22 delvis bifallits och 32 föranlett avslag, och av de 26 skrivelserna har sju avslagits i sin helhet eller lagts till handlingarna. Det är sålunda ganska många av yrkandena som har avslagits av riksdagen. Det bör emellertid betonas att skälen till detta kan variera. I en del fall hade initiativ till åtgärder vidtagits på annat håll, i andra fall hette det att pågående eller aviserade utredningar inte skulle föregripas. Det var bara i ett mindre antal fall som riksdagen direkt motsatte sig föreslagna åtgärder.

Det bör också tilläggas att genomslaget för Riksdagens revisorers rapporter förbättrats under senare år. Revisorerna säger i sin verksamhetsberättelse för 1994/95 att riksdagen "i huvudsak" ställt sig bakom två tredjedelar av förslagen. Det betyder ju inte att så stor andel av förslagen genomförts, och i synnerhet inte att en genomförd åtgärd beror på någon revisionsrapport. Men att genomslaget - framför allt genomslaget i massmedia - förbättrats under senare år är klart.

I revisorernas berättelse kan exempelvis finnas följande beskrivning av vad som hänt med en revisionsrapport:

- En kommitté har tillsatts och den kommer att behandla de frågor som togs upp i revisorernas skrivelse.
- En utredning har tillsatts.
- En parlamentarisk utredning har tillsatts.
- I departementet finns en arbetsgrupp.
- Revisorernas granskning har bidragit till att etablera en rimlig praxis.
- Ett förslag föranledde tillkännagivande av utskottet, övrig förslag avstyrktes.
- Utskottet instämde i alla stycken med revisorernas bedömningar, men hänvisade samtidigt till regeringens nya åtgärdsprogram.
- Riksdagen beslutade i enlighet med revisorernas förslag.

RRV brukar årligen redovisa utfallet av förvaltningsrevisionen i en särskild skrift som visar utfallet av tre års granskningar. Som framgått tidigare mäts utfallet av den finansiella revisionen genom att man ser vad som hänt inom ett år från revisionsårets slut. Förvaltningsrevisionen har ett längre perspektiv. Det är rimligt med hänsyn till att en förvaltningsrevisionsrapport ofta kräver längre beredningstid. Det kan ofta handla om fortsatta utredningar, om mera tidskrävande ändringar av system och strukturer.

En granskning av några års rapporter under 1990-talet visar att RRV bedömer att *ca 60 procent av förslagen i rapporterna helt eller delvis har genomförts, ca 35 procent har beaktats eller delvis genomförts medan ca 5 procent inte har genomförts*. Också för RRV kan det vara intressant att se på några av beskrivningarna av vad som hänt med en revisionsrapport



- Rapporten lämnade inga förslag.
- Inget utfall hittills.
- Myndigheten har genomfört några förslag, övriga har inte beaktats.
- Inom myndigheten pågår arbete.
- Förslagen har delvis beaktats.
- Regeringen har tillkallat en särskild utredare.
- Utredningen fick tilläggsdirektiv.
- Förslagen är under beredning inom Regeringskansliet.
- Förslagen har genomförts eller håller på att genomföras.
- Samtliga förslag har beaktats.
- Regeringen föreslår i proposition....

Det bör betonas att de redovisningar från de båda revisionsorganen som jag nyss nämnt inte ger entydiga svar på frågor om revisionens resultat. Det kan inte vara alldeles enkelt att dra en klar gräns mellan de båda kategorierna "Förslagen har helt eller delvis genomförts" och "Förslagen har beaktats eller delvis genomförts". Det är inte lätt att påvisa klara orsakssamband mellan ett förslag och ett beslut eller en åtgärd. Det kan finnas flera skäl till en åtgärd eller ett beslut. Revisionsrapporten kan vara ett skäl, men det kan finnas andra, t.ex. politiska skäl. RRV markerar i sina treårsrapporter att verket genom att en revision redovisas under rubriken "helt eller delvis genomförts" inte sagt att ett beslut/en åtgärd alltid skall ses som en direkt effekt av revisionen. RRV markerar också att redogörelsen skall ses som en ögonblicksbild och inte ett slutligt svar på frågan om utfall. Det kan i många fall ta flera år innan förändringar kommer till stånd.

Det nu redovisade föranleder två reflexioner från min sida.

Den ena gäller *skillnaden i utfall för finansiell revision respektive förvaltningsrevision*. Varför kan den finansiella revisionen redovisa ett positivt utfall om 90 procent men förvaltningsrevisionen ett positivt utfall om "bara" 60 procent? Det är enligt min mening inte möjligt att göra så enkla jämförelser. Den finansiella revisionen är i hög grad en granskning mot lagar och regler och normer. Det är rimligt, t.o.m. nödvändigt, att RRV får ett högt genomslag för sina påpekanden på detta område. Inom förvaltningsrevisionen sker revisionen

bara till viss del mot lagar och regler och normer. Där handlar det mera om faktorer som är svåra att mäta, om effektivitet och produktivitet och kvalitet. Ibland kan meningarna vara delade om hur en uppgift på bästa sätt skall lösas. Ibland måste ytterligare utredningar göras innan en myndighet kan hantera förslagen. Ibland måste en offentlig utredning tillsättas innan regering och riksdag kan göra det. Det kan alltså ta tid att hantera en förvaltningsrevisionsrapport. Sådana rapporter kan också möta motstånd, inte bara från berörd myndighet och kanske berört departement, utan också från intresseorganisationer inom området. Rapporten kan komma vid "fel tidpunkt", beslutsmaskineriet förmår inte just då hantera rapportens förslag.

Summan av detta är att det kanske bör betraktas som ett gott resultat om förslagen i drygt hälften av rapporterna helt eller delvis genomförs och om förslagen i ytterligare en betydande andel av rapporterna beaktas eller delvis genomförs. Till bilden hör ju dessutom de effekter - förebyggande, attitydpåverkande, kunskapsförmedlande - som jag också nämnt i detta avsnitt.

Min andra reflexion gäller att *RRV obestridligen har ett bättre utfall än Riksdagens revisorer då det gäller förvaltningsrevision*. Denna uppfattning bygger jag inte bara på studium av de båda revisionsorganens egna berättelser utan på försök att närmare följa ett antal revisionsrapporter från respektive organ. Det kan bero på att RRV med sitt ansvar för båda revisionsformerna har närmare kontakt med myndigheterna och därigenom kan utforma förslag som är mera konkreta, som mera direkt berör myndigheternas verksamhet. Det kan också bero på att RRV med sin förankring mera direkt kan komma med förslag in i regeringens och Regeringskansliets beredningsprocess och beslutsprocess, bl.a. förslag som kan hanteras i budgetprocessen.

Jag vill sammanfatta min analys på följande sätt.

*Revisionen är av stort värde för statsmakterna, för myndigheterna och ytterst för medborgarna.* Den kan också uppvisa goda resultat av sitt arbete. Det gäller såväl för den finansiella revisionen som för förvaltningsrevisionen. Förvaltningsrevisionen är ett bra instrument för utveckling och förnyelse inom den statliga verksamheten och har varit en viktig aktör i förändringsarbetet under senare år.

Revisionens framgång och styrka beror - förutom på den egna kompetensen - på den omgivning i vilken den verkar. Att revisionen kunnat flytta fram sina positioner under de senaste 20 åren beror i hög grad på *den samhällsekonomiska och statsfinansiella utvecklingen och på den förvaltningspolitiska utvecklingen*. Det är helt enkelt så att revisionen har ett svårare arbetsklimat i en situation av harmoni, av tillväxt i ekonomin och balans i statsfinanserna och få förändringar inom förvaltning och förvaltningspolitik. De senare 20 åren har präglats av problem inom samhälls ekonomi och statsfinanser och av betydande förändringar inom förvaltningspolitik och statlig verksamhet. Det har betytt ett gott arbetsklimat för revisionen!

Avgörande är också *statsmakternas engagemang i revisionen*, att regering och riksdag lyssnar på revisionens signaler. Det växande intresset för effektivitet och produktivitet, för utvärderingar och uppföljningar - som ju hänger nära samman med den utveckling jag nyss nämnt - har betytt mycket för revisionens arbete. Det har gett den förankring och tyngd som är nödvändig. Det är exempelvis betydelsefullt att regeringen numera i budgetpropositionen och i andra propositioner anger olika myndigheters övergripande mål och prioriterade uppgifter, och dessutom gör en resultatbedömning och ställer krav på resultatredovisningar och uppföljningar.

Särskilt viktigt för RRV har varit att regeringen i budgetpropositionen och i andra sammanhang kommenterat revisionsberättelserna. Några exempel på formuleringar:

- Att erhålla revisionsberättelse med invändning är allvarligt då det riskerar att leda till att skattebetalarnas förtroende för statsförvaltningen minskar.
- Regeringen anser att både målformuleringar och resultat i förhållande till målen måste förbättras.
- Myndigheternas internkontroll har klara brister. Detta förhållande är oacceptabelt.
- Regeringen instämmer i kritiken.... bristerna skall tas upp i en dialog med X - verkets ledning.
- Y - verket har inte redovisat verksamhetsmål för de olika verksamhetsgrenarna och har inte heller på ett tillfredsställande sätt redovisat hur resultaten har utvecklats.

- --- utgår regeringen från att resultatredovisningen fr.o.m. nu kommer att uppfylla ställda krav på resultatinformation.
- Z - verkets resultatredovisning saknar väsentlig information vad avser analys i förhållande till målen, väsentliga slutprestationer och kvalitet i slutprestationerna. Regeringen anser att RRV:s invändningar är av sådan art att skyndsamma åtgärder krävs för att förbättra resultatredovisningarna. Regeringen följer utvecklingen och förväntar sig att redovisningen framdeles kommer att motsvara regeringens krav.

Och slutligen en mening ur budgetpropositionen 1997 (prop. 1996/97:1). "De granskningar som RRV utfört är av stort värde för regeringens och myndigheternas arbete."

Det är *sådana signaler som ger revisionen tyngd*. De markerar "ägarnas" engagemang och gör att myndigheterna tar revisionen med större allvar.

\* \* \*

Jag vill slutligen tillägga *några mera personliga synpunkter som jag mött i många samtal* med ledande tjänstemän inom Regeringskansliet och ledande tjänstemän inom ett flertal statliga myndigheter. Vad jag nämner är just synpunkter som jag inte kan värdera objektivt och med vanlig utredningsmetod, men i några fall dock kommentera. Jag har emellertid mött dem så ofta att jag vill återge dem, eftersom de ger en bild av revisionens arbete och av olika uppfattningar om revisionen.

Det är naturligt att det finns många och mångskiftande uppfattningar om revisionsorganens arbete. Revisionens verksamhet är på flera sätt kontroversiell. Den sysslar med att granska, bedöma och värdera andras verksamhet. Den arbetar i ett kraftfält - riksdag, regering, myndigheter, men också olika organisationer och intressen, partier, massmedia, allmän opinion etc.

De granskade kan i flera fall ha svårt att hantera revisionens kritik. De kan anse kritiken vara "orättvis", de kan ha annan mening om hur verksamheten faktiskt fungerar och bör fungera. De kan vara medvetna om "missar", men mena

att orsakerna till sådana missar ligger utanför myndigheten. De aktuella arbetsförutsättningarna kan vara besvärliga, det kan handla om ett krångligt regelverk, om alltför snabba förändringar av regelverk och om alltför knappa resurser i förhållande till kraven. De kan medge att kritik på några punkter är berättigad, men också mena att den på andra är oberättigad och då bli störda över att massmedia endast rapporterar om saker som inte fungerar, medan vad som är bra sällan omnämns. Allt detta gör att det ofta finns moment av spänning mellan ett revisionsorgan och ett revisionsobjekt.

Det är sålunda naturligt att det finns olika uppfattningar om revisionsorganens arbete. Detta gäller i synnerhet beträffande förvaltningsrevisionen. Det beror bl.a. på att de rapporterna oftare behandlas i massmedia än den finansiella revisionens berättelser. Det beror också på att den finansiella revisionen mera är en granskning mot lagar och regler och normer, medan förvaltningsrevisionen rymmer mera av värderingar och faktorer som är svåra att mäta och dessutom mera berör myndighetens organisation och verksamhet och myndighetsledningens arbete.

Det skulle enligt min mening vara mera oroande om det inte funnes debatt om revisionens arbete. Det vore också oroande om reaktionerna vore entydigt och enbart positiva - då kunde man fundera över om revisionen är tillräckligt kraftfull, eller om reaktionerna vore entydigt och enbart negativa - då kunde man fundera över om revisionen arbetar på fel sätt. Revisionen skall ju granska och ibland kritisera, men den skall också stödja och stöd blir mest effektivt om det kan utformas i samverkan.

Jag har mött många *positiva synpunkter* i mina samtal. Verkschefer, ekonomichefer och andra inom ledningen för statliga myndigheter menar att en god revision inte bara är nödvändig, den är också värdefull för myndigheterna.

- Revisionen är ett stöd i myndighetens, framför allt myndighetsledningens vardagliga arbete. Framför allt är den ett stöd för verksledningen i arbetet på att utveckla och förändra.

- Revisionen skapar ett medvetande bland de anställda, ett medvetande om vikten av "ordning och reda" och om statsmakternas krav på resultat.
- Revisionen medverkar till att allmänheten och ägaren får förtroende för myndigheternas arbete (förutsatt att revisionens resultat är positivt).
- Revisionen bidrar till att överföra kunskaper och erfarenheter och därmed till ett bättre resultat av myndighetens arbete.

Inom Regeringskansliet sägs att revisionen har spelat en viktig roll i senare års förändringsarbete, framför allt har den medverkat till förbättringar på det ekonomiadministrativa området. Revisionsrapporterna är ofta ett bra underlag i budgetprocessen och för statsmakternas beslut.

Jag har också mött en del *mindre positiva och kritiska* synpunkter. De kan ibland gälla aktuella erfarenheter, ibland avse förhållanden som inte längre är giltiga, men erfarenheten lever ändå kvar och kan präglade bilden.

- Revisionen tar ibland upp för "små" saker, bagateller, formaliteter. Min reflexion är att så kan vara fallet, men huvudinriktningen är likväl nyckelorden "väsentlighet och risk".
- Revisionen tar upp problem som verksledningarna redan är medvetna om, problem som redan är under hantering. Det är då inte "rättvist" att få kritik på sådana punkter. Min reflexion är att så kan vara fallet, men revisionsrapporterna kan då medverka till att förändringarna kan ske snabbare och kanske bli mera omfattande. En grundregel bör dock vara att en revisionsrapport skall tillföra ny kunskap och medverka till resultat.
- Revisorerna har inte alltid tillräckliga kunskaper och erfarenheter för att vara så säkra som de ibland är och för att fånga upp problem på ett bra sätt. Min reflexion är att så kan vara fallet, även om revisorns roll inte måste vara att "kunna allt bäst", rollen är mera att bidra med kunskaper och erfarenheter, att på professionell grund kritisera fel och brister och värdera och bedöma system och metoder. Kraven på revisorer måste emellertid vara höga.

- Revisorerna bör inte på en gång utveckla och granska system. Denna synpunkt brukar gälla RRV. Den är oftast av principiell karaktär, men kan också konkret gälla fall vid den egna myndigheten. Det finns verksledningar som menar att om RRV utvecklat ett system så skall myndigheten sedan "slippa" kritik, detta trots att RRV alltid framhåller att en verksledning har ansvar för beslut oberoende av vem som medverkat i utvecklingen. Det är här viktigt att såväl principiellt som praktiskt betona den markering som riksdagen, regeringen och RRV själv gjort, nämligen att revisionen skall bedrivas oberoende, även i förhållande till den normerande verksamheten vid verket.
- Revisorerna står för nära den politiska miljön. Då det gäller Riksdagens revisorer sägs att revisorerna ju är riksdagspolitiker och att de granskar från den utgångspunkten. Då det gäller RRV sägs att revisorerna står för nära regeringen, eller i vart fall Regeringskansliet, och därmed är påverkade av Regeringskansliets aktuella värderingar. Det sägs ibland att RRV står för nära Finansdepartementet, eller snarare departementets budgetavdelning. Detta senare sägs i synnerhet inom Regeringskansliet, alltså inom fackdepartementen, och då främst i situationer då de departementen upplever inte bara budgetavdelningen utan också revisionen, främst RRV, som "motståndare".
- Inom Regeringskansliet upplevs revisionsrapporterna ibland som besvärliga. Det kan bli besvärliga debatter i massmedia, riksdagsledamöterna kanske ställer besvärliga frågor till vederbörande statsråd. Också här gäller att sådana reaktioner i första hand finns inom fackdepartementen. De "värnar" ofta om "sina" myndigheter.

Jag skall inte försöka bedöma vad som kan vara "rätt" eller "fel" av nämnda omdömen. Jag noterar bara att de finns och vill betona att det är viktigt att revisionsorganen är medvetna om att de finns.

Ett revisionsorgan har att utföra en *balansgång*. Revisionen bör på en gång stå nära ägaren och ha distans till ägaren. Detta gäller oberoende av vem - riksdag eller regering - som kan betraktas som ägare. Närheten underlättar informa-

tionsutbyte och ökar genomslagskraften för revisionens arbete. Distansen ökar oberoendet och tilltron till revisorernas integritet. Samma gäller i fråga om relationen revision - myndigheter. Det bör finnas en närhet, revision är en process i samverkan. Det bör också finnas en distans, revisorerna skall göra sina bedömningar på professionell grund och utan hänsyn till relationer och bindningar.

Ibland ställs frågan: *Vem reviderar revisorerna?*

Det är en berättigad fråga, ty också revisorers verksamhet bör granskas. Det finns en revision, frågan är snarast om den kan och bör kompletteras. Riksdagens revisorer avger en årlig verksamhetsberättelse, som granskas av riksdagen (Finansutskottet). RRV avger en årsredovisning, som granskas av regeringen. I båda fallen utgör berättelserna ett av underlagen i budgetbehandlingen, och riksdagen och regeringen gör sina bedömningar av verksamhetsmål och verksamhetsresultat.

Finansiell revision, årlig revision, görs av revisionsföretag på marknaden respektive av Revisionskontoret vid Regeringskansliet. Som tidigare nämnts torde förändringar av denna revisionsorganisation komma att ske inom kort, förändringar som kommer att innebära en förstärkt och oberoende finansiell revision. Det finns dock inget organ som fullgör vanlig förvaltningsrevision. Man kan emellertid säga att revisionens rapporter och verksamhet granskas och värderas av berörda myndigheter, av regeringen och av riksdagen. Revisionsorganens arbete har också granskats av ett flertal utredningar under 1980- och 1990-talen. Det torde också vara den lämpligaste formen för en mera ingående granskning av revisionsorganens uppgifter och organisation.

Jag vill betona att det är viktigt för revisionens utveckling att revisionsorganen själva arbetar med *utvärdering och kvalitetssäkring* av sitt arbete. Likaså måste revisionsorganen själva aktivt arbeta med *personalutveckling*. Revisionsorganen bör också nära följa den internationella utvecklingen och utbyta erfarenheter med revisionsbyråer och konsultbolag i Sverige. De bör likaså nära följa *metodutveckling och forskning*, framför allt inom ekonomiska och andra samhällsvetenskapliga områden.



## 8. Tänkbara utvecklingslinjer

Den statliga verksamheten och den statliga revisionen har i flera avseenden förändrats under de senaste 20 åren. Jag har tidigare, i kapitel 3, nämnt några huvudpunkter i dessa förändringar:

- Den statliga verksamhetens omfattning har förändrats av statsfinansiella skäl, men också till följd av debatten om offentlig sektor.
- Den statliga verksamheten har ställts inför nya krav, mött nya, snabbt växlande signaler.
- Den statliga verksamhetens sätt att arbeta har förändrats, från norm- och regelstyrning till mål- och resultatstyrning.

Förändringarna har självfallet påverkat förutsättningarna för den statliga revisionen. I en tid av förändringar av verksamhet, organisation och arbetssätt, i en tid med knappa resurser och omprövningar av program, blir det viktigare att granska och kontrollera, att främja och stödja. Revisionen har fått en starkare ställning i båda sina roller, som kontrollör och som förnyare.

Vad kommer de närmaste åren att betyda för statlig verksamhet och statlig revision? Också om den ekonomiska utvecklingen skulle bli gynnsam och de offentliga finanserna förbättras torde det vara realistiskt att räkna med behov av fortsatta besparingar, omprövningar och förändringar. Sådana förändringar torde komma att gälla väsentliga delar av den statliga verksamheten, också organisation och sätt att arbeta. I regeringens budgetproposition för 1997 (1996/97:1) sägs följande:

*"Det statsfinansiella läget kräver också fortsatta besparingar och strukturförändringar i statsförvaltningen. .... Med krympande resurser blir kravet på att åstadkomma en effektiv statlig förvaltning allt viktigare."*

Propositionen innehåller också en annan formulering som innehåller stora krav:

*”Med en god produktivitetsutveckling kan myndigheterna bibehålla, eller öka, kvalitet och omfattning på sin service till medborgarna inom ramen för oförändrade eller minskade resurser.”*

Detta budskap kan vara svårt att leva upp till, men är ändå en realistisk beskrivning av nuläge och sannolik utveckling av den verklighet som förvaltningspolitiken har att hantera och av den verklighet i vilken revisionen har att revidera. Det ingår i Förvaltningspolitiska kommissionens huvuduppdrag att bedöma behovet av framtida strukturförändringar i den statliga förvaltningen och huvudlinjerna i den framtida förvaltningspolitiken. Som en grund för min analys i denna rapport ligger en tro att förvaltningens organisation och sätt att arbeta kommer att fortsätta att förändras.

Min utgångspunkt är därför att *den statliga revisionen kommer att ha en central roll också under kommande år.*

Revisionens roll att granska och kontrollera kommer att förbli viktig. Denna uppgift har också vidgats genom den utformning som den årliga revisionen numera har, vilken ju bl.a. innebär ett delat ansvar för granskningen av myndigheternas resultatredovisningar. Jag kan se *flera fördelar med en fördjupad samverkan mellan den finansiella revisionen och förvaltningsrevisionen under kommande år.* De fortsatta förändringarna inom den statliga verksamheten med ännu starkare krav på mål- och resultatstyrning gör att det ofta kan vara en styrka om revisorer med olika kunskaper och erfarenheter samarbetar i olika projekt. Enligt min uppfattning ligger en del av RRV:s styrka i att verket inom sig inrymmer såväl finansiell revision som förvaltningsrevision. Jag vill också erinra om att de båda revisionsformerna i flera länder är integrerade med varandra, och att revisionsorganens indelning i avdelningar etc. bygger på andra grunder än revisionsform, t.ex. på departementsindelningen.

Kanske kan det ibland också finnas skäl för ett närmare samarbete mellan olika kontrollorgan. Jag vill erinra om den i kapitel 4 omnämnda utredning som Justitiekanslern fått i uppdrag att göra rörande *behovet av att förstärka kontrollfunk-*

*tionerna inom den statliga förvaltningen.* Justitiekanslern skall redovisa en förstudie redan i februari 1997, och då finns ytterligare material för att bedöma behovet av att förstärka kontrollfunktionerna och av formerna för samverkan mellan olika kontrollsistem. Jag vill redan nu säga att det enligt min mening finns goda skäl för att förstärka kontrollfunktionerna; Dels betydelsen av att hushålla med tillgängliga resurser och att ha en säker medelshantering. Dels betydelsen av medborgarnas tilltro till den statliga verksamheten. Det handlar då om tillräckliga resurser för kontroll, om fortsatt utveckling av kontrollorganens arbetsformer och om nära samarbete mellan olika kontrollorgan. Jag kan se flera fördelar med en fördjupad samverkan mellan olika kontrollorgan, sannolikt bara inom vissa men viktiga områden.

Om också de närmaste åren kommer att innebära fortsatta besparingar och fortsatta strukturförändringar inom den statliga verksamheten finns det *behov av en stark revision som stöd för omprövning och förnyelse.* Revisionen har spelat en roll i detta arbete under gångna år och kan göra detta också under de kommande. Statsmakterna behöver stöd i form av granskningar och information om nuläge och utvecklingstendenser inom olika områden av den statliga verksamheten. Revisorernas granskningar har varit och bör fortsatt vara underlag för fortsatt beredningsarbete och för beslut. Särskilt förvaltningsrevisionens rapporter är värdefulla i detta arbete. De innehåller ofta förslag till förbättrad effektivitet och betydande besparingar. Förvaltningsrevisionen har och bör fortsatt ha en nyckelroll i förändringsarbetet.

Jag vill också kort beröra statsmakternas utnyttjande av de båda statliga revisionsorganen, Riksdagens revisorer och Riksrevisionsverket. Jag har i denna rapport skildrat båda organens uppgift, organisation och arbete och redovisat några skillnader och några likheter mellan de båda organen. I den promemoria som ligger till grund för min studie sägs att en utgångspunkt bör vara att den statliga revisionen också fortsättningsvis skall vara organiserad i två grenar, en underställd riksdagen och en underställd regeringen. Det är en naturlig utgångspunkt för en studie av detta slag, och min rapport innehåller inte några förslag som gäller revisionsorganens ställning och organisation.

Jag vill dock ge en synpunkt rörande *inriktningen av de båda organens arbete*. Den är föranledd dels av mina iakttagelser rörande organens nuvarande förvaltningsrevisionsprogram, dels av den aktuella debatten om den statliga revisionen i Finland. Därtill kommer, som nämnts i kapitel 5, att en särskild utredning nu pågår om Riksdagens revisorers verksamhet, en utredning med uppgift att behandla frågor om den statliga revisionens framtida roll, organisation och finansiering. Den utredningen skall bl.a. överväga vilka totala resurser som bör finnas och hur de bör fördelas samt avgränsningar och samverkansformer mellan RRV och Riksdagens revisorer.

Som jag nämnt tidigare i denna rapport, kapitel 6, *pågår också i Finland en diskussion om relationen mellan de båda revisionsorganen Riksdagens revisorer (Statsrevisorerna) och Statens revisionsverk*. Finlands riksdags revisorer betonade i ett utlåtande i september 1996 att organisationsfrågor är andrahandsfrågor, det centrala är revisionens förmåga att producera relevant information. De menade också att det finns märkbara skillnader i utgångspunkter för de båda organens arbete. Man bör därför nu koncentrera sig på att förbättra samarbetsmöjligheterna i stället för på organisationsförändringar. Och i regeringens direktiv till en i oktober tillsatt utredning om utveckling och organisation av revisionen i Finland sägs att både statsrådet (regeringen) och riksdagen har stora och växande behov av information men behoven är olika. *Såväl riksdagen som regeringen behöver därför tillgång till egna organ*.

Mitt studium av de båda revisionsorganens program för förvaltningsrevisionen visar att det finns starka likheter i inriktning och arbetssätt. De flesta förvaltningsrevisionella granskningar som det ena organet gör skulle lika gärna kunna göras av det andra. De båda organen utbyter information i samband med planeringen av kommande års verksamhet, och utbyte förekommer också i andra former, t.ex. av personal. Någon systematisk samverkan mellan de båda organen förekommer dock inte. Ett skäl till detta kan vara den principiella skillnad i arbete och beslutsform som jag tidigare berört.

Det finns skäl att nu *pröva gränslinjerna mellan de båda organens arbete och likaså former för samverkan*. En utgångspunkt

(förutom den varom enighet råder, nämligen att det bör finnas två revisionsorgan) kan vara att riksdagen och regeringen har olika behov av information och stöd. Det bör finnas skillnader mellan de båda revisionsorganens arbete, skillnader i arbetssätt, arbetsfält och arbetsmetoder. En naturlig utgångspunkt kan vara att RRV:s granskningar mera inriktas på myndigheternas och regeringskansliets arbete och behov av underlag för beredning och beslut, medan Riksdagens revisorers granskningar mera inriktas på riksdagens, främst riksdagsutskottens, arbete och riksdagsledamöternas behov av underlag för att kunna följa upp beslut.

Jag vill slutligen beröra en fråga av betydelse för revisionens framtida arbete, nämligen *Sverige och EU*. Det sägs i den promemoria som ligger till grund för mitt arbete att jag bör belysa hur den ökade europeiseringen i förvaltningen kan komma att påverka organisation och inriktning av revisionen. Svaret på den frågan beror naturligtvis på hur man besvarar den grundläggande frågan om vilken betydelse den ökade europeiseringen får på svensk förvaltningsorganisation och arbetssätt. Kommer den svenska förvaltningsmodellen med självständiga myndigheter som svarar för huvuddelen av de verkställande uppgifterna inom den statliga sektorn att bevaras? Eller kommer svensk författning och förvaltning att utvecklas mot en internationell modell där ministerierna fullgör också verkställande uppgifter?

Det är för tidigt att svara på dessa frågor på basis av knappt två års svenskt medlemskap i EU. Vi kan konstatera att *medlemskapet medfört ökade krav på kontakt, information och samverkan mellan regeringskansli och myndigheter*. Det gäller framför allt på vissa områden, särskilt markant inom jordbruksdepartementets område, men det är rimligt att tro att detta kommer att gälla allt fler områden. Efter ett tillägg 1995 sägs numera bl.a. följande i verksförordningen:

*"Myndigheterna skall ge regeringen stöd vid svenskt deltagande i verksamheten inom Europeiska unionen genom att fortlöpande hålla regeringen informerad om hur verksamheten utvecklas. ... Myndigheterna skall ställa den personal till förfogande för Sveriges deltagande i EU som regeringen begär."*

Vi kan sålunda räkna med ett närmande, mera av kontakter mellan myndigheter och regeringskansli. Detta torde emellertid komma att ske inom ramen för nuvarande förvaltningspolitik. Den nuvarande svenska förvaltningsstrukturen med ett relativt litet regeringskansli med huvudsakligen politiska uppgifter och med många och ofta stora myndigheter med verkställande uppgifter kommer att bestå - i vart fall många år framöver - även om det innebär att Sverige och Finland därmed fortsätter att ha en annan modell än andra EU-länder och arbeta på ett annat sätt än vad EU-administrationen i huvudsak är van vid. Svensk förvaltning kommer dock att förändras på flera sätt. Fast tendenserna i Europa är inte entydiga. Vi kan exempelvis notera att en pågående förvaltningsreform i Storbritannien innebär att man på flera områden skapar myndigheter av svensk typ.

Regeringen gör följande bedömning i budgetpropositionen 1997 (prop. 1996/97:1)

*"Även om den svenska förvaltningsmodellen är ändamålsenlig och i flera avseenden till fördel för statsförvaltningens arbete i EU så kommer också fortsättningsvis statsförvaltningens organisation och arbetsformer att behöva anpassas till de krav som den fortloppande utvecklingen av EU-samarbetet medför."*

Statsförvaltningen förändras och revisionen förändras. Den hittills mest märkbara förändringen gäller - som framgått tidigare av denna rapport - att *revisionens arbetsområde har utökats*. EU:s kontrollkrav är större än vad som normalt är fallet inom svensk förvaltning. Därtill kommer att reglerna ofta är krångliga och svårkontrollerade. Jag vill än en gång återge några rader ur budgetpropositionen för 1997 (prop. 1996/97:2):

*"Regeringen vill särskilt betona vikten av att granskningen av myndigheter som har att hantera medel från EU har en tillräcklig omfattning. Granskningen är ett viktigt led i att garantera att Sverige har en i internationellt perspektiv god kontrollnivå för hantering av dessa medel."*

Det är framför allt inom några områden som RRV menar att revisionen måste förstärkas

- grunder för länderbidrag till EU
- återflödet i form av jordbruks- och regionalstöd, stöd till forskning, utbildning m.m.
- ärendehantering inom EU-rättens område, t.ex. avseende upphandling
- granskning av myndigheternas kontroll och av EU:s olika stödsystem.

Den främsta förändringen till följd av svenskt medlemskap i EU är enligt min mening att revisionen fått mera arbete. Eftersom det handlar om för regelsystem som är nya för svensk revision handlar det också om att bygga upp kompetens och att förmedla kunskande till myndigheter och regeringskansli, samt att förstärka samverkan med EU:s revisionsrätt och med andra nationella revisionsorgan. Däremot behöver det inte handla om omfattande förändringar av metoder och arbetsätt eller av organisation och inriktning. Den svenska revisionen håller en hög nivå och bör ha goda förutsättningar att klara de vidgade uppgifterna.

\* \* \*

Jag har i denna rapport gett *en huvudsakligen positiv bild av utvecklingen inom den statliga verksamheten och inom svensk förvaltningspolitik* under de senaste 20 åren. Jag har talat om utveckling och förnyelse, om ökad produktivitet, om nya sätt att arbeta, om mål- och resultatstyrning, om omprioriteringar inom verksamheten. Jag har pekat på flera problem och brister, men grundtonen har ändå varit positiv.

Denna grundton har också *präglat min bild av den statliga revisionen*. Jag har också här pekat på problem och brister, men jag har betonat den utveckling som skett inom revisionens båda områden, den finansiella revisionen och förvaltningsrevisionen. Jag har också betonat att revisionen är en viktig aktör i arbetet på att utveckla och förändra inom den statliga verksamheten.

Man kan naturligtvis *också ge en annan bild*. Man kan säga att förändringarna kommit för sent och att de har varit för

små. Man kan tala om att den nya förvaltningspolitiken har vuxit fram inte av en vilja att förändra utan av en statsfinansiell nödvändighet. Man kan tala om en förvaltningspolitik präglad av improvisationer, av otillräckligt genomtänkta beslut på olika områden, av ryckighet. "Filosofier" har kommit och gått: SEA (statens ekonomiadministrativa system) - programbudgetering - förenklad och fördjupad anslagsframställning - myndighetsspecifika direktiv - treårsbudget osv. Nu är dagens modeord utgiftstak och resultatstyrning. Men hur länge? Statstjänstemän med många års erfarenhet är en smula resignerade och arbetar ungefär som vanligt.

Revisionen är starkt förknippad med dagens modeord och med senare års utveckling. Vad händer om statsmakterna skulle överge denna utveckling och gå i andra riktningar, kanske tillbaka i gamla hjulspår? Vilken roll får då revisionen?

Man skulle kunna säga så. Men jag har inte gjort det.



## 9. Källor och litteratur

Material från Riksdagens revisorer och RRV  
Anslagsframställningar, verksamhetsplaner, verksamhetsberättelser, årsredovisningar och liknande material samt information, handledningar etc. från de senaste fem åren samt ett betydande antal revisionsrapporter från 1980-tal och 1990-tal.

### Offentliga utredningar

SOU 1979:61	Förnyelse genom omprövning
SOU 1983:39	Politisk styrning - administrativ självständighet
SOU 1985:40	Regeringen - myndigheterna och myndigheternas ledning
SOU 1990:44	Demokrati och makt i Sverige
SOU 1990:64	Årlig revision i statsförvaltningen
SOU 1990:40-41	Marknadsanpassade service- och stabsfunktioner
SOU 1993:58	Effektivare ledning i statliga myndigheter
DS 1995:6	ELMA Åtgärder för att stärka resultatstyrningen

Riksdagsutredningen: Reformera riksdagsarbetet, 1993

### Regerings- och riksdagstryck

Budgetpropositioner samt propositioner om förvaltningspolitik och utskottsutlåtanden från 1980-tal och 1990-tal.

### Böcker

Nils Brunsson och Johan P. Olsen:	Makten att reformera, 1990
Filip Cassel:	Den reviderade revisorsrollen, 1996
Bengt Jacobsson:	Hur styrs förvaltningen?, 1984
Torbjörn Larsson:	Det svenska statsskicket, 1994
NAO (National Audit Office, Storbritannien):	State Audit in the European Union, 1996
RRV:	20 år med nya RRV, 1987
RRV:	Ekonomistyrning i staten - 90-talets verktyg, 1990
RRV:	Den statliga förvaltningsrevisionen vid RRV, 1993

RRV:	Förvaltningspolitik i förändring, 1996
Statskontoret:	Perspektiv på treårsbudgeteringen och den nya förvaltningspolitiken, 1987
Marit Waerness och Marianne Wigselius:	Den statliga budgetprocessen och resultatstyrningen, 1994

**Samtal**

Samtal med revisorer, utredare och konsulter samt med ledande tjänstemän inom Riksdagens revisorer, Riksrevisionsverket, Regeringskansliet och inom ett flertal statliga myndigheter.



# **Reform og forandring i dansk rigsrevision**

**Anne Kjaer**

Författaren är projektmedarbetare på danska COS (Center for offentlig organisation & styring) och har en BA i statsvetenskap från Köpenhamns universitet.

# Indholdsfortegnelse

<b>1. Indledning</b>	<b>98</b>
<b>2. Dansk rigsrevision - en præsentation</b>	<b>103</b>
2.1. Den danske rigsrevisionsordning i dag	104
<b>3. Træk af den danske rigsrevisionshistorie</b>	<b>117</b>
<b>4. Rigsrevisionens arbejde fra 1987 til 1995</b>	<b>122</b>
4.1. Indledning	122
4.2. Undersøgelsernes bredde	124
4.3. Analysetyper i forvaltningsrevisionen	129
4.4. Undersøgelsernes metode	136
4.5. Undersøgelsernes konklusioner	139
4.6. Opsummering	145
<b>5. Relationen mellem statsrevisorerne og Rigsrevisionen - statsrevisorernes aktivitetsniveau</b>	<b>149</b>
5.1. Indledning	149
5.2. Antal beretninger	150
5.3. Statsrevisorernes bestillingsfrekvens	151
5.4. Statsrevisorernes respons på Rigsrevisionens beretninger	153
5.5. Opsummering	156
<b>6. Rigsrevisionens placering i mediebilledet</b>	<b>158</b>
6.1. Indledning	158
6.2. Afgrænsning af delanalysen	159
6.3. Omtale af Rigsrevisionens beretninger i Berlingske Tidende	160
6.4. Opsummering	165

<b>7. Afslutning</b>	<b>166</b>
7.1. Betydningen af Rigsrevisionens organisatoriske placering	166
7.2. Hvorfor fandt overflytningen af Rigsrevisionen sted i 1991?	173
<b>8. Litteraturliste/referencer</b>	<b>176</b>

# 1. Indledning

Denne rapport sætter fokus på dansk rigsrevision. I Danmark varetages hovedansvaret for den statslige revision af Rigsrevisionen. Der er i Danmark tradition for en opdeling mellem en administrativ revision, som Rigsrevisionen varetager, og en politisk revision som de af Folketinget valgte statsrevisorer varetager.

Udgangspunktet for rapporten er forandringen i den danske Rigsrevisions organisatoriske placering i det politiske og administrative system, som fandt sted i 1991. I 1991 besluttede et enigt Folketing, at Rigsrevisionen skulle flyttes fra centraladministrationens regi til Folketingets regi. Pr. 1. maj 1991 overgik Rigsrevisionen derfor fra at være en institution i den offentlige forvaltning - nærmere betegnet en institution indenfor Økonomiministeriets område - til at blive et organ under Folketinget på linie med Folketingets ombudsmand.

Diskussion af Rigsrevisionens organisatoriske placering er en gammel diskussion i Danmark. Siden den første grundlovs vedtagelse i Danmark for snart 150 år siden har der løbende været ført diskussioner om netop dette spørgsmål. Diskussionerne førte dog ikke til at Rigsrevisionen blev flyttet bort fra centraladministrationen. I 1991 var der imidlertid pludselig flertal for at flytte Rigsrevisionen over til Folketinget. Som anført i noterne til lovbekendtgørelsen anså man Rigsrevisionens tilhørsforhold til forvaltningen som en anomali, da Rigsrevisionen primært arbejder ud fra samme interesser som statsrevisorerne og dermed Folketinget. Man fandt det derfor "naturligt" at flytte Rigsrevisionen over på "rette plads" som et organ under Folketinget. Siden har det officielle billede fra Rigsrevisionens side været, at der ikke er sket forandringer i Rigsrevisionens arbejde som konsekvens af overflytningen. F.eks. skriver Peter Christensen, som er afdelingschef i Rigsrevisionen følgende:

*"Efter min bedste overbevisning har Rigsrevisionen ikke ændret profil efter overførslen til Folketinget. Der er ikke lavet undersøgelser, som ikke lige så godt kunne være lavet før." (Christensen 1994: 392).*

Man kan spørge om det virkelig kan passe, at en så dramatisk forandring, hvor en institution flyttes fra den udøvende til den lovgivende magt, ikke har haft konsekvenser. Det er denne problematik, som denne rapport handler om.

Jeg vil forsøge at afdække, om det er rigtigt, at Rigsrevisionens forandrede organisatoriske placering i det politiske og administrative system ikke har haft nogen betydning for Rigsrevisionen. Konkret vil jeg undersøge, om det er muligt at konstatere forandringer i Rigsrevisionens beretningsarbejde, i relationen mellem statsrevisorerne og Rigsrevisionen og i Rigsrevisionens mulighed for at komme til orde i den offentlige debat.

Rapporten kommer derfor til at handle om forandringer i dansk rigsrevision over tid, dvs. om forandringer i dansk rigsrevision før og efter overflytningen af Rigsrevisionen fra centraladministrationen til Folketinget. Jeg har valgt primært at fokusere på forandringer vedrørende Rigsrevisionen i perioden fra 1987 til 1995, hvilket svarer til at stille skarpt på Rigsrevisionen i en fire års periode henholdsvis før og efter overflytningen i 1991.

Der er mange forskellige muligheder for at vælge parametre, som forandringer vedrørende Rigsrevisionen, kan beskrives ud fra. Man kan vælge at se nærmere på forandringer internt i organisationen Rigsrevisionen, eller man kan se nærmere på eventuelle forandringer i samarbejdsrelationerne mellem Rigsrevisionen og statsrevisorerne eller mellem Rigsrevisionen og de institutioner, som udsættes for revision fra Rigsrevisionens side. Denne type af forandringsanalyser vil imidlertid kræve et omfattende interviewarbejde, som i forhold til dette projekt vil være for tidskrævende.

Jeg har derfor valgt at sætte fokus på eventuelle forandringer på følgende tre hovedområder:

For det første vil jeg analysere eventuelle forandringer i Rigsrevisionens beretningsarbejde i perioden fra 1987 til 1995. Jeg vil analysere og beskrive eventuelle forandringer i en del af Rigsrevisionens vigtigste skriftlige produkter, nemlig de beretninger, som Rigsrevisionen afgiver til statsrevisorerne efter en større revisionsundersøgelse. Hovedårsagen til at jeg har valgt at analysere Rigsrevisionens beretninger er, at Rigsrevisionens væsentligste forvalt-



ningsrevisionsaktivitet netop finder sted i forbindelse med udarbejdelsen af større undersøgelser. Denne delanalyse er den mest omfattende og betydningsfulde af de tre delanalyser, som jeg vil gennemføre i denne rapport, fordi den stiller skarpt på forvaltningsrevision hos Rigsrevisionen. Gennem sin produktion af beretninger er Rigsrevisionen med til at tegne et bestemt billede af den offentlige sektor. Det er interessant at gå tæt på dette billede for at undersøge, om der er sket forandringer, og i givet fald beskrive hvordan disse forandringer ser ud. Nogle af de spørgsmål, som jeg vil forsøge at besvare er, om det er muligt at konstatere forandringer med hensyn til undersøgelsernes bredde, metode og konklusioner. Jeg vil også se nærmere på eventuelle forandringer i forvaltningsrevisionens gennemslag i Rigsrevisionens arbejde med større undersøgelser.

For det andet vil jeg undersøge, om der er sket en forandring i forholdet mellem statsrevisorerne og Rigsrevisionen. Og i bekræftende fald vil jeg beskrive, hvordan den konstaterede forandring ser ud. Statsrevisorerne har i henhold til loven ret til at bestille undersøgelser af spørgsmål hos Rigsrevisionen, som de finder interessante og betydningsfulde. Når Rigsrevisionen har afgivet en beretning om en større undersøgelse til statsrevisorerne tager statsrevisorerne den op til behandling. Statsrevisorerne har i den forbindelse mulighed for at knytte bemærkninger til beretningen, hvorefter den oversendes til Folketinget. I denne delanalyse vil jeg se nærmere på statsrevisorernes aktivitetsniveau før og efter en beretning udarbejdes. Jeg vil først undersøge udviklingen i statsrevisorernes aktivitetsniveau i forbindelse med bestilling af undersøgelser for at finde svar på, om statsrevisorerne i dag, i højere grad end tidligere, lægger beslag på en del af Rigsrevisionens ressourcer ved at benytte sig af retten til at anmode Rigsrevisionen om udførelse af bestemte undersøgelser. Dernæst vil jeg undersøge udviklingen i statsrevisorernes aktivitetsniveau i forbindelse med modtagelse af beretninger, for at finde svar på spørgsmålet om, hvorvidt statsrevisorernes aktivitetsniveau i forbindelse med behandlingen af Rigsrevisionens undersøgelser i dag er større, end det var tidligere. Besvarelsen af dette spørgsmål kan bruges til at sige noget om, hvor tydelige statsrevisorerne som institution har været på

forskellige tidspunkter. I denne delanalyse har jeg, til forskel fra i delanalysen vedrørende udviklingen i Rigsrevisionens arbejde, valgt at lade undersøgelsen gå tilbage til midten af 1970'erne. Det har jeg gjort, fordi statsrevisorerne på dette tidspunkt fik forstærket sin mulighed for at bestille undersøgelser hos Rigsrevisionen.

Endelig vil jeg, for det tredje, undersøge udviklingen i Rigsrevisionens mulighed for at komme til orde i den offentlige debat fra 1987 til 1995. Jeg vil undersøge, om Rigsrevisionens placering i mediebildet er blevet tydeligere i den undersøgte periode. Dette er den mindst dybdegående af de tre delanalyser, da jeg ikke inden for de tidsmæssige rammer af dette projekt har haft mulighed for at lave en fuldstændig analyse. Jeg har derimod valgt at lave en kvantitativ registrering af omtale af Rigsrevisionens undersøgelser i et landsdækkende, repræsentativt dagblad for at undersøge udviklingen i omtale af Rigsrevisionens arbejde. Med udgangspunkt i denne kvantitative registrering har jeg lavet en kvalitativ undersøgelse af de beretninger, som opnår omtale i dagspressen for at få et billede af, hvad det er for en type af undersøgelser, som opnår omtale.

Disse tre forandringsanalyser skal bruges til en afsluttende diskussion af overflytningens betydning. Hovedspørgsmålet er om det er muligt at henhøre forandringer til overflytningen af Rigsrevisionen fra centraladministrationen til Folketinget.

Jeg vil på udvalgte steder drage paralleller til rigsrevisionsordningen i Sverige. Formålet med disse selektive sammenligninger er løbende at henlede opmærksomheden på nogle af de væsentligste forskelle mellem danske og svensk rigsrevision.

Rapportens struktur vil derfor se ud på følgende måde: I det første afsnit vil der blive givet en præsentation af, hvordan den danske rigsrevisionsordning ser ud i dag. Der vil blive lagt vægt på den formelle del af det danske rigsrevisionsvæsen. Derefter vil der i afsnit 2 kort blive redegjort for hovedtræk i den danske rigsrevisionshistorie. Fokus vil være på lovændringer og kommissions- og udvalgsarbejder. I de tre efterfølgende afsnit vil de tre delanalyser blive præsenteret. I afsnit 4 vil jeg redegøre for analysen af udviklingen i Rigsrevisionens arbejde fra 1987 til 1995. Dernæst

vil jeg i afsnit 5 præsentere analysen af forandringer i forholdet mellem statsrevisorerne og Rigsrevisionen fra midten af 1970'erne til 1995. I afsnit 6 vil der blive redegjort for analysen af Rigsrevisionens placering i medie billedet i perioden fra 1987 til 1995. Endelig vil jeg i afsnit 7 på baggrund af de tre delanalyser føre den afsluttende diskussion om betydningen af Rigsrevisionens organisatoriske placering i det politiske og administrative system i Danmark. Jeg vil også komme ind på mulige forklaringer på Rigsrevisionens overflytning. Det afsluttende afsnit fungerer også som en opsummering af de tre delanalyser.

## 2. Dansk rigsrevision - en præsentation

I dette afsnit vil jeg give en formel redegørelse for, hvordan den danske rigsrevisionsordning ser ud i dag. Jeg vil lægge vægt på, hvordan den danske rigsrevisionsordning er beskrevet i lovgivningen. På udvalgte punkter vil den danske ordning blive stillet op overfor den svenske rigsrevisionsordning for at fremdrage de væsentligste forskelle og ligheder mellem de to landes rigsrevisionsordninger.

Indledningsvis vil jeg nævne en væsentlig forskel mellem det politiske og administrative system i Danmark og Sverige. I forbindelse med diskussionen af rigsrevision i Danmark og Sverige er det vigtigt at huske på, at princippet om ministeransvarlighed kun findes i Danmark.

Ministeransvar betyder, at det er den enkelte minister, som har ansvaret for den underliggende forvaltning. Ministeren fungerer dermed, udover at fungere som politiker, også som den øverste chef for forvaltningen. Det indebærer, at han eller hun i princippet kan gøres ansvarlig for hver eneste beslutning, som træffes i den pågældende forvaltning. Ses der nærmere på ministerens rolle som forvaltningschef har han, ifølge Tim Knudsen (1995), mindst seks forskellige typer af organisatoriske relationer: Han forestår den interne ledelse af ministeriet, han er medlem af regeringskollegiet, han har relationer til Folketinget, han har kontakter til sagsområdets interessenter, han har internationale forpligtelser, og endelig har han opgaver i relation til offentligheden (Knudsen 1995: 262-263). Ministerens mange opgaver som forvaltningschef betyder, at ministeren er en meget travl person - ofte en meget mere travl person end hans eller hendes svenske kollega.

Dette princip om ministeransvarlighed findes ikke i Sverige - ministerstyre er i princippet forbudt. Det er kun regeringen, som kollektivt kan blive draget til ansvar for forvaltningens beslutninger. Derfor er de svenske departementer også meget mindre end de danske ministerier. Det betyder bl.a., at der i Sverige findes en tradition for mere autonome embedsværk end tilfældet er i Danmark (Petersson 1995: 109; Larsson 1994:183).

## 2.1. Den danske rigsrevisionsordning i dag

I den danske grundlovs § 47 står der følgende om revisionen af statsregnskabet m.v.:

*"Statsregnskabet skal fremlægges for folketinget senest seks måneder efter finansårets udløb.*

*Stk. 2. Folketinget vælger et antal revisorer. Disse gennemgår det årlige statsregnskab og påser, at samtlige statens indtægter er opført deri, og ingen udgift er afholdt uden hjemmel i finansloven eller anden bevillingslov. De kan forlange sig alle fornødne oplysninger og aktstykker meddelt. De nærmere regler for revisorerne antal og virksomhed fastsættes ved lov.*

*Stk. 3. Statsregnskabet med revisorerne bemærkninger forelægges folketinget til beslutning."*

I Danmark revideres statens regnskaber af to forskellige instanser. På den ene side findes De af folketinget valgte statsrevisorer, der har til opgave at udføre den parlamentariske kontrol med regeringen, og den måde hvorpå den bruger pengene. Denne del af revisionen går ofte under betegnelsen "den politiske revision". På den anden side findes Rigsrevisionen, som udfører den detaljerede og tekniske revisionsmæssige kontrol af statsforvaltningen. Det er Rigsrevisionen, som i praksis laver alle de deciderede revisionsopgaver, og det er dette arbejde, som statsrevisorerne ligger til grund for deres virksomhed (Melander 1989; 1992). Opdelingen i en politisk og en administrativ revision har rødder tilbage til enevældens tid.

Revisionen af statens regnskab afsluttes ved at statsrevisorerne, senest 16 måneder efter at regnskabet er afgivet til Folketinget, afgiver endelig betænkning til Folketinget over statsregnskabet.

### **De af folketinget valgte statsrevisorer**

Der findes for tiden seks statsrevisorer, som er valgt for fire år ad gangen af Folketinget. Statsrevisorerne skal ikke nødvendigvis være medlem af Folketinget. For at opnå valg som statsrevisor er det nok, at man opfylder betingelserne

for at opnå valg til Folketinget. Statsrevisorerne råder over et mindre sekretariat og en sekretær.

Statsrevisorernes virksomhed er ud over at være reguleret i grundloven også reguleret i lov nr. 322 af 26. juni 1975 om statsrevisorerne, som blev ændret ved lov nr. 461 af 1. juni 1994 og i en folketingsbeslutning om statsrevisorernes valg og virksomhed.

Statsrevisorernes hovedopgave består i at gennemgå statsregnskabet og kontrollere, om alle statens indtægter er med på regnskabet, og om der har været hjemmel i finansloven eller anden bevillingslov til at afholde alle udgifterne (Rigsrevisionen og Statsrevisorerne 1993: 65). Hertil kommer at

*"Statsrevisorerne kontrollerer, at regnskabet er rigtigt, og at de dispositioner, der er omfattet af regnskabsaflæggelsen, er i overensstemmelse med meddelte bevillinger, love og andre forskrifter samt med indgåede aftaler og sædvanlig praksis." (§ 2, lov nr. 322 af 26. juni 1975).*

Derudover skal statsrevisorerne også lave forvaltningsrevision. Den revision, som statsrevisorerne foretager af det samlede statsregnskab, har således i princippet samme indhold som den revision Rigsrevisionen foretager af de enkelte statsregnskaber. Det betyder i praksis, at statsrevisorerne eller ansatte i deres sekretariat almindeligvis ikke selv udfører revisionsopgaverne. De konkrete revisionsopgaver udføres af Rigsrevisionen.

En af de væsentligste relationer mellem statsrevisorerne og Rigsrevisionen er netop, at statsrevisorerne har ret til at lægge Rigsrevisionens beretninger til grund for deres virksomhed. I praksis betyder det, at Rigsrevisionen laver revisionsarbejdet, hvorefter de afleverer det til statsrevisorerne. Statsrevisorerne tager derefter stilling til arbejdet, hvorefter den pågældende rapport fra Rigsrevisionen med statsrevisorernes kommentarer afleveres til Folketinget.

Et andet vigtigt element i forholdet mellem statsrevisorerne og Rigsrevisionen er, at statsrevisorerne har ret til at bestille undersøgelser hos Rigsrevisionen. Det betyder ikke, at ministre eller andre folketingsmedlemmer har mulighed

for at bestille undersøgelser af bestemte spørgsmål hos Rigsrevisionen. Det er heller ikke de enkelte statsrevisorer, som kan bestille undersøgelser. Det er kun statsrevisorerne i forening, som har mulighed for at bestille undersøgelser hos Rigsrevisionen.

I statsrevisorloven er der ikke fastsat nærmere regler for statsrevisorernes sagsbehandling. I folketingsbeslutningen om statsrevisorernes virksomhed er der fastsat nogle få regler, der bl.a. fastslår, at formanden leder møderne, at han eller hun er ansvarlig for den daglige virksomhed, og at formandens stemme er den afgørende ved eventuel stemmelighed.

Præcis som man i Sverige har en politisk valgt revision - Riksdagens revisorer - har man også i Danmark en politisk valgt revision. Forskellen mellem den politiske revision i Danmark og Sverige er, at relationen mellem den "politiske" revision og det organ, som har hovedansvaret for den statslige revision er forskellig. Hvor der i Sverige stort set ikke er relationer mellem Riksrevisionsverket og Riksdagens revisorer, der spænder videre end at holde hinanden orienteret om arbejdsplaner for at undgå dobbeltarbejde, er der i Danmark et direkte samarbejde - eller måske snarere en arbejdsdeling mellem den politiske og den administrative revision. De danske statsrevisorer behøver derfor ikke at lave deciderede revisionsopgaver, hvorimod Riksdagens revisorer er nødt til at lave egne revisionsundersøgelser.

### **Rigsrevisionen**

Rigsrevisionen er det organ i Danmark, som har hovedansvaret for udførelsen af den statslige revision. Rigsrevisionen er et af flere organer, som fører kontrol med den offentlige forvaltning i Danmark. Af andre kontrolorganer kan nævnes ombudsmandsinstitutionen, kommissionsdomstole, undersøgelsesretter og forskellige nævni, f.eks. ankenævni (Knudsen 1995).

Rigsrevisionens virksomhed er fastsat i lov om revision af statens regnskaber m.m. (lovbekendtgørelse nr. 489 af 24. juni 1991). Den seneste ændring af loven om revisionen af statens regnskaber m.m. fandt sted d. 31. maj 1996, hvor Folketinget vedtog en ændring af rigsrevisionsloven, således, at loven blev mere tidssvarende, og dermed kom til at

tage højde for den udvikling, der er sket i den statslige opgavevaretagelse siden den første rigsrevisionslovs vedtagelse i 1975.

**Hvad revideres?** I rigsrevisionsloven er det fastlagt, at Rigsrevisionen har revisionsopgaver i forhold til følgende to hovedområder.

For det første fastlægges det i loven, hvem Rigsrevisionen fungerer som revisor for (§ 2). Rigsrevisionens hovedopgave er revision af statslige regnskaber og regnskaber for institutioner, foreninger, fonde m.v, hvis udgifter eller regnskabsmæssige underskud dækkes ved statstilskud eller ved bidrag, afgift eller anden indtægt i henhold til lov. Derudover fører Rigsrevisionen tilsyn med og samarbejder med interne revisionsorganer. Interne revisionsorganer kan indrettes under et ministerium. Der var i 1995 indgået 11 aftaler om intern revision.

Rigsrevisionen reviderer endvidere regnskaber for en række såkaldte "selvstændige forvaltningssubjekter", dvs. institutioner, som er oprettet ved lov el.lign., og som er placeret udenfor det almindelige statslige bevillingssystem. Rigsrevisionen reviderer derfor f.eks. Post Danmark, Danmarks Radio og TV2.

Endelig reviderer Rigsrevisionen regnskaber for interessentskaber og virksomheder, hvor staten m.v. eller selvstændige forvaltningssubjekter deltager som interessenter eller er personligt ansvarlige virksomhedsdeltagere. Det betyder f.eks., at Rigsrevisionen reviderer regnskaberne i Ørestadsselskabet I/S og Ejendomsselskabet TOR I/S.

For det andet fastsættes det i loven, at Rigsrevisionen har ret til at gennemgå en række institutioners regnskaber, som allerede er blevet revideret af andre revisorer (§ 4). Det betyder, at rigsrevisor enten direkte eller gennem vedkommende minister kan kræve regnskaber forelagt til gennemgang. Det drejer sig bl.a. om fuldt statsejede aktieselskaber og aktieselskaber, hvor staten har bestemmende indflydelse. Rigsrevisor har dog ikke mulighed for at indkalde regnskaber til gennemsyn fra aktieselskaber, der er noteret på en fondsbørs.

I den følgende gennemgang vil jeg fokusere på Rigsrevisionens deciderede revisionsaktivitet, dvs. den aktivitet, som finder sted på områder, som nævnes i lovens § 2.



Forskellen mellem det område, som Rigsrevisionen har mulighed for at foretage undersøgelse af og det område, som Riksrevisionsverket kan undersøge, er, at Riksrevisionsverket ikke kan granske den svenske regering. Den danske Rigsrevision har til forskel herfra netop ret til at granske den danske regerings embedsførelse, da det er de enkelte ministre, som har ansvaret for de underliggende forvaltningsenheder. Efter afslutningen af revisionsager (der giver anledning til beretninger), skal den pågældende minister indenfor fire måneder afgive en redegørelse til statsrevisorerne om de tiltag og overvejelser, som revisionsagen har givet anledning til. Det er altså den enkelte minister, som er ansvarlig for at svare på en eventuel kritik.

Endelig kan det nævnes, at hverken Rigsrevisionen eller Riksrevisionsverket har kompetence til at gå ind og revidere på det kommunale og amtskommunale område. Den danske Rigsrevision har dog mulighed for at gennemgå regnskaber fra kommuner og amtskommuner i forbindelse med aktiviteter, hvor der sker afregning overfor staten.

**Hvordan revideres?** Rigsrevisionen udfører sit revisionsarbejde som henholdsvis finansiell revision og forvaltningsrevision. Om revisionsarbejdets indhold siger rigsrevisionslovens § 3:

*" Ved revisionen efterprøves, om regnskabet er rigtigt, og om de dispositioner, der er omfattet af regnskabsafklæggelsen, er i overensstemmelse med meddelte bevillinger, love og andre forskrifter samt med indgåede aftaler og sædvanlig praksis. Endvidere foretages en vurdering af, hvorvidt der er taget skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen af de midler og driften af de virksomheder, der er omfattet af regnskabet. "*

Den finansielle revision er den traditionelle, grundlæggende kontrol med, at regnskaberne er korrekte, og at dokumentationen for de enkelte regnskabsposter er i orden. Derudover kontrolleres det at almindelige regler og bestemmelser for finansforvaltningen i staten er overholdt (Rigsrevisionen 1996).

Forvaltningsrevisionen beskrives i loven som vurdering af, om der ved forvaltningen af bevillingerne er taget "skyldige

økonomiske hensyn". Hvad der mere konkret ligger i betegnelsen "skyldige økonomiske hensyn" defineres af Rigsrevisionen. I Rigsrevisionens seneste virksomhedsberetning - "Beretning om Rigsrevisionens virksomhed i 1995" (Rigsrevisionen 1996) - beskrives forvaltningsrevisionen på følgende måde: "bedømmelse af, om den regnskabsaflæggende institutions enkeltdispositioner, aktiviteter, programmer eller samlede opgaver er gennemført på en økonomisk og hensigtsmæssig måde, herunder om resultaterne svarer til de opstillede mål." (ibid: 9).

I praksis kan forvaltningsrevisionen, ifølge Rigsrevisionen, bestå af tre forskellige aspekter eller analysetyper: En sparsommelighedsanalyse, en produktivitetsanalyse og en effektivitetsanalyse. Sparsommelighedsanalysen indeholder en vurdering af om den enkelte institution, under hensyntagen til kvalitet, har anskaffet sine ressourcer på den billigste måde. I produktivitetsanalysen foretages der en vurdering af institutionens præstationer set i relation til de anvendte ressourcer. Effektivitetsanalysen beskrives som en analyse, hvor målopfyldelsen vurderes i relation til de anvendte ressourcer. Hertil kommer at forvaltningsrevisionen også kan fokusere på bedømmelse af styringsfunktioner. Der lægges i den forbindelse specielt vægt på forhold vedrørende økonomistyring ved den reviderede institution (ibid: 8-9).

I den offentlige sektor i Danmark laves der kun forvaltningsrevision på det statslige niveau. På det kommunale niveau er der ikke noget krav om udførelse af forvaltningsrevision. P.t. pågår der en diskussion om indførelse af forvaltningsrevision i kommunerne. En del kommuner har frivilligt valgt at lave forvaltningsrevision. Det er derfor primært Rigsrevisionen, som i Danmark nærmere formulerer, hvad der menes med forvaltningsrevision.

Tidligere gik vurderingen af, om der var taget "skyldige økonomiske hensyn" under betegnelsen "økonomisk-kritisk revision", men da betegnelsen forvaltningsrevision blev anvendt i internationale sammenhænge, blev det besluttet at ændre navnet fra økonomisk-kritisk revision til forvaltningsrevision (Rigsrevisionen og Statsrevisorerne 1993: 28).

**Produkterne.** Rigsrevisionen producerer tre forskellige produkter, som alle afrapporteres til statsrevisorerne. For det første producerer de hvert år en beretning om bevillings-

kontrollen for det foregående finansår. Rigsrevisionen skal afgive beretningen til statsrevisorerne senest 1. februar i det næstfølgende år efter det pågældende finansår. I denne beretning præsenteres afvigelser mellem bevillinger og regnskabstal for hele statsregnskabet, resultaterne af den bevillingskritiske undersøgelse og analyser af enkelte eller tværgående konti i regnskabet (ibid: 16).

For det andet producerer Rigsrevisionen hvert år et antal beretninger om større revisionsundersøgelser til statsrevisorerne. Beretningerne omhandler enten sager, som statsrevisorerne har ønsket belyst, eller sager, som rigsrevisor "under hensyn til deres økonomiske eller principielle betydning finder anledning til at fremdrage", som det hedder i lovens § 17. Efter Rigsrevisionens afgivelse af en beretning til statsrevisorerne, har statsrevisorernes sekretariats til opgave at sørge for offentliggørelsen. Rigsrevisionen producerer ca. 15 beretninger om året.

Rigsrevisionen producerer for det tredje notater. Notaterne omhandler, til forskel fra beretningerne, ofte mindre omfattende revisionsager. Det er forøvrigt de færreste notater, som indeholder overvejelser, der har karakter af forvaltningsrevision. Notater kan f.eks. indeholde supplerende oplysninger om revisionsager eller oplysninger om den fortsatte udvikling i tidligere sager. Notater kan også indeholde revisions spørgsmål, som rigsrevisor af principielle grunde finder anledning til at orientere statsrevisorerne om (Rigsrevisionen 1996: 26).

**Øvrige opgaver.** Ud over de decidede revisionsopgaver har Rigsrevisionen også til opgave at yde rådgivning og bistand til administrationen i regnskabsmæssige spørgsmål. Rigsrevisionen kan yde hjælp til de enkelte ministerier, når de tilrettelægger deres regnskabssystemer.

Rigsrevisionen deltager også som repræsentant i en række eksterne udvalg og arbejdsgrupper, der arbejder med spørgsmål, som er af betydning for revisionen. F.eks. deltog Rigsrevisionen i 1995 i Miljø- og Energiministeriets arbejdsgruppe om beholdningsregnskaber i Skov- og Naturstyrelsen og i Statens Regnskabsdirektorats lønudvalg. I alt var Rigsrevisionen i 1995 repræsenteret i 21 eksterne udvalg og arbejdsgrupper.

Endelig deltager Rigsrevisionen også i forskellige internationale revisionsamarbejder. Rigsrevisionen har f.eks. samarbejde med Den Europæiske Revisionsret, de øvrige nordiske rigsrevisioner og med NATO's Revisionsråd.

**Ressourceforbrug.** I Rigsrevisionens virksomhedsberetninger findes der opgørelser over fordelingen af ressourcer mellem forskellige aktivitetsområder. Rigsrevisionen opdeler sine opgaver i tre: Løbende revision, større undersøgelser og andre opgaver. Større undersøgelser defineres som udarbejdelse af notater eller beretninger til statsrevisorerne. Det er i forbindelse med arbejdet med beretningerne, at rigsrevisionens væsentligste forvaltningsrevisionsaktivitet finder sted. Beretningerne kan også indeholde mere finansielle revisionsundersøgelser. Løbende revision defineres som alt andet revisionsarbejde samt rådgivningsarbejdet, udvalgsarbejdet og bistand til internationale revisionsorganer. Med andre opgaver menes der ledelsesopgaver, administration, hjælpefunktioner, intern undervisning m.v. (Rigsrevisionen 1996: 10).

I følgende tabel 1 ses fordelingen i procent mellem disse tre aktiviteter for de seneste 11 år:

år	løbende revision	større undersøgelser	andre opgaver	i alt
1985	64,3	9,6	26,1	100
1986	62,5	10,7	26,8	100
1987	63,3	8,9	27,8	100
1988	61,2	9,2	29,6	100
1989	53,6	18,9	27,6	100
1990	49,0	19,4	31,6	100
1991	46,4	19,5	34,1	100
1992	45,7	21,7	32,6	100
1993	43,6	19,5	36,9	100
1994	42,6	20,5	36,9	100
1995	39,5	23,4	37,1	100

*Tabel 1: Rigsrevisionens ressourceforbrug i procent fordelt på hovedopgaver (Kilde: Rigsrevisionen 1988: 8; Rigsrevisionen 1991: 10; Rigsrevisionen 1995: 12; Rigsrevisionen 1996: 11).*

Den mest interessante udviklingstendens er, at der over tid sker en forskydning af ressourcer fra den løbende revision til de større undersøgelser. Det mest markante skift sker i 1989, hvor Rigsrevisionen i forhold til ressourceforbruget i 1988, anvender 7,6 procentpoint færre ressourcer på den løbende revision. Samtidig sker der en stigning i anvendelsen af ressourcer til større undersøgelser på 9,7 procentpoint. I hele den periode, som tabellen dækker, anvender Rigsrevisionen imidlertid flere ressourcer på den løbende revision end på de større undersøgelser. I 1989, hvor der sker en markant stigning i andelen af Rigsrevisionens samlede ressourcer, som anvendes på større undersøgelser, formulerede Rigsrevisionens ledelse en målsætning om, at 33% af Rigsrevisionens ressourcer i år 2000 skulle anvendes til større undersøgelser, dvs. i princippet på forvaltningsrevision. Frem til og med 1994 var denne målsætning gældende, men man er siden gået bort fra den, fordi den viste sig at være for svær at leve op til. Rigsrevisionen har dog stadig et ønske om at anvende flere ressourcer på større undersøgelser, men dette ønske er ikke længere formuleret i konkrete tal.

Det er interessant at se lidt nærmere på aktiviteten "større undersøgelser", der består af beretninger og notater, fordi det specielt er beretningerne, som Rigsrevisionen er kendt for. Det er i særdeleshed beretningerne om enkelte spørgsmål, som primært tiltrækker mediernes og politikernes opmærksomhed. Beretningerne udgør også den væsentligste aktivitet. Ca. 80% af de samlede ressourcer til større undersøgelser blev i 1995 anvendt til beretninger. De resterende 20% blev anvendt på udarbejdelse af notater (Rigsrevisionen 1996: 13).

Frem til slutningen af 1980'erne interesserede Rigsrevisionen sig mest for den løbende finansielle revision, men fra 1989 har Rigsrevisionen bestræbt sig på at anvende en større del af de samlede ressourcer på større undersøgelser. Der har således i Rigsrevisionens prioritering af ressourcer de seneste år været en tendens til at satse mere på kritisk forvaltningsrevision. Men, som tabel 1 indikerer, er det en svær omstillingsproces, der tager lang tid. I forhold til det svenske Riksrevisionsverk spiller forvaltningsrevisionen fortsat en mindre rolle i Riksrevisionens arbejde, hvilket bl.a. hænger sammen med, at der ikke er den samme tradition for forvaltningsrevision og evaluering i Danmark som i Sverige (Kjær 1996).

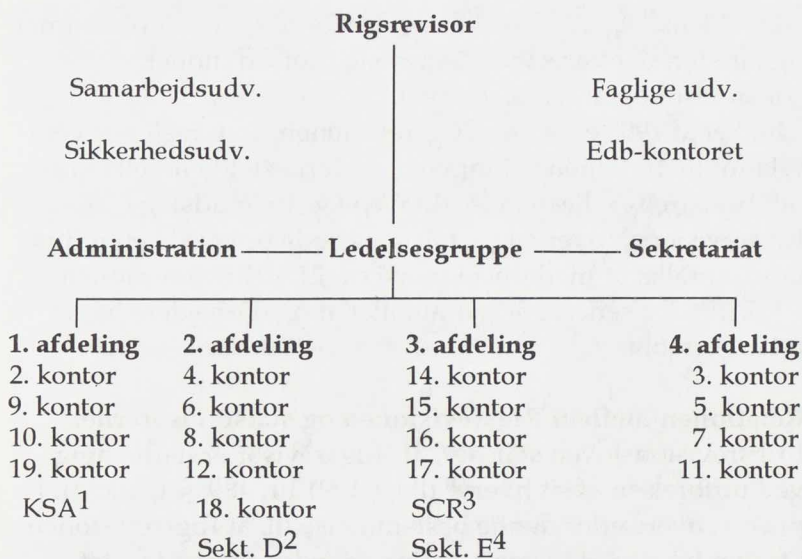
**Organisationen Rigsrevisionen.** Rigsrevisionen er i dag placeret som et selvstændigt og uafhængigt organ under Folketinget. Der var pr. 1. januar 1996 ansat 263 medarbejdere i Rigsrevisionen, og institutionen rådede i 1995 over en bevilling på 113,8 mill. kr.. (Rigsrevisionen 1996). Ifølge virksomhedsberetningen opstiller Rigsrevisionen følgende generelle mål for sin virksomhed: "Målet er at medvirke til en effektiv statslig forvaltning" (ibid: 5).

Øverste chef for Rigsrevisionen er rigsrevisor. Rigsrevisor afskediger og ansætter selv sine medarbejdere. Ansættelse og afskedigelse af de højest placerede tjenestemænd kræver imidlertid for det første forelæggelse for statsrevisorerne og for det andet godkendelse af Folketingets Udvalg for Forretningsorden.

Det er statsrevisorerne, som udformer indstilling om henholdsvis udnævnelse og afskedigelse af rigsrevisor. Indstillingen forelægges Folketingets formand, som efter forhandling med næstformændene, forelægger indstillingen for

Folketingets Udvalg for Forretningsorden, som træffer den endelige afgørelse. Såfremt udvalget forkaster indstillingen skal en ny indstilling udformes. Statsrevisorerne kan i sådanne tilfælde kræve at stillingen genopslås. Det fastslås forøvrigt i rigsrevisionsloven, at rigsrevisor ikke må være medlem af Folketinget.

Organisatorisk består Rigsrevisionen af fire afdelinger og 24 kontorer m.v. Rigsrevisor bistås af ledelsesgruppen, der - ud over rigsrevisor - består af de fire afdelingschefer og cheferne for administrationskontoret og sekretariatskontoret. Rigsrevisionen har, til forskel fra Riksrevisionsverket, valgt en organisationsstruktur, hvor de to revisionstyper - finansiell revision og forvaltningsrevision - er integreret, dvs. at begge revisionstyper varetages i de fleste kontorer. Rigsrevisionen er af den opfattelse, at de to revisionsopgaver understøtter og supplerer hinanden. De enkelte kontorer varetager typisk revisionen inden for et bestemt ministerområde (Rigsrevisionen 1996).



**Figur 1: Rigsrevisionens organisationsplan pr. 1. januar 1996** (Kilde: Rigsrevisionen 1996: 16).

<sup>1</sup> Kontor for skatter og afgifter.

<sup>2</sup> Kontor for forvaltningsrevision og finansiel revision i forbindelse med modernisering og effektivisering af den statslige forvaltning m.v.

<sup>3</sup> Kontor for statens centrale regnskabssystem.

<sup>4</sup> Kontor for rådgivning og bistand til kontorerne i forbindelse med implementering og ændring af edb-systemer i de reviderede institutioner m.v.

I Rigsrevisionen findes der også en række permanente udvalg. Der findes et samarbejdsudvalg, der bl.a. arbejder med udvikling af de ansattes kompetence, et sikkerhedsudvalg og et metodeudvalg. Metodeudvalget arbejder bl.a. med udvikling og justering af metoder og retningslinier for både den finansielle revision og for forvaltningsrevisionen. Derudover arbejder metodeudvalget med udvikling af styringen af de større undersøgelser.

Af Rigsrevisionens 263 medarbejdere har ca. 100 medarbejdere en akademisk uddannelse. Traditionelt har det primært været jurister og økonomer, der er blevet ansat i Rigsrevisionen, men de senere år er der blevet ansat flere



statsvidenskabelige kandidater. Det er dog fortsat økonomer og jurister, der varetager de højeste cheffunktioner (rigsrevisor og afdelingschefer).

I løbet af 1980'erne blev Rigsrevisionen, som resten af centraladministrationen i Danmark, underkastet generelle krav om besparelser. Besparelsekravene gav sig udslag i, at Rigsrevisionen over en ca. tiårig periode oplevede en reduktion i antallet af medarbejdere på ca. 21% (Rigsrevisionen 1995: 19). De seneste år har antallet af medarbejdere ligget relativt stabilt.

### **Relationen mellem Rigsrevisionen og statsrevisorerne.**

I rigsrevisionsloven står der, at "Rigsrevisor er uafhængig ved udførelsen af sit hverv" (lbkg 1991 nr. 489: § 1, stk. 3). I praksis oversættes denne bestemmelse til, at Rigsrevisionen i forbindelse med løsning af sine arbejdsopgaver for det første selv bestemmer, hvilken metode, som skal anvendes, og for det andet selv bestemmer, hvordan det konkrete revisionsarbejde skal tilrettelægges og planlægges.

Rigsrevisionen er imidlertid ikke helt frit stillet med hensyn til valg af hvilke problemer, som skal gøres til genstand for en større undersøgelse, fordi statsrevisorerne - i enighed - har ret til at bestille undersøgelser af bestemte spørgsmål hos Rigsrevisionen. Statsrevisorerne gør i vid udstrækning brug af denne ret. Når statsrevisorerne bestiller en undersøgelse betyder det ofte, at Rigsrevisionen er nødt til at lægge nogle af de undersøgelser, som institutionen selv har taget initiativ til at gennemføre til side. Der sker dermed en prioritering af statsrevisorernes arbejde på bekostning af det arbejde som Rigsrevisionen selv vurderer, at der er et behov for at udføre. Jeg vil senere i rapporten komme ind på udviklingen i statsrevisorernes aktivitetsniveau.

### 3. Træk af den danske rigsrevisionshistorie

Det danske rigsrevisionsvæsens historie er knyttet til to store reformer og en mindre reform. I 1926 blev den første lov om revision af statens regnskaber vedtaget, i 1975 blev den første rigsrevisorlov vedtaget, og i 1991 blev det ved lov besluttet at flytte Rigsrevisionen.

Ved den første danske grundlovs gennemførelse i 1849 blev den politiske revision, i form af statsrevisorerne, lovfæstet. Det var de politisk valgte revisoreres opgave at kontrollere, at finansloven blev overholdt. I praksis foretog de en gennemgang af, om statsregnskabets poster passede til finanslovens beløb. Statsrevisorene beskæftigede sig imidlertid ikke med detaljerne i regnskabet. Det egentlige revisionsvæsen blev betragtet som en del af administrationens arbejde. Selv da man i Danmark overgik til ministerialsystemet i 1848 blev administrationen og revisionen kun skilt ad på kontor-/afdelingsniveau (Bredsdorff 1992). Det gennemgående træk ved de forskellige revisionsordninger, der fandtes frem til 1916 var, at der fandtes revisionskontorer el.lign. rundt omkring i centraladministrationen. F.eks. var der omkring 1850 i alt 16 kontorer i centraladministrationen, som primært arbejdede med revision (Betænkning nr. 382, 1965: 16).

I 1916 blev der introduceret et nyt princip indenfor den statslige revision. I forbindelse med vedtagelsen af lovene om statsbanernes og postvæsenets styrelse blev der oprettet revisioner, som var uafhængige af de pågældende institutioners generaldirektører. Revisionen blev organiseret som såkaldte "hovedrevisorer". Der blev dermed indført et skel mellem administration og revision.

På denne tid ytrede statsrevisorerne ønske om en reform af den statslige revisionsordning, da store dele af statsregnskabet slet ikke var underkastet revision. Regnskaber fra den egentlige centraladministration blev således ikke underkastet nogen decideret revision (Betænkning afgivet af statsregnskabskommissionen af 28. oktober 1921, 1926: 59-60). Hertil kom at der ikke var en ensartet og sammenhæng-

ende revision i staten, da revisionen blev udført af forskelligt organiserede myndigheder. Finansministeren nedsatte derfor i 1921 en kommission, som i 1926 fremlagde et forslag til en ny revisionsordning for staten. Forslaget blev vedtaget som lov af 31. marts 1926 og trådte i kraft 1. januar 1927.

Ifølge denne lov blev statens revision udført i tre trin: For det første reviderede centralstyrelserne deres underliggende myndigheders regnskaber. For det andet blev der oprettet fire såkaldte "hovedrevisorater" efter princippet, som blev introduceret ved revisionen af postvæsenet og statsbanerne i 1916. Revisionen af regnskaberne for de enkelte centralstyrelser blev fordelt mellem de fire hovedrevisorater. Hovedrevisoraterne var direkte underordnet finansministeren, som udstedte instrukser for hovedrevisoraternes forretningsgange, men hovedrevisoraterne var uafhængige af andre myndigheder i deres virksomhed. Tyngdepunktet i den statslige revision kom dermed til at ligge i hovedrevisoraterne. Det tredje trin i revisionsprocessen var den politiske revision, som blev udført af statsrevisorerne. Samtidig dannede man statsregnskabsrådet, der dels fungerede som et koordinationsorgan mellem hovedrevisoraterne og statsrevisorerne, dels som et koordinationsorgan mellem de fire hovedrevisorater (Petersen 1962: 81-82; Betænkning afgivet af statsregnskabskommissionen af 28. oktober 1921, 1926; Rigsarkivet 1991).

Med loven af 1926 blev der altså ikke etableret et centralt organ for den statslige revision. Man skulle helt frem til 1975, inden Rigsrevisionen blev dannet som centralt organ for statens revision. Fra 1926 til 1975 skete der ikke store forandringer med den statslige revision. I 1950'erne skiftede hovedrevisoraterne navn til revisionsdepartementer, og hovedrevisoraterne blev dermed til departementschefer. Efterhånden som departementscheferne forlod deres stillinger blev antallet af revisionsdepartementer skåret ned. I 1972 var der kun to tilbage (Rigsarkivet 1991).

I løbet af 1960'erne opstod der generel enighed om behovet for en reform af rigsrevisionsordningen. Det hang for det første sammen med væksten i den offentlige sektor og et deraf følgende stadigt mere omfattende og kompliceret statsregnskab. For det andet skabte den stigende anvendelse af EDB i administrationen problemer, der var fælles for alle

revisionsdepartementerne. Fra konstateringen af problemerne i 1962 skulle der imidlertid gå 13 år, og tre kommissioner skulle arbejde med spørgsmålet, inden Rigsrevisionen blev samlet i én institution i d. 1. januar 1976 (Meyer m.fl. 1977: 91).

Statsministeren nedsatte i 1962 en arbejdsgruppe, der dels havde til opgave at overveje spørgsmålet om en ny revisionslov for statens regnskaber, dels at drøfte den fremtidige organisering af statens revision. Arbejdsgruppens betænkning "Revisionsdepartementernes opbygning og deres opgaver ved varetagelse af statens hovedrevision" (Betænkning nr. 381, 1965), som blev afgivet til administrationsudvalget af 1960, var et meget grundigt stykke arbejde. Et af hovedforslagene var at samle den statslige revision i en organisation og oprette et embede som rigsrevisor. På grund af intern uenighed i regeringen valgte den ikke at følge arbejdsgruppens forslag til lovændring (Bredsdorff 1992: 60).

I 1974 nedsatte økonomiministeren et udvalg, der fik til opgave at tage den statslige revisions struktur og relaterede spørgsmål op til overvejelse. Udvalget lagde betænkningen om "Revisionsdepartementernes opbygning og deres opgaver ved varetagelse af statens hovedrevision" fra 1965 til grund for sit arbejde, og fokuserede på at udarbejde et lovforslag. Lovforslaget blev vedtaget d. 26. juni 1975, og det var stort set identisk med det lovforslag, som arbejdsgruppen havde præsenteret i 1965.

Hovedindholdet i den første rigsrevisionslov var netop dannelsen af Rigsrevisionen som central enhed for revision af statens regnskaber. I parentes kan det bemærkes, at navnet "Rigsrevisionen" blev brugt fra starten, men at det først kom ind i loven ved ændringen i 1991 (Christensen 1994: 391). Ved vedtagelsen af rigsrevisionsloven bibeholdt man den traditionelle arbejdsdeling mellem den politiske revision og den administrative revision. Statsrevisorerne skulle således fortsat ikke nødvendigvis gå ind i det mere teknisk betonedede revisionsarbejde. Statsrevisorerne skulle først og fremmest tage stilling til de sager, som Rigsrevisionen havde undersøgt. Samtidig blev statsrevisorerens ret til at bestille undersøgelser hos Rigsrevisionen styrket (Betænkning nr. 729, 1975: 8). Endelig fastslog udvalget, at

der ved lovændringen ikke ville sker principielle ændringer i Rigsrevisionens opgaver (ibid: 12).

Udvalget nåede også frem til, at Rigsrevisionens mest hensigtsmæssige placering var indenfor regeringens regi. I udvalget overvejede man også den mulighed, at Rigsrevisionen kunne placeres under Folketinget, men et flertal i udvalget afviste denne løsning bl.a. under henvisning til, at regeringen sandsynligvis selv ville opbygge en egen revision, hvis det nye centrale revisionsorgan blev placeret under Folketinget. Samtidig mente flertallet i udvalget også, at en placering under Folketinget ville vanskeliggøre det nære forhold mellem administration og revision, som blev anset for nødvendigt for opbygningen af en effektiv revision. Endelig fandt flertallet, at det ville være svært for Folketinget at drive så stort organ - der var på det tidspunkt ca. 400 ansatte i de to tilbageværende revisionsdepartementer. Et mindretal i udvalget, der bestod af de to chefer for revisionsdepartementer, var derimod for at placere det nye organ under Folketinget. Deres argument var, at en placering under Folketinget ville styrke koblingen mellem den egentlige revision og det organ, der har det overordnede ansvar for kontrollen med statens regnskaber, dvs. statsrevisorerne (ibid: 9).

Det var ikke første gang, at man i udvalgssammenhæng diskuterede at placere den statslige revision et andet sted end indenfor centraladministrationen. Den grundlovgivende forsamling havde i 1848-49 overvejet en regnskabsret. Et færdigt lovforslag om en regnskabsret blev diskuteret i rigsdagen omkring år 1900, og i begyndelsen af 1960'erne stillede to af statsrevisorerne forslag om at hovedrevisionen skulle flyttes over under Folketinget (Bredsdorff 1992).

Først i 1991 var der bred enighed om at flytte Rigsrevisionen fra centraladministrationen til Folketinget. Der var et klart flertal for de synspunkter, som i 1974 havde været mindretalssynspunkter. F.eks. udtalte forslagsstilleren H.P. Clausen fra Det konservative Folkeparti i forbindelse med første behandlingen af lovforslaget i Folketinget:

*"Da Rigsrevisionen i den tilsikrede uafhængighed, som den også har under den nugældende ordning, primært virker i Folketingets interesse gennem statsrevisorerne, må det være både naturligt og principielt korrekt, at hele revisionen er placeret under Folketinget" (Folketingstidende 1990-91 (2. samling), forhandlinger sp. 1850).*

I sit indlæg understregede H.P. Clausen også, at der ved vedtagelse af lovforslaget ikke ville blive foretaget ændringer i Rigsrevisionens arbejde, i forholdet mellem Rigsrevisionen og statsrevisorerne eller i forholdet mellem Rigsrevisionen og ministerierne.

H.P. Clausen var den eneste, som udtalte sig om forslaget under de tre behandlinger af lovforslaget i Folketinget. Lovforslaget blev således uden decideret debat vedtaget af et enigt Folketing.

Overflytningen gav anledning til en række formelle forandringer. For det første betød overflytningen fra centraladministrationen til Folketinget, at Rigsrevisionens budget- og regnskabssager overgik til behandling af Folketinget. Hertil kom at visse personalesager også for fremtiden skulle behandles af forskellige instanser i Folketinget. F.eks. ud nævnes rigsrevisor, som tidligere nævnt, af Folketinget.

For det andet betød overflytningen, at Rigsrevisionen flyttede ud af den offentlige forvaltning, og at en række love og bestemmelser derefter ikke længere kunne finde anvendelse på Rigsrevisionen. Forvaltningsloven og offentlighedsloven var således ikke længere gældende for Rigsrevisionen. Man så sig derfor nødsaget til at indføje en ny bestemmelse i rigsrevisionsloven således, at Folketingets Udvalg for Forretningsordenen kunne fastsætte passende regler på området.

For det tredje betød overflytningen, at Rigsrevisionen ikke var omfattet af lov om offentlige registre. I Rigsrevisionens samarbejdsudvalg blev der derfor indgået en aftale vedrørende sikkerhed og beskyttelse af Rigsrevisionens edb-systemer og de persondata, som Rigsrevisionen har. Aftalen svarer til bestemmelserne i loven om offentlige registre (Rigsrevisionen 1993: 9-10).

## 4. Rigsrevisionens arbejde fra 1987 til 1995

### 4.1. Indledning

I dette afsnit vil jeg lægge vægt på at beskrive udviklingen i Rigsrevisionens arbejde siden 1987. Fokus vil være på forandringer i Rigsrevisionens skriftlige produkter. Rigsrevisionen producerer, som tidligere nævnt, forskellige produkter: Forskellige typer af beretninger og notater. Af disse produkter har jeg valgt at se nærmere på de beretninger, som Rigsrevisionen afgiver efter en større revisionsundersøgelse, fordi det er den aktivitet, som tiltrækker sig størst opmærksomhed hos både politikere og medier.

Idag finder Rigsrevisionens væsentligste forvaltningsrevisionsaktivitet sted i forbindelse med de større undersøgelser, der munder ud i afgivelse af beretning til statsrevisorerne. Rigsrevisionen har de seneste år forsøgt at opprioritere arbejdet med større undersøgelser, hvilket også betyder at de har forsøgt at opprioritere arbejdet med forvaltningsrevision. I dette afsnit kommer jeg derfor primært til at fokusere på forvaltningsrevisionen hos Rigsrevisionen. Spørgsmål vedrørende den finansielle revision vil derfor kun blive berørt i forbindelse med spørgsmålet om relationen mellem de to revisionstyper.

Det er specielt interessant at fokusere på forvaltningsrevisionen, fordi det er udviklings- og anvendelsesmulighederne af denne type af revision, som der i dag primært føres debat om. Specielt i internationale fora diskuteres forvaltningsrevisionens rolle i forbindelse med styringen af den offentlige sektor.

Det er interessant at se nærmere på indholdet i Rigsrevisionens arbejde med større undersøgelser, fordi Rigsrevisionen gennem sit beretningsarbejde er med til at tegne et bestemt billede af den statslige sektor i Danmark. Rigsrevisionens valg af genstand for den enkelte undersøgelse siger noget om, hvad de væsentligste problemstillinger vedrørende den statslige forvaltning retter sig mod. Gennem valg af metodisk tilgang træffer Rigsrevisionen indirekte nogle valg med hensyn til hvilke spørgsmål, som der er mulighed for

at rejse i forbindelse med en større revisionsundersøgelse. Rigsrevisionens produktion af konklusioner og anbefalinger siger noget om formålet med den pågældende undersøgelse. Der er forskel på, om hovedformålet med en undersøgelse er kontrol eller læring. Endelig siger Rigsrevisionens anvendelse af forskellige forvaltningsrevisionelle analysetyper eller -tilgange noget om forvaltningsrevisionens gennemslag og institutionalisering i Rigsrevisionens arbejde.

Jeg vil derfor mere konkret beskrive udviklingen i Rigsrevisionens arbejde med større undersøgelser på fire forskellige parametre.

I den første delanalyse vil jeg beskrive udviklingen i bredden af Rigsrevisionens undersøgelser. Jeg vil analysere udviklingen i bredden af den genstand, som Rigsrevisionen udsætter for analyse i sine større undersøgelser. Formålet med denne del af analysen er at klarlægge, hvad Rigsrevisionen stiller spørgsmålstejn ved, og om der er sket en udvikling med hensyn til hvilke genstande, Rigsrevisionen rejser spørgsmål om.

I den anden delanalyse vil jeg gå tæt på udviklingen i Rigsrevisionens forvaltningsrevisionsaktivitet. Det betyder ikke, at de andre delanalyser ikke også handler om forvaltningsrevision. Forskellen mellem denne og de andre delanalyser er, at jeg i denne delanalyse stiller skarpt på analysetyper i forvaltningsrevisionen. Formålet med denne delanalyse er for det første at vurdere, om der er sket en forandring med hensyn til anvendelsen af forskellige forvaltningsrevisionstilgange i arbejdet med større undersøgelser, og for det andet at vurdere om der er sket en udvikling i den relative position, som forvaltningsrevisionsaktiviteten indtager i Rigsrevisionens større undersøgelser. Hermed bliver jeg i stand til at sige noget om eventuelle forandringer i forvaltningsrevisionens gennemslag i Rigsrevisionens arbejde med større undersøgelser, dvs. om der sket en udvikling med hensyn til niveauet af institutionalisering af forvaltningsrevisionsaktiviteten.

Dernæst vil jeg i den tredje delanalyse beskrive udviklingen i Rigsrevisionens brug af forskellige metoder. Jeg vil beskrive udviklingen i Rigsrevisionens brug af forskellige teknikker til generering af ny information i forbindelse med udførelsen af større undersøgelser. Formålet med denne



delanalyse er at vurdere, om der er sket forandringer i Rigsrevisionens faglige udviklingsniveau og bevidsthed omkring metodiske spørgsmål. Tidligere er Rigsrevisionens arbejde blevet karakteriseret som meget svagt på det metodiske og faglige område (Melander 1989).

Endelig vil jeg i den fjerde delanalyse beskrive udviklingen i karakteren af de konklusioner, som Rigsrevisionen drager i de større undersøgelser. Som et vigtigt aspekt af konklusionernes karakter vil jeg se nærmere på tilstedeværelsen af anbefalinger i forlængelse af undersøgelserne. Formålet med denne delanalyse er for det første at vurdere, i hvilken udstrækning Rigsrevisionens arbejde er møntet på fremtidige forbedringer af effektiviteten i den offentlige sektor, og for det andet om der er sket en udvikling i Rigsrevisionens arbejde på dette punkt.

Jeg vil beskrive udviklingen i Rigsrevisionens beretningsarbejde over en 9-årig periode fra 1987 til 1995. Dette tidsperspektiv er valgt fordi 1991 - der er året for Rigsrevisionens overflytning til Folketinget - dermed kommer til at falde midt i perioden. Jeg har af afgrænsningsmæssige årsager valgt at lægge fire snit i perioden. Ud over 1987 og 1995 har jeg valgt 1990 og 1992. Jeg har valgt 1990 og 1992, fordi det er årene henholdsvis før og efter overflytningen. Året 1991 er ikke valgt, da det, pga. overflytningen, er et specielt år.

Jeg kommer ikke til at se nærmere på, om der er forskel på de undersøgelser, som statsrevisorerne bestiller og de undersøgelser, som Rigsrevisionen selv tager initiativ til at gennemføre.

## 4.2. Undersøgelseernes bredde

Først vil jeg beskrive udviklingen i Rigsrevisionens valg af genstand i de større undersøgelser. Det er interessant at se nærmere på den genstand, som Rigsrevisionen udsætter for undersøgelse, fordi en sådan analyse siger noget om, hvor Rigsrevisionen placerer de væsentligste problemer i den statslige forvaltning. Hertil kommer at der hos Rigsrevisionen findes et ønske om en udvikling i, hvad der vælges som genstand i de enkelte undersøgelser.

Jeg har valgt at lave en grov opdeling mellem undersøgelser, som har et bredt fokus og undersøgelser, som har et snævert fokus. Med undersøgelser, som har et snævert fokus, mener jeg undersøgelser, som undersøger forhold, der primært vedrører en enkelt institution, en beslutning, et hændelsesforløb, et program, en reform, en ordning eller noget lignende. Med undersøgelser, som har et bredt fokus, mener jeg undersøgelser, der primært fokuserer på flere af de ovenfor nævnte genstande.

En gennemlæsning af de beretninger, som Rigsrevisionen afgav til statsrevisorerne i 1987, 1990, 1992 og 1995 viser, at fordelingen mellem snævre og brede undersøgelser ligger meget stabilt. Af tabel 2 fremgår det, at ca. 3/4 af alle Rigsrevisionens beretninger i alle de fire undersøgte år kan karakteriseres som snævre. Der er altså ikke sket nogen udvikling i, hvad det er for en genstand, som Rigsrevisionen rejser spørgsmål om i sine større undersøgelser. I de fleste beretninger undersøges udvalgte forhold vedrørende en enkelt institution.

år	beretninger i alt	snævre beretninger	brede beretninger
1987	12	9	3
1990	20	15	5
1992	19	14	5
1995	20	15	5

Tabel 2: Fordeling mellem antal snævre og brede beretninger.

Et eksempel på en snæver undersøgelse fra 1987 er "Beretningen om Det Kongelige Teaters driftsudgifter og -indtægter i årene 1983-1985" (Statsrevisorernes beretning nr. 2, 1986). I denne beretning undersøgte Rigsrevisionen en række økonomiske forhold vedrørende Det Kongelige Teater. Udover en analyse af teatrets driftsudgifter og -indtægter undersøgte Rigsrevisionen forskellige aflønningsordninger og udviklingen i belægningsprocenter på teatrets forskellige scener.

Som eksempel på en snæver undersøgelse fra 1990 kan nævnes "Beretningen om Kofoeds Skoles økonomiforvaltning og personaleadministration" (Statsrevisorernes beret-

ning nr. 17/89). I undersøgelsen af Kofoeds Skole, som er en skole hvor der ydes hjælp til selvhjælp for personer i sociale vanskeligheder, blev der lagt vægt på at vurdere skolens forvaltningsgange, herunder om løn- og personaleadministrationen fungerede tilfredsstillende, om der var orden i lister over materiel og inventar, og om gældende regler på området var blevet overholdt.

Endelig kan "Beretningen om flytningen af Hærens Sergentskole fra Sønderborg til Odense" (Statsrevisorernes beretning nr. 1/94) nævnes som et eksempel på en snæver beretning. I denne undersøgelse var det ikke en enkelt institution, men derimod en sag eller et hændelsesforløb, som var i centrum for granskningen. Det blev bl.a. vurderet, om Forsvarsministeren havde givet Folketinget fyldestgørende oplysninger i forbindelse med beslutningen om flytningen af Sergentskolen, og om de forventede besparelser ved flytningen var blevet opnået.

For hvert af de fire undersøgte år findes der eksempler på brede undersøgelser. I hvert af de undersøgte år kan ca. 1/4 af undersøgelserne karakteriseres som brede. Typiske brede undersøgelser er analyser af udviklingsprojekter, som den danske stat har ydet bistand til i den 3. verden. I disse undersøgelser fokuseres der typisk på, hvor mange penge den danske stat har postet i de enkelte projekter, og om målene for projekterne er nået. Derudover gives der ofte forskellige forklaringer på, hvorfor målopfyldelsen ofte er mangelfuld.

Et konkret eksempel på en anden type bred undersøgelse er "Beretningen om en undersøgelse af tandlægehøjskolerens drift og økonomi" (Statsrevisorernes beretning nr. 3/89). Denne undersøgelse har jeg vurderet som bred, fordi den sammenligner forhold ved de to tandlægehøjskoler i Danmark. Endelig kan jeg som eksempel på en nyere bred beretning nævne "Beretningen om omdannelse af 8 statsstyrelser til aktieselskaber fra 1989 til 1994" (Statsrevisorernes beretning nr. 5/94). Dette er et eksempel på en bred undersøgelse, fordi forhold ved flere statsinstitutioner blev inddraget i analysen.

Den typiske snævre undersøgelse fokuserer på forhold vedrørende en enkelt institution, og den typiske brede undersøgelse er enten en undersøgelse, hvor forhold ved flere

institutioner analyseres, eller hvor flere udviklingsprojekter analyseres og vurderes.

Rigsrevisionen laver også selv en opgørelse over antallet af brede eller tværgående undersøgelser. Denne opgørelse, som går tilbage til 1988, findes i "Beretningen om Rigsrevisionens virksomhed i 1995" under betegnelsen "Beretninger om spørgsmål, der ikke kan henføres til enkelte ministerier eller styrelser" (Rigsrevisionen 1996: 61). Ifølge denne opgørelse er det højest fire beretninger pr. år, som falder ind under denne betegnelse. I gennemsnit er der pr. år 2 1/2 beretning, som Rigsrevisionen selv vurderer som bred eller tværgående. Ifølge Rigsrevisionens egne opgørelser er der, sagt med andre ord, meget få undersøgelser, som kan karakteriseres som brede.

Det betyder imidlertid ikke, at der i dag på Rigsrevisionen ikke findes et ønske om at satse flere ressourcer på bredere undersøgelser. Under interviews blandt ansatte i Rigsrevisionen var der flere, som i forbindelse med beskrivelsen af deres arbejde med større undersøgelser, gav udtryk for et ønske om, at flere af de større undersøgelser i fremtiden skal have en bredere karakter. F.eks. sagde en ansat:

*"Her i huset har vi den holdning, at vi gerne vil lave undersøgelser, der går på tværs af institutioner, men også på tværs af ministerområder."*

En anden interviewperson sagde:

*"Vi skulle nok prøve at lade de små ting være, og koncentrere os om det store, men det er også det, som er det svære."*

Af ovenstående citater kan man også se, at når Rigsrevisionen taler om brede undersøgelser, så er det undersøgelser, som inddrager flere institutioner eventuelt institutioner, som ikke ligger inden for samme ministerområde. En ansat på Rigsrevisionen beskrev brede undersøgelser som undersøgelser, der ikke kun ser på Studenterbogladsen (boghandel ved Københavns Universitet) eller på et enkelt regiment (f.eks. Slesvigske Fodregiment) men på hele

Københavns Universitet eller på hele hærens økonomistyring.

Det er i den forbindelse interessant at vende blikket mod Sverige og Rigsrevisionsverket. På Rigsrevisionsverket er man kommet et skridt videre med hensyn til diskussionen om undersøgelsernes bredde. På Rigsrevisionsverket mener man nemlig, at man allerede primært laver brede forvaltningsrevisionsundersøgelser. "Idag er det de færreste projekter, der kun omhandler én institution", sagde en interviewperson. Når ansatte på Rigsrevisionsverket skal beskrive, hvad genstanden for deres forvaltningsrevisionsundersøgelser er, lægges der vægt på, at undersøgelserne skal rette sig mod hele samfundssektorer eller hele politikområder. Som eksempel nævnte en ansat på Rigsrevisionsverket, at verket i sit forvaltningsrevisionsarbejde f.eks. kan vælge at undersøge og vurdere, om alle sygehusene i Sverige mest fordelagtigt kan placeres i statsligt eller i landstingskommunalt regi.

På Rigsrevisionsverket er der altså for det første en opfattelse af, at man allerede laver brede undersøgelser. Samme syn fandtes ikke blandt de personer, som jeg interviewede på Rigsrevisionen. For det andet er der på Rigsrevisionsverket en bredere opfattelse af, hvad der menes med brede undersøgelser, end der er på Rigsrevisionen. På Rigsrevisionsverket er brede undersøgelser undersøgelser, der ser på hele sektorer eller politikområder, og på Rigsrevisionen er brede undersøgelser undersøgelser, som ser på flere institutioner eller går på tværs af ministerområder.

Der kan være flere årsager til, at Rigsrevisionen for det første i hele den undersøgte periode primært laver undersøgelser, som må karakteriseres som relativt snævre, og for det andet bliver ved med at lave snævre undersøgelser, selv om der findes et ønske om at lave flere bredere undersøgelser.

En af grundene til, at Rigsrevisionen primært laver relativt snævre undersøgelser, kan være, at Rigsrevisionen til tider finder inspiration til de større undersøgelser i forbindelse med gennemførelsen af den finansielle revision. Den finansielle revision er snævert knyttet til den enkelte statslige institutions regnskab, og det er dermed nærliggende, at de større revisionsundersøgelser kommer til at ligge tæt op ad

de problemstillinger som rejses i forbindelse med den finansielle revision. På Rigsrevisionen findes der, som tidligere nævnt, også en tæt organisatorisk kobling mellem de to revisionsaktiviteter finansiell revision og forvaltningsrevision, da det er de samme kontorer, som varetager de to revisionsaktiviteter. Det betyder for det første, at der ofte er et sammenfald mellem personale, der arbejder med finansiell revision og forvaltningsrevision, og for det andet at den finansielle revision i pressede situationer ofte prioriteres højest. Samme organisatoriske kobling findes ikke på Rigsrevisionsverket.

En anden grund, til at Rigsrevisionen i så høj grad laver snævre analyser, kan være, at man gennem undersøgelser der tilrettelægges som undersøgelser af spørgsmål, som er tæt knyttet til en enkelt genstand, ofte har mulighed for at opnå en høj grad af præcision i forbindelse med formulering af konklusioner. Det er ikke sikkert, at man bliver i stand til at drage mere generelle og overordnede konklusioner vedrørende effektiviteten i den offentlige sektor, men man er derimod relativt sikker på, at de konklusioner som drages også er korrekte.

### **4.3. Analysetyper i forvaltningsrevisionen**

I dette afsnit vil jeg se nærmere på udviklingen i Rigsrevisionens forvaltningsrevisionsaktivitet. Til forskel fra de andre delanalyser, der også i en eller anden forstand handler om forvaltningsrevision, vil jeg i dette afsnit gå tæt ind på forvaltningsrevisionsaktiviteten. Det er interessant at se nærmere på udviklingen i forvaltningsrevisionen, fordi en nærmere analyse af Rigsrevisionens forvaltningsrevisionsanalyser for det første kan sige noget om udviklingen af sværhedsgraden i Rigsrevisionens undersøgelser. For det andet kan analysen bruges til at vurdere, om der er sket en udvikling i forvaltningsrevisionens grad af institutionalisering i Rigsrevisionens arbejde med større undersøgelser.

Mere konkret vil jeg forsøge at beskrive i hvilken udstrækning Rigsrevisionens beretninger til forskellige tidspunkter indeholder analyser, der svarer til den beskrivelse, som Rigsrevisionen selv giver af forvaltningsrevisionen.

I Danmark har Rigsrevisionen frihed til at definere forvaltningsrevisionsaktiviteten. Der står således ikke i rigsrevisionsloven nogen nærmere angivelse af, hvordan en forvaltningsrevisionsanalyse skal se ud, og hvilke spørgsmål en sådan analyse skal forsøge at finde svar på. I loven står der blot, at Rigsrevisionen skal udføre forvaltningsrevision (vurdering af skyldige økonomiske hensyn). I 1976-loven står der således om forvaltningsrevision:

*"Endvidere foretages en vurdering af, hvorvidt der er taget skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen af de midler og driften af de virksomheder, der er omfattet af regnskabet." (§ 3 i lov nr. 321 af 26. juni 1975).*

Formuleringen gentages ordret i lovbekendtgørelse nr. 489 fra 1991 af lov om revisionen af statens regnskaber m.m.

I virksomhedsberetningerne, som Rigsrevisionen i henhold til rigsrevisionsloven skal afgive en gang om året, definerer Rigsrevisionen, hvad der ligger i aktiviteten "forvaltningsrevision". Generelt om Rigsrevisionens præsentationer af forvaltningsrevisionsaktiviteten er det bemærkelsesværdigt, at omtalen ikke er særlig omfattende. Den egentlige beskrivelse af forvaltningsrevisionen fylder ofte ikke meget mere end et par spalter.

Sammenligner man beskrivelsen af forvaltningsrevisionen i virksomhedsberetningerne for de fire år, som jeg har valgt at se nærmere på, er det interessant, at den generelle fremstilling af forvaltningsrevisionen ikke forandres. Rigsrevisionen definerer i alle fire år forvaltningsrevision på følgende måde:

*"Forvaltningsrevision (økonomisk-kritisk revision) omfatter bedømmelse af, om den regnskabsafleggende institutions enkeltdispositioner, aktiviteter, programmer eller samlede opgaver er gennemført på en økonomisk og hensigtsmæssig måde, herunder om resultaterne svarer til de opstillede mål." (Rigsrevisionen 1988: 7, 1991: 8, 1993: 10 og 1996: 9).*

Går man et skridt tættere ind på Rigsrevisionens beskrivelser af forvaltningsrevisionen, giver Rigsrevisionen i de tre første år enslydende beskrivelser af, hvad forvaltningsrevisionen retter sig mod:

*"Forvaltningsrevisionen kan rette sig mod institutionernes styringsfunktioner (forretningsgangsundersøgelser) eller imod institutionens præstationer, bedømt i forhold til de anvendte ressourcer (produktivitetsanalyse). Endelig kan den rette sig imod opfyldelsen af de opstillede mål for virksomheden, set i forhold til de anvendte ressourcer (effektivitetsanalyse)." (Rigsrevisionen 1988: 7, 1991:8 og 1993:10).*

I forhold til beskrivelserne i beretningerne om Rigsrevisionens virksomhed i 1987 og 1990 står der i beretningen om virksomheden i 1992 generelt set mere om forvaltningsrevision. Der står bl.a., at Rigsrevisionens daværende permanente udvalg om forvaltningsrevisionen foretager en gennemgang af indholdet af forvaltningsrevision i de afgivne beretninger. Det interessante i denne forbindelse er, at Rigsrevisionen på dette sted definerer forvaltningsrevisionsundersøgelser som undersøgelser af sparsommelighed, produktivitet og effektivitet. Det er denne beskrivelse af mere konkrete analysetyper, som tager over i Rigsrevisionens præsentation af forvaltningsrevisionen i 1995, hvor der netop lægges vægt på disse tre analysetyper samtidig med, at det nævnes at en undersøgelse også kan rette sig mod en institutions styringsfunktioner - specielt mod økonomistyringsfunktioner.

Af dette kan man udlede, at analyser af forretningsgange/ styringsfunktioner, produktivitet og effektivitet spiller en rolle i hele den periode, som jeg har valgt at analysere. Samtidig tyder beskrivelsen af forvaltningsrevisionen i beretningen om virksomheden i 1992 på, at analyser af sparsommelighed også er gældende i hele perioden. Den generelle beskrivelse af forvaltningsrevision indikerer også, at økonomisk hensigtsmæssighed i forvaltningen med statens midler (sparsommelighed) er et gennemgående træk i hele perioden.



Jeg vil derfor analysere udviklingen i gennemslaget af analyser af sparsommelighed, produktivitet, effektivitet og forretningsgange/styringsfunktioner i Rigsrevisionens beretninger over tid. Ud fra beskrivelserne virker det rimeligt at antage, at vurderinger af økonomistyringsfunktioner i højere grad gør sig gældende i slutningen af perioden. Samtidig vil jeg også undersøge tilstedeværelsen af elementer af finansiel revision i undersøgelserne for at vurdere, om der er sket en udvikling i den relative position, som forvaltningsrevisionsaktiviteten indtager i Rigsrevisionens større undersøgelser.

Indledningsvis er det vigtigt at huske på, at antallet af beretninger de fire år -1987, 1990, 1992 og 1995 - lå på henholdsvis 12, 20, 19 og 20.

Jeg har foretaget en gennemlæsning af beretningerne for at konstatere, om der er sket en udvikling i det typiske forvaltningsrevisionelle hovedformål i de enkelte års beretninger. Resultaterne fremgår af tabel 3. Til tabellen skal det iøvrigt bemærkes, at en beretning godt kan have flere hovedformål, samt at det ikke for alle beretninger har været muligt entydigt at fastslå, hvad hovedformålet/hovedformålene var. Af tabellen fremgår det, at det i 1987 var mest almindeligt at lave undersøgelser, der fokuserede på sparsommelighedsaspekter. Af de 12 beretninger, som blev afgivet i 1987, var der fem beretninger, der havde til hovedformål at vurdere sparsommeligheden ved en given statslig aktivitet. Det drejede sig f.eks. om beretningen om forsvarrets brændstofforbrug (Statsrevisorernes beretning nr. 13, 1986) og om beretningen om personaleudgifterne indenfor Kriminalforsorgen (Statsrevisorernes beretning nr. 1, 1986). I 1987 blev der yderligere afgivet to beretninger, hvor effektivitetsaspekter blev vurderet, to beretninger hvor forretningsgange blev vurderet og én beretning, hvor der blev gennemført en produktivitetsanalyse.

år	sparsommelighed	produktivitet	effektivitet	forretningsgange/styring	beretninger i alt
1987	5	1	2	2	12
1990	4	1	7	6	20
1992	5	2	5	10	19
1995	2	2	7	10	20

*Tabel 3: Antal beretninger fordelt efter hovedformålet med den pågældende beretning.*

Blandt de beretninger, som blev afgivet i 1990 var den hyppigst forekommende analysetype effektivitetsanalysen. Af de 20 beretninger, som blev afgivet i 1990 var der syv beretninger, der havde som hovedformål at lave effektivitetsanalyser. F.eks. afgav Rigsrevisionen en beretning, hvor de undersøgte effektiviteten i skatteligningen (Statsrevisorernes beretning nr. 11/89). Af tabellen ses det, at antallet af effektivitetsanalyser er skarpt forfulgt af antallet af analyser, hvor styringsaspekter eller forretningsgange vurderes. I 1990 blev der yderligere afgivet fire beretninger, hvor der primært blev fokuseret på sparsommelighedsaspekter og en beretning, hvor der blev gennemført en produktivitetsanalyse.

I både 1992 og 1995 var der blandt beretningerne flest analyser af styringsaspekter/forretningsgange. Af de 19 beretninger, som blev afgivet i 1992 var der 10 beretninger, der havde som hovedformål at vurdere styringsfunktionerne og blandt de 20 undersøgelser, som der blev afgivet beretning om i 1995, var der ligeledes 10 undersøgelser, hvor der primært blev fokuseret på vurdering af styringsfunktioner. Et typisk eksempel på en analyse, der bl.a. har som hovedformål at se på styringsfunktionerne, er "Beretning om forsvarets overordnede økonomistyring" (Statsrevisorernes beretning nr. 9/91). I denne beretning blev der bl.a. sat fokus på tilrettelæggelsen af forsvarets økonomistyring. Det blev f.eks. vurderet om styringssystemerne var gode nok til at producere oplysninger om sparsommelighed, effektivitet og produktivitet i forsvaret. Jeg trækker denne beretning frem, fordi der i denne undersøgelse blev stillet skarpt på vurdering af økonomistyringen i en udvalgt del af den statslige sektor. Denne type af styringsanalyser bliver mere og mere almindelig i løbet af den undersøgte periode.

Hvis der i 1995 ikke laves styringsanalyser laves der effektivitetsanalyser. I 1995 afgav Rigsrevisionen syv beretninger om undersøgelser af effektivitet. I 1992 var både effektivitet- og sparsommelighedsanalyser de næst mest hyppige analysetyper. Ses der nærmere på effektivitetsanalysernes udvikling i perioden, er det karakteristisk at selve betegnelsen "effektivitet" eller "målopfyldelse" vinder indpas fra 1992.

Endelig er det interessant at bide mærke i, at selv om produktivitsanalyser i Rigsrevisionens egne præsentationer af forvaltningsrevisionsaktiviteten fremhæves som en særlig analysetype, laves der i de undersøgte år meget få analyser af produktivitet. De første to år udføres der én analyse hvert år og i de to sidste år gennemføres der hvert år to analyser af produktivitet. Rigsrevisionen diskuterer imidlertid produktivitet i forbindelse med analyser af økonomistyring, som specielt er udbredte i slutningen af perioden, men der er i disse tilfælde ikke tale om deciderede produktivitsanalyser. Måske er årsagen til, at Rigsrevisionen laver så relativt få produktivitsanalyser, at de mener, at det er institutionernes egen opgave at lave denne type af analyse. Men hvis det var tilfældet skulle Rigsrevisionen også kræve, at institutionerne selv laver effektivitetsanalyser, hvilket ville betyde, at det ikke ville være nødvendigt for Rigsrevisionen at lave dem. Og det er ikke tilfældet.

Selv om antallet af konkrete analyser, der fokuserer på sparsommelighed i den statslige forvaltning relativt set falder i perioden, ligger normen om at en undersøgelse skal rette sig mod vurdering af, om der kunne være sparet penge ved forvaltningen af bevillingerne, som et gennemgående træk i mange af beretningerne. Det betyder imidlertid ikke, at forvaltningsrevision altid handler om for enhver pris at spare penge. I en række beretninger er det også muligt at finde vurderinger af forvaltningen i forhold til idealet om retssikkerhed.

Sammenfattende med hensyn til de forskellige forvaltningsrevisionelle analysers gennemslag er det tydeligt, at der finder et brud sted mellem 1987 og 1990. Før 1987 er det ikke almindeligt med effektivitetsanalyser og styringsanalyser, men efter 1987 bliver disse analysetyper almindelige. I den forbindelse er det også bemærkelsesværdigt, at Rigsrevisionens beretninger generelt set bliver længere i perioden,

og at der i de tre sidste år gøres meget mere ud af at præsentere det konkrete formål med den pågældende undersøgelse. Samtidig sker der også en udvikling af de resumeer, som findes i hver beretning.

I faglitteratur om forvaltningsrevision, som i Danmark ofte er udarbejdet til undervisning af revisorer, vurderes sparsommelighedsanalysen som den letteste analyse at gennemføre. Effektivitetsanalyser vurderes som de sværeste og produktivitetsanalyser falder med hensyn til sværhedsgrad mellem disse to analysetyper (Se f.eks. Foreningen af Statsautoriserede Revisorer 1992). I den undersøgte periode sker der, set ud fra denne opdeling efter sværhedsgrad, en udvikling med hensyn til sværhedsgraden i de analyser, som Rigsrevisionen udfører. Rigsrevisionen gennemfører i 1990, 1992 og 1995 mere komplicerede analyser end i 1987.

Endelig har jeg også analyseret udviklingen i forholdet mellem forvaltningsrevision og finansiel revision i beretningerne. Ud over at se på antallet af beretninger pr. år, hvis hovedformål må karakteriseres som hørende hjemme i kategorien "forvaltningsrevision", har jeg også undersøgt i hvilket omfang der i de enkelte beretninger findes elementer af finansiel revision. Af tabel 4 fremgår det, at der i hele perioden i ca. halvdelen af beretningerne indgår analyser af karakteren finansiel revision. Enten er der tale om beretninger, der indeholder elementer af finansiel revision, eller også er der tale om beretninger, der har som hovedformål at lave en finansiel revisionel analyse. Det typiske i sidstnævnte type af beretning er, at den finansielle analyse er en blandt flere hovedformål med den pågældende undersøgelse. De finansielle analyser går almindeligvis ud på at vurdere, om reglerne på det pågældende område er blevet overholdt ved forvaltningen af bevillingerne, om regnskaberne stemmer overens med bevillingerne, og om der har været hjemmel til at afholde enkelte konkrete udgifter.

år	finansiell revision som hovedformål	finansiell revision som element	finansiell revision i alt	beretninger i alt
1987	1	6	7	12
1990	4	6	10	20
1992	3	6	9	19
1995	3	11	14	20

*Tabel 4: Antal beretninger med finansiell revision som hovedformål eller element i de enkelte beretninger.*

I hele perioden er der et ikke uvæsentligt indslag af finansiell revision i Rigsrevisionens større undersøgelser. Samtidig er de større undersøgelser det sted, hvor Rigsrevisionens væsentligste forvaltningsrevisionsaktivitet finder sted. Den finansielle revisions relativt markante position i Rigsrevisionens beretninger i hele perioden kan ses som et tegn på, at Rigsrevisionens arbejde med forvaltningsrevision er tæt koblet til arbejdet med den finansielle revision i staten. Det er også et tegn på, at forvaltningsrevisionen endnu ikke er fuldt integreret og institutionaliseret i Rigsrevisionens arbejde med større undersøgelser. En anden indikation på, at forvaltningsrevisionen endnu ikke er helt institutionaliseret i Rigsrevisionens arbejde er, at det ikke i hver eneste beretning klart har været muligt at afgøre, om en af de forvaltningsrevisionsanalyser, som Rigsrevisionen selv definerer, er blevet gennemført. Samtidig med at Rigsrevisionens arbejde med forvaltningsrevision er blevet mere sofistikeret med hensyn til valg af analysetype, er der således stadig tegn på vanskeligheder med at frigøre forvaltningsrevisionen fra den finansielle revision.

#### **4.4. Undersøgelsernes metode**

I dette afsnit vil jeg undersøge, om det også er muligt at konstatere en udvikling med hensyn til valg af metode i forbindelse med udarbejdelsen af større undersøgelser. Man kan spørge, hvorfor det overhovedet er interessant at se på Rigsrevisionens anvendelse af forskellige samfundsvidenskabelige metoder. Det er vigtigt at have dette aspekt med i vurderingen af Rigsrevisionens arbejde, fordi det siger noget

om, hvilke muligheder Rigsrevisionen har for at rejse spørgsmål i deres analyser.

Rigsrevisionen er tidligere blevet kritiseret for at have et svagt fagligt niveau. Preben Melander gennemførte i 1980'erne en række empiriske undersøgelser og observationer i departementer og andre statslige institutioner. Han nåede blandt andet frem til, "at mange institutionsledere opfatter Rigsrevisionens faglige metodemæssige kvalitet som værende relativt lav i forhold til andre revisorer." (Melander 1989: 6).

Med metode mener jeg brug af forskellige teknikker til indsamling af ny information i forbindelse med gennemførelse af større undersøgelser. Jeg har ikke mulighed for at vurdere, i hvilket omfang Rigsrevisionen anvender forskellige metoder i forbindelse med forundersøgelser og lignende. Det ville kræve et indgående interviewarbejde med personer, som har deltaget i udarbejdelse af alle de enkelte beretninger. Jeg holder mig derfor til en vurdering af den metodebeskrivelse, som konkret findes i de enkelte beretninger ud fra den antagelse, at såfremt der ved anvendelse af en konkret metode indsamles information, der er relevant i undersøgelsen, så findes der også en redegørelse for den pågældende undersøgelses metode.

Generelt om Rigsrevisionens anvendelse af forskellige samfundsvidenskabelige metoder i forbindelse med større undersøgelser må man, efter en gennemlæsning af beretningerne fra de fire år, konstatere, at langt hovedparten af undersøgelserne laves som studier af forskellige typer af dokumenter. Det drejer sig primært om gennemgang af regnskaber, sagsakter og skriftlige svar på spørgsmål, som Rigsrevisionen sender til de implicerede parter - oftest det pågældende ministerium. Hertil kommer, at Rigsrevisionen til tider besøger eller besigtiger de institutioner, projekter mv., som er udsat for undersøgelse.

På trods af denne generelle konstatering er det muligt at skimte to udviklingstendenser med hensyn til Rigsrevisionens anvendelse af forskellige metoder. For det første blev der i 1/3 af de undersøgelser, som Rigsrevisionen afgav beretning om i 1987 ikke eksplicit gjort rede for, hvordan de pågældende undersøgelser var blevet tilrettelagt. I 1990 gjorde det samme sig gældende i 1/4 af undersøgelserne,

men i 1992 var det blot i en enkelt beretning, at der ikke fandtes metodiske oplysninger. I 1995 blev det i alle beretninger nævnt - i nogle tilfælde godt nok meget kort - hvordan grundlaget for undersøgelsens konklusioner var blevet frembragt, også selv om der i de fleste beretninger udelukkende var tale om vurderinger på baggrund af skriftligt materiale. Dette kan ses som en indikation på større opmærksomhed omkring undersøgelsesernes metode.

For det andet er det muligt at konstatere en svag tendens til at anvende andre metoder end dokumentstudier. I 1987 blev der udelukkende lavet dokumentstudier. Blandt de beretninger, som blev afgivet i 1990 blev der i en undersøgelse gennemført en spørgeskemaundersøgelse. Blandt de beretningerne, som blev afgivet i 1992, blev der i i alt tre beretninger anvendt andre metoder end dokumentanalyser. I en beretning blev der anvendt interviews og i en anden beretning blev der gennemført en spørgeskemaundersøgelse. Endelig blev der i en enkelt beretning både gennemført en interview- og en spørgeskemaundersøgelse. I 1995 blev der i en beretning lavet en række interviews, og i en anden beretning blev der gennemført en spørgeskemaundersøgelse. Der er dermed en svag tendens til at anvende forskellige metoder i forbindelse med større undersøgelser. Det første år der anvendes andre metoder end dokumentstudier er i 1990, men først i 1992 er der en tydelig forskel i forhold til 1987. I 1995 er der imidlertid ikke en overvældende brug af forskellige samfundsvidenskabelige metoder i forbindelse med de større undersøgelser. Til gengæld findes der i alle beretninger en beskrivelse af, hvordan man er nået frem til de pågældende resultater.

Rigsrevisionens relativt snævre valg af metode er med til at sætte nogle grænser for, hvilke problemstillinger, som det er muligt at rejse i forbindelse med forvaltningsrevisionsundersøgelser. Hvis f.eks. interviewundersøgelser, spørgeskemaundersøgelser, høringer, seminarer og tilknytning af eksperter til de enkelte undersøgelser spillede en større rolle i Rigsrevisionens metodiske arbejde, ville det sikkert blive muligt for Rigsrevisionen at rejse en række andre - og givetvis bredere - spørgsmål i forbindelse med de større undersøgelser.

Til forskel fra arbejdet hos Rigsrevisionen er der flere tegn på, at der hos Riksrevisionsverket i Sverige arbejdes mere intenst med metodiske spørgsmål og med metodeudvikling. Et eksempel på dette arbejde er bogen "Den statsliga förvaltningsrevisionen vid Riksrevisionsverket - En presentation" (Riksrevisionsverket, F informerar 1993: 15) hvor anvendelse af forskellige metoder bl.a. beskrives. Blandt forskellige mulige metoder lægges der på Riksrevisionsverket specielt vægt på anvendelsen af interviews (Sandahl 1992: 117).

#### 4.5. Undersøgelsernes konklusioner

Afslutningsvis vil jeg undersøge, om der er sket en udvikling i karakteren af de konklusioner, som Rigsrevisionen drager i de større undersøgelser. Det er interessant at se nærmere på karakteren af de konklusioner, som Rigsrevisionen drager i forlængelse af de større undersøgelser, dels fordi konklusionernes karakter siger noget om, hvem der er den primære modtager af beretningerne, dels fordi konklusionernes karakter siger noget om, i hvilken udstrækning hovedformålet med Rigsrevisionens undersøgelser er fremtidige forbedringer af effektiviteten i den statslige forvaltning. Der er således forskel på, om undersøgelserne primært er fremadrettet (lærende) eller bagudrettet (kontrollerende). Indledningsvis et par ord om hvordan Rigsrevisionens beretninger generelt set er bygget op med hensyn til konklusioner og anbefalinger. Rigsrevisionens beretninger er i hele perioden bygget op efter samme skelet. Det betyder bl.a., at Rigsrevisionen enten præsenterer sine konklusioner løbende eller i afsnit, der går under betegnelsen "Rigsrevisionens bemærkninger". Det mest interessante i den forbindelse er, at der ikke sker nogen speciel fremhævelse af eventuelle anbefalinger og forslag. Anbefalinger og forslag skrives ind som en del af Rigsrevisionens generelle konklusioner og konstateringer.

På dette punkt adskiller Rigsrevisionens arbejde sig fra Riksrevisionsverkets arbejde, hvor det i forbindelse med effektivitetsrevisionsundersøgelser er almindeligt at formulere og fremhæve konkrete forslag til parterne inden for det pågældende område. F.eks. fremhæver R. Sandahl, at løs-



ningsforslag spiller en stigende rolle hos Riksrevisionsverket i forbindelse med forvaltningsrevisionsundersøgelser (Sandahl 1992: 118). Det er almindeligt, at Riksrevisionsverket i sine forvaltningsrevisionsundersøgelser formulerer konkrete forslag. F.eks. består det afsluttende kapitel i revisionsrapporten om statens tilsyn med sundheds- og sygeplejen i konkrete forslag, der dels er rettet til den svenske regering dels til Socialstyrelsen (Riksrevisionsverket 1996: 23). I publikationen "Uppföljning av tre års effektivitetsrevision. 95. 1991/92 - 1993/94" (Riksrevisionsverket 1995) opregnes de enkelte revisionsundersøgelsers forslag, og hvad der er sket som konsekvens af forslagene. I ca. 90% af undersøgelserne formuleres der deciderede forslag. Endelig skal det også indledningsvis nævnes, at Rigsrevisionens konklusioner primært er formuleret som kritik af forvaltningen. Det er dog muligt at finde eksempler på beretninger, som gennemgående drager positive konklusioner vedrørende den undersøgte genstand. Et eksempel på en gennemgående positiv beretning er undersøgelsen af Statens Luftfartsvæsens styring, økonomi og produktivitet henholdsvis før og efter, at institutionen blev kontraktstyring (Statsrevisorernes beretning nr. 3/94). Til forskel fra andre beretninger fik denne beretning til gengæld stort set ingen opmærksomhed.

Jeg har først i forbindelse med beskrivelsen af Rigsrevisionens konklusioner valgt at skelne mellem konklusioner, der er snævre og konklusioner, der er brede. Med brede konklusioner mener jeg konklusioner, hvor der gøres et forsøg på at generalisere de resultater, som man er nået frem til igennem undersøgelsen, og med snævre konklusioner mener jeg konklusioner, der holder sig til tæt til det, der var undersøgelsens genstand.

En gennemlæsning af Rigsrevisionens beretninger for de fire udvalgte år viser, at der stort set ikke er nogen udvikling med hensyn til konklusionernes karakter. I alle de fire undersøgte år retter langt hovedparten af de konklusioner, som Rigsrevisionen drager sig snævert imod det, der var genstanden for den pågældende undersøgelse. F.eks. konkluderede Rigsrevisionen i undersøgelsen om Det Kongelige Teaters driftsudgifter og -indtægter fra 1987, at der har været for mange ledere med på udlandsturneerne, at ope-

raer er dyrere end skuespil og balletter, og at det har været svært at opgøre opsætningsomkostningerne, fordi teatret ikke har et effektivt aktivitetsstyringssystem (Statsrevisorernes beretning nr. 2, 1986).

Der er meget få eksempler på, at Rigsrevisionen forsøger at generalisere resultaterne. Et eksempel findes i beretningen om den økonomiske udvikling i TV 2. I denne beretning når Rigsrevisionen frem til, at det er rimeligt at overveje, om det er hensigtsmæssigt, at en virksomhed der virker på et marked ikke frit kan disponere over sine reklameindtægter (Statsrevisorernes beretning nr. 4/94). Et andet eksempel findes i beretningen om den statslige revisions kompetence i relation til aktieselskaber, hvor Rigsrevisionen bl.a. konkluderer,

*"at det ville være uhensigtsmæssigt, hvis væsentlige områder af statsforvaltningen kunne unddrages Rigsrevisionens revision, fordi de blev udøvet i aktieselskabsform"* (Statsrevisorernes beretning nr. 6/89: 10).

I forlængelse af ovenstående viser det sig ikke overraskende, at langt hovedparten af de anbefalinger, som Rigsrevisionen fremkommer med i forlængelse af deres undersøgelser, primært retter sig mod det administrative niveau. I forbindelse med konklusionerne formulerer Rigsrevisionen også anbefalinger. De anbefalinger, som Rigsrevisionen formulerer ser imidlertid ens ud i hele perioden. Rigsrevisionens anbefalinger er typisk formuleret i meget forsigtige vendinger. Rigsrevisionen skriver f.eks.:

*"Rigsrevisionen finder, at personligningsstatistikken bør forbedres, ligesom der bør etableres klare målekriterier for, om de ønskede resultater af ligningsarbejdet er nået."* (Statsrevisorernes beretning nr. 11/89: 8).

Mange af Rigsrevisionens anbefalinger er af "bør"- typen. En anden type af hyppige anbefalinger er "hensigtsmæssigheds"-typen.

*"Rigsrevisionen vil finde det hensigtsmæssigt, at Forsvarsministeriet fremtidigt i lignende sager foretager de nævnte analyser og beregninger"*

(Statsrevisorernes beretning nr. 1/94: 10-11).

Anbefalingerne retter sig typisk mod administrationen. Alternativt eller måske som et supplerende element kunne man forvente, at Rigsrevisionen vendte sine anbefalinger mod det politiske niveau. Det er også i Rigsrevisionens beretninger muligt at finde eksempler på, at anbefalinger retter sig mod det politiske niveau. Denne type af anbefalinger, der hører til sjældenhederne, er ofte af karakteren "Ministeren bør overveje, om der er behov for regelændringer på området".

Der er ikke noget overraskende i delkonklusion om, at det primært er det administrative niveau, der står som modtager af de anbefalinger, som Rigsrevisionen formulerer. I henhold til rigsrevisionsloven er det nemlig ministeren, der som øverste chef for det pågældende forvaltningsområde, står som modtager af de konklusioner, kritikpunkter og anbefalinger, som bliver rejst i beretningerne. Ifølge loven skal den pågældende minister, senest fire måneder efter at statsrevisorerne har fremsendt beretningen med deres eventuelle kommentarer til Folketinget og til ministeren, aflevere en redegørelse til statsrevisorerne for de foranstaltninger og overvejelser, som beretningen har givet anledning til. Rigsrevisor modtager samtidig ministerredegørelsen, og skal senest en måned senere afgive sine bemærkninger til statsrevisorerne. At der ikke har været nogen lovændring på dette punkt i den undersøgte periode, er måske en del af forklaringen på, at der ikke umiddelbart er muligt at konstatere nogle forandringer på dette delområde.

I forlængelsen af delanalysen af udviklingen i bredden af Rigsrevisionens undersøgelser er det dog muligt at se en generel udvikling i konklusionernes karakter. Samtidig med at de analytiske tilgange i forbindelse med de større undersøgelser bliver mere og mere avancerede, bliver Rigsrevisionen også i stand til at træffe mere og mere avancerede konklusioner. På trods af denne udvikling retter konklusionerne og anbefalingerne sig stadig mod det, der er genstanden for den pågældende undersøgelse.

Jeg mener ikke hermed, at Rigsrevisionens konklusioner og anbefalinger er overflødige. Det er nødvendige og naturlige konklusioner og anbefalinger i forlængelse af analyserne. Men samtidig indikerer fraværet af mere generelle konklusioner og fremhævede anbefalinger, at det ikke altid er lige let at bruge resultaterne af undersøgelserne i andre sammenhænge, f.eks. i et fremtidigt perspektiv.

Det er i denne forbindelse interessant at se nærmere på tidsperspektivet i Rigsrevisionens arbejde. Der er forskel på, om revisionsarbejdet primært er møntet på fremtidige forbedringer af effektiviteten i den offentlige sektor og dermed indeholder et element af læring, eller om arbejdet i højere grad er en aktivitet, der er rettet tilbage i tiden, og som derfor i højere grad kommer til at fungere som en kontrolfunktion.

Generelt om Rigsrevisionens undersøgelser må man konkludere, at Rigsrevisionen primært iværksætter undersøgelser for at kontrollere en given aktivitet. Det er måske ikke så overraskende, da det nærmest er et definatorisk træk ved et nationalt revisionsorgan, af det skal fungere som kontrolinstans - som borgernes kontrol med forvaltningens brug af skattekøernes penge. Der er blandt de afgiven beretninger i perioden mange eksempler på undersøgelser, som vanskeligt kan karakteriseres som andet end kontrol. F.eks. kan jeg nævne beretningen om opførelsen af et elevhjem på Færøerne (Statsrevisorernes beretning nr. 9, 1986) og beretningen om flytningen af hærens sergentskole fra Sønderborg til Odense (Statsrevisorernes beretning nr. 1/94). I begge tilfælde kan man spørge sig selv, hvor ofte henholdsvis socialministeren og forsvarsministeren er i situationer, hvor denne type af beslutninger skal træffes. Hvor ofte skal en skole henholdsvis oprettes/vedligeholdes og flyttes indenfor de pågældende områder? Man kan spørge, hvor stort det lærende element i disse undersøgelser er. Denne type af beretninger er beretninger, hvor man ønsker at finde ud af, hvorfor noget gik galt.

Det er ofte statsrevisorerne, der beder Rigsrevisionen om at lave denne type af undersøgelser. F.eks. har statsrevisorerne bedt Rigsrevisionen om redegørelser for, hvorfor der har været underskud hos I/S Datacentralen (Statsrevisorernes beretning nr. 5/89), hvorfor Udenrigsmi-

nisteriet overskred bevillingerne (Statsrevisorernes beretning nr. 20/1991), og hvorfor et nybygget lager til sennepsgas på Bornholm stod helt tomt. Hovedfokus i disse beretninger er kontrol. Selv ikke disse beretninger er dog helt uden elementer af læring. I sidstnævnte beretning blev forsvarsministeren gjort opmærksom på, at han skal orientere finansudvalget, som i sin tid havde givet bevillingen, når forudsætningerne for bevillingen forandres.

Det er klart at det primære formål med denne type af beretninger er at skabe klarhed for, hvorfor der var noget, som gik galt, og dermed kontrollere forvaltningen. Selv om der også findes anbefalinger i denne rapport, dvs. forslag der kan forbedre forvaltningen i fremtiden overskygger kritikken og udredningen af hændelsesforløb m.v. klart. En forudsætning for læring er at der etableres et tillidsforhold mellem læreren (Rigsrevisionen) og eleven (institutionen/institutionerne), og en sønderlemmende kritik er måske ikke det bedste udgangspunkt for indlæring.

Undersøgelser, der fokuserer på at kontrollere en given aktivitet, er undersøgelser, der primært lægger vægt på at se tilbage i tiden. Undersøgelser, der i stedet fokuserer på at forbedre aktiviteter indeholder et væsentligt element af læring, og er dermed i langt højere grad end kontrollerende undersøgelser fremadrettede. Blandt Rigsrevisionens arbejder findes der også elementer af konklusioner og anbefalinger, som er møntet på fremtidige forbedringer af effektiviteten i den statslige forvaltning. Mange af de beretninger, som laves indenfor udviklingsbistandsområdet indeholder konklusioner og anbefalinger, som er fremadrettede.

Hertil kommer, at der i selve revisionsprocessen indgår et væsentligt læringselement. Løbende under udarbejdelsen af en større undersøgelse rettes mange fejl og mangler ved administrationen. De reviderede institutioner har således mulighed for at lære undervejs. I en del beretninger er der derfor allerede ved afgivelsestidspunktet foretaget mange forbedringer ved forvaltningen.

Opsummerende var det altså ikke muligt at konstatere en udvikling med hensyn til karakteren af de konklusioner og anbefalinger som Rigsrevisionen formulerer. I hele den undersøgte periode er Rigsrevisionens konklusioner og anbefalinger primært rettet mod den genstand, som har været

udsat for undersøgelse. Hovedmodtageren af Rigsrevisionens konklusioner er det administrative niveau. Samtidig er det primære formål med Rigsrevisionens undersøgelser bagudrettet kontrol, selv om det også er muligt at konstatere elementer af læring.

En mulig forklaring på, hvorfor Rigsrevisionens arbejde med hensyn til konklusioner og anbefalinger ser ud, som det gør, er, at Rigsrevisionen ikke har det sidste ord i den enkelte revisions sag. Alle Rigsrevisionens beretninger afgives til statsrevisorerne. Rigsrevisionen ved at statsrevisorerne dermed har mulighed for at få det sidste ord i sagen gennem at knytte bemærkninger til beretningerne. Beretningerne er statsrevisorernes ejendom, da det er dem, der lægger navn til undersøgelserne. Det er også statsrevisorerne, der står for offentliggørelsen af beretningerne. Den institutionaliserede behandling af Rigsrevisionens arbejde gennem statsrevisorinstitutionen er måske med til at sætte nogle rammer for Rigsrevisionens beretningspraksis.

#### 4.6. Opsummering

Fokus har i dette afsnit været på Rigsrevisionens arbejde med større undersøgelser. Ses der på ressourceforbruget til større undersøgelser i den undersøgte periode fra 1987 til 1995 (jf. tabel 1, afsnit 2.1.), sker der fra 1988 til 1989 en væsentlig forøgelse af andelen af ressourcer, som bliver anvendt til større undersøgelser. I 1988 bliver 9% af Rigsrevisionens samlede ressourcer anvendt på større undersøgelser, og i 1989 bliver 19% af de samlede ressourcer anvendt på denne aktivitet. Både før og efter 1989 er forbruget af ressourcer relativt stabilt. Før 1989 lå ressourceforbruget til større undersøgelser på omkring 9%, og fra 1989 til 1995 sker der en svag stigning i ressourceforbruget således, at ca. 23% af ressourcerne i 1995 bliver anvendt på større undersøgelser. Samtidig formulerer Rigsrevisionens ledelse i 1989 en målsætning om, at 33% af de samlede ressourcer skal anvendes til større undersøgelser i år 2000. I 1989 sker der således både en generel omprioritering af ressourcefordelingen, således at arbejdet med større undersøgelser bliver opprioriteret og en formulering af en målsætning på

området, hvilket indikerer en større opmærksomhed omkring arbejdet med større undersøgelser.

I dette afsnit har jeg set nærmere på Rigsrevisionens arbejde med større undersøgelser for at vurdere, om det er muligt at konstatere forandringer i selve indholdet i beretningsarbejdet i perioden fra 1987 til 1995. Jeg har analyseret indholdet i Rigsrevisionens arbejde i fire delanalyser, hvor der blev fokuseret på forskellige aspekter ved Rigsrevisionens arbejde.

Den generelle konklusion er, at det ikke er muligt at konstatere den samme udviklingstendens med hensyn til undersøgelsesernes bredde, analysetyper, metoder og konklusioner.

Med hensyn til bredden og konklusionerne i undersøgelserne har det ikke været muligt at konstatere en udvikling fra 1987 til 1995. I alle de fire år er ca. 1/3 af Rigsrevisionens beretninger snævre beretninger, dvs. beretninger der primært fokuserer på forhold vedrørende en enkelt institution, et enkelt program eller noget lignende. For alle de fire års vedkommende retter konklusionerne sig snævert mod den pågældende undersøgelses genstand. Der er ikke mange forsøg på at generalisere resultaterne. Konklusionerne bliver med tiden mere avancerede, fordi der sker en udvikling i valget af forvaltningsrevisionstilgang i de større undersøgelser, men de mere avancerede konklusioner retter sig stadig mod undersøgelsens genstand. Rigsrevisionens anbefalinger i forlængelse af undersøgelserne fremhæves ikke på nogen speciel måde, men skrives ind som en del af Rigsrevisionens øvrige konklusioner og konstateringer. Anbefalingerne retter sig primært mod det administrative niveau. Selv om Rigsrevisionen kommer med anbefalinger i forbindelse med sit arbejde med større undersøgelser, er hovedformålet med langt de fleste beretninger at kontrollere en given aktivitet. Det relativt stærke element af kontrol i Rigsrevisionens arbejde er måske med til at sætte en grænse for anbefalingernes gennemslagskraft i forbindelse med fremtidige læring indenfor den offentlige sektor.

Jeg har også undersøgt udviklingen i Rigsrevisionens forvaltningsrevisionsanalyser og i Rigsrevisionens brug af forskellige samfundsvidenskabelige metoder i forbindelse med de større undersøgelser. I begge disse to delanalyser er

det muligt at konstatere forandringer i Rigsrevisionens arbejde. For det første er det muligt at konstatere tegn på en stigende bevidsthed omkring brug af metode i Rigsrevisionens arbejde. Der sker et skift mellem 1990 og 1992. Dels findes der fra 1992 flere eksempler på undersøgelser, der ikke kun laves som dokumentstudier. Spørgeskema- og interviewundersøgelser bliver, måske ikke lige frem almindelige, men de forekommer. Dels bliver det efter 1992 almindeligt, at der i alle beretninger findes beskrivelser af, hvordan den pågældende undersøgelse er blevet gennemført. Det vidner om en opprioritering af metodiske spørgsmål, eller at man i det mindste er blevet mere opmærksom på, at præsentationen af metodiske spørgsmål har en betydning.

For det andet er det muligt at konstatere en væsentlig forandring med hensyn til Rigsrevisionens brug af forskellige analyser i forvaltningsrevisionsarbejdet. Denne delanalyse er en af de vigtigste, fordi der i denne analyse stilles skarpt på tilgangene i forvaltningsrevisionen, og derfor kan bruges til at sige noget om forvaltningsrevisionens status i Rigsrevisionens arbejde med større undersøgelser. I denne delanalyse nåede jeg frem til, at der er et brud i Rigsrevisionens anvendelse af forvaltningsrevisionstilgange mellem 1987 og 1990. Rigsrevisionen laver i forbindelse med forvaltningsrevisionsundersøgelser en eller flere af følgende analyser: Sparsommelighedsanalyser, produktivitetsanalyser, effektivitetsanalyser eller forretningsgangs-/styringsanalyser. Før 1990 er den mest hyppige forvaltningsrevisionsanalyse en sparsommelighedsanalyse. I 1990 er det mest almindeligt med en undersøgelse, der har til hovedformål at vurdere effektivitet. I 1992 og 1995 er det mest almindeligt med styringsanalyser, specielt er der tale om mange analyser af økonomistyringssystemer. Analyser af effektivitet er den næst mest almindelige analysetype i 1995. Samtidig med, at sværhedsgraden stiger i de analyser, som Rigsrevisionen vælger at lave i de større undersøgelser, bliver beretningerne generelt set længere og mere omfattende.

I hele den undersøgte periode findes der i ca. halvdelen af beretninger større eller mindre analyser, der hører hjemme i kategorien "finansiel revision". Dette kan ses som et tegn på, at der stadig er en tæt kobling mellem forvaltningsrevision



og finansiell revision i Rigsrevisionens arbejde. Det er et tegn på, at det er svært at frigøre forvaltningsrevisionen fra den finansielle revision. Sagt med andre ord er det en indikation på, at forvaltningsrevisionsaktiviteten endnu ikke er fuldstændig institutionaliseret i Rigsrevisionens arbejde. En anden indikation på, at forvaltningsrevisionen endnu ikke er helt institutionaliseret i Rigsrevisionens arbejde er, at det ikke i hver eneste beretning klart har været muligt at afgøre, om der var tale om udførelse af en af de forvaltningsrevisionsanalyser, som Rigsrevisionen selv definerer.

## 5. Relationen mellem statsrevisorerne og Rigsrevisionen - Statsrevisorernes aktivitetsniveau

### 5.1. Indledning

I dette afsnit vil jeg sætte fokus på forholdet mellem statsrevisorerne og Rigsrevisionen. Som tidligere nævnt er der i Danmark tradition for adskillelse mellem den politiske og den administrative revision i staten. Det betyder imidlertid ikke, at der ikke er en relation mellem den politiske og den administrative revision. Forholdet mellem den politiske og den administrative revision er netop et af kernepunkterne i den danske rigsrevisionsordning. Statsrevisorerne har bl.a. ret til at lægge Rigsrevisionens arbejde til grund for deres eget arbejde, samtidig med at statsrevisorerne har mulighed for at bestille undersøgelser hos Rigsrevisionen.

Ved den første rigsrevisionslovs vedtagelse blev statsrevisorernes mulighed for at bestille undersøgelser hos Rigsrevisionen netop forstærket. Statsrevisorerne har således mulighed for at lægge beslag på en del af Rigsrevisionens ressourcer gennem at bestille undersøgelser af spørgsmål, som de finder betydningsfulde og interessante. Statsrevisorerne, der repræsenterer det parlamentariske styrkeforhold i Folketinget, har dog kun mulighed for at bestille undersøgelser, hvis de er enige. Når statsrevisorerne bestiller en undersøgelse af et spørgsmål hos Rigsrevisionen, er Rigsrevisionen forpligtet til at gennemføre den pågældende analyse. Da der ikke følger en ekstra bevilling med, når statsrevisorerne anmoder Rigsrevisionen om at lave en undersøgelse (som der gør, når den svenske regering beder Riksrevisionsverket om at gennemføre en undersøgelse) må Rigsrevisionen i praksis lade noget af det arbejde, som de selv har taget initiativ til, ligge.

Det er interessant at undersøge i hvilken udstrækning statsrevisorerne gør brug af deres ret til at bestille undersøgelser hos Rigsrevisionen, og om det er muligt at konstatere en udvikling i statsrevisorernes aktivitetsniveau i forbindelse med bestilling af undersøgelser.

Ud over ovenstående aktivitet fra statsrevisorernes side, som finder sted inden en undersøgelse gennemføres, har statsrevisorerne også mulighed for at være aktive efter en beretning er blevet afleveret til dem fra Rigsrevisionen. De beretninger, som Rigsrevisionen afgiver er i princippet statsrevisorernes beretninger, og det er officielt dem, der lægger navn til de undersøgelser, som Rigsrevisionen laver. Når statsrevisorerne modtager en beretning, har de mulighed for at knytte deres eventuelle bemærkninger til beretningen inden den oversendes til Folketinget. Det er derfor også interessant at analysere udviklingen i statsrevisorernes aktivitetsniveau efter modtagelsen af beretningerne gennem at undersøge udviklingen i de kommentarer og bemærkninger, som statsrevisorerne har mulighed for at knytte til de enkelte beretninger.

Til forskel fra de to andre delanalyser vil jeg i denne analyse bevæge mig ud over perioden 1987-1995 og se nærmere på statsrevisorernes aktivitet siden den første rigsrevisionslovs vedtagelse, fordi statsrevisorernes mulighed for at bestille undersøgelser hos Rigsrevisionen bl.a. blev forstærket ved den første rigsrevisionslovs vedtagelse i 1975.

## 5.2. Antal beretninger

Indledningsvis er det nyttigt med et overblik over udviklingen i antallet af større undersøgelser, som Rigsrevisionen afgiver beretning om pr. år. Det betyder, at der er tre typer af beretninger, som jeg ikke regner med: Det drejer sig for det første om Rigsrevisionens virksomhedsberetninger, som Rigsrevisionen hvert år, i henhold til rigsrevisionsloven, skal afgive til statsrevisorerne. For det andet om beretningerne om bevillingskontrollen, som Rigsrevisionen ligeledes afgiver en gang om året. For det tredje indgår beretninger, som Rigsrevisionen ikke har deltaget i udarbejdelse af ikke i opgørelsen. Det drejer sig typisk om beretninger, som statsrevisorerne selv udarbejder efter besøg eller besigtigelsesrejser.

Resultatet af undersøgelsen af materialet fra 1976 til 1995 fremgår af tabel 5. Det ses tydeligt, at der i perioden er to faser, der adskiller sig markant fra hinanden. Frem til 1985 bliver der typisk afgivet over 30 beretninger pr. år, og efter

1985 ligger antallet typisk på under 20 beretninger pr. år. I gennemsnit bliver der fra i perioden fra 1976 til 1984 pr. år afgivet 29,7 beretninger. Til sammenligning bliver der i perioden fra 1985 til 1995 i gennemsnit afgivet 16 beretninger pr. år.

At Rigsrevisionen i tiden ind til 1985 afgav væsentligt flere beretninger end i tiden efter 1985 er ikke nødvendigvis et udtryk for et højere aktivitetsniveau med hensyn til udarbejdelse af beretninger. Går man tættere ind på beretningerne og ser på omfanget af beretningerne, er det nemlig muligt at konstatere væsentlige forskelle. De beretninger, som bliver afgivet indtil 1985 er generelt set ikke så omfangsrige, som de beretninger der bliver afgivet efter 1985. Før 1985 er det ikke et særsyn at finde beretninger, som ikke er længere end et par sider. F.eks. er beretning nr. 30 vedr. finansåret 1977-78 ikke på mere end to sider, og beretning nr. 12 for finansåret 1978 er kun på tre sider.

En forklaring på det markante skift i antallet af beretninger omkring 1985 kan skyldes, at den første rigsrevisor - Jørgen Bredsdorff - gik på pension, og Jørgen Mohr blev ny rigsrevisor. I den tid hvor Jørgen Bredsdorff var rigsrevisor, blev der lavet mange små beretninger, hvilket betød at beretninger der omhandlede relaterede emner ikke blev lagt sammen. Med Jørgen Mohr som ny rigsrevisor blev stilen en anden, og det blev almindeligt at lægge undersøgelser af relaterede emner sammen og derefter afgive en fælles beretning til statsrevisorerne.

### **5.3. Statsrevisorernes bestillingsfrekvens**

Jeg vil i dette afsnit beskrive udviklingen i statsrevisorernes aktivitetsniveau i forbindelse med bestilling af undersøgelser hos Rigsrevisionen.

Af tabel 5 fremgår det hvor mange af Rigsrevisionens undersøgelser, som er blevet gennemført på baggrund af initiativ fra statsrevisorerne. Frem til 1985 afgav Rigsrevisionen hvert år mellem en og tre beretninger, som var lavet efter anmodning fra statsrevisorerne. I gennemsnit afgav Rigsrevisionen hvert år i perioden fra 1976 til 1984 ca. 1,6 beretninger, som var lavet efter anmodning fra statsrevisorerne. Den forstærkede ret, som statsrevisorerne med vedtagelsen

af 1976-loven fik til at bestille undersøgelser hos Rigsrevisionen, valgte de, sagt med andre ord, ikke at gøre brug af i særlig stor udstrækning.

år	antal beretninger i alt	antal beretninger bestilt af statsrevisorerne	statsrevisorernes bestillingsfrekvens (pct.)
1976*	32	1	3
1977*	34	3	3
1978*	30	1	3
1979	21	3	14
1980	32	1	3
1981	32	1	3
1982	30	1	3
1983	29	1	3
1984	28	2	7
1985	16	5	31
1986	19	9	47
1987	12	8	67
1988	11	1	9
1989	17	2	12
1990	21	9	43
1991	15	4	27
1992	19	6	32
1993	14	8	58
1994	12	8	67
1995	20	10	50

*Tabel 5: Antal beretninger og statsrevisorernes bestillingsaktivitet*  
\* Vedrørende henholdsvis finansåret 1975-76, 1976-77 og 1977-78

Efter 1985 stiger antallet af beretninger, som afgives efter initiativ fra statsrevisorernes side noget. I 1985 afgav Rigsrevisionen således fem beretninger, som var blevet udført efter anmodning fra statsrevisorerne, og i 1986 var tallet oppe på ni. I perioden efter 1985 svinger tallet noget. Fra i 1988 og 1989 at være nede på henholdsvis en og to til i 1995 at være oppe på 10. I gennemsnit afgav Rigsrevisionen i perioden fra 1985 til 1995 hvert år ca. 6,4 beretninger, som var lavet efter anmodning fra statsrevisorerne.

Sammenholdes det samlede antal af beretninger med antallet af beretninger, som afgives efter anmodning fra statsrevisorerne er det bemærkelsesværdigt, at det totale antal af

afgivne beretninger falder, samtidig med at antallet af beretninger, som afgives efter anmodning fra statsrevisorerne stiger. Andelen af beretninger, som afgives på baggrund af initiativ fra statsrevisorerne stiger således i perioden, hvilket fremgår af tabel 5. Fra 1976 til 1984 ligger statsrevisorernes bestillingsfrekvens i gennemsnit på 4,6%. I perioden fra 1985 til 1992 ligger den i gennemsnit på 33,5%. Og fra 1993 til 1995 ligger statsrevisorernes årlige bestillingsfrekvens i gennemsnit på 58,3%. Mere præcist er 50% af de beretninger, som Rigsrevisionen afgav i 1995 lavet efter initiativ fra statsrevisorerne. I 1994 er der tale om 67% og i 1993 om 58%.

Der er altså en tendens til at statsrevisorerne med tiden lægger beslag på flere og flere af Rigsrevisionens ressourcer ved at bestille flere og flere undersøgelser. Hvor det frem til midten af 1980'erne ikke var almindeligt, at statsrevisorerne bestilte undersøgelser hos Rigsrevisionen, er det i dag et væsentligt element i Rigsrevisionens virksomhed. Siden 1985 er en stigende andel af de undersøgelser, som Rigsrevisionen afgiver beretning om, lavet efter anmodning fra statsrevisorerne.

#### **5.4. Statsrevisorernes respons på Rigsrevisionens beretninger**

Statsrevisorernes aktivitetsniveau kan også vurderes ud fra aktiviteten i forbindelse med behandlingen af de beretninger, som de modtager fra Rigsrevisionen. Statsrevisorernes behandling af, og stillingtagen til beretningerne fra Rigsrevisionen er, som tidligere nævnt, en væsentlig del af statsrevisorernes arbejde. Når statsrevisorerne har behandlet en beretning sendes den videre til Folketinget. Statsrevisorerne skriver deres eventuelle kommentarer ind på sidste side i beretningen.

Når statsrevisorerne får en beretning tilsendt har de flere forskellige muligheder for at give deres holdning til kende. For det første kan de helt lade være med at knytte bemærkninger til beretningen. At der ikke knyttes bemærkninger til en beretning er ikke nødvendigvis et udtryk for et lavt aktivitetsniveau fra statsrevisorernes side. Statsrevisorernes har tradition for næsten altid at udtale sig i enighed. At der ikke knyttes bemærkninger til en beretning kan derfor skyldes, at

statsrevisorerne ikke har kunnet blive enige om en formulering. Men det kan også skyldes, at de ikke finder det nødvendigt at knytte bemærkninger til beretningen. Endelig kan grunde til, at statsrevisorerne undlader at udtale sig være, at de ikke er enig med rigsrevisor i hans vurderinger, at den pågældende undersøgelse er en rent regnskabsteknisk undersøgelse, eller at statsrevisorerne gennem en bemærkning vil komme til at kritisere Folketinget (Ginsberg 1996: 263).

For det andet kan statsrevisorerne knytte bemærkninger til beretningerne. Der adskilles i den forbindelse groft mellem to forskellige typer af bemærkninger. Der er noget som kan kaldes "almindelige bemærkninger", og så er der "skarpe bemærkninger". Forskellen mellem de to typer af bemærkninger er, at statsrevisorerne anvender "skarpe bemærkninger", hvis de ønsker at udtrykke en speciel hård kritik. For at kunne kende forskel på de to typer af bemærkninger skrives en eventuel skarp kritik med en særlig fremhævet skrifttype.

I dag er det almindeligt, at statsrevisorerne knytter bemærkninger til stort set alle beretninger, hvilket fremgår af tabel 6. Sådan var det også i det første år efter rigsrevisionslovens ikrafttræden i 1976, hvor statsrevisorerne knyttede bemærkninger til 78% af beretningerne. Perioden fra slutningen af 1970'erne og frem til midten af 1980'erne var det tidsrum, hvor statsrevisorerne knyttede færrest kommentarer til Rigsrevisionens beretninger. Statsrevisorerne knyttede i gennemsnit bemærkninger til ca. 56% af Rigsrevisionens beretninger fra 1977 til og med 1986. Fra 1987 blev det og mere og mere almindelig, at statsrevisorerne knyttede bemærkninger til Rigsrevisionens beretninger. I gennemsnit knyttede statsrevisorerne bemærkninger til ca. 72% af beretningerne i perioden fra 1987 til 1990, og fra 1991 til 1995 knyttede statsrevisorerne bemærkninger til ca. 89% af Rigsrevisionens beretninger. I 1993 og 1994 valgte statsrevisorerne at kommentere alle de beretninger, som de modtog fra Rigsrevisionen.

år	"skarpe bemærkninger"	"almindelige bemærkninger"	bemærkninger i alt	beretninger med bemærkninger i procent	ingen bemærkninger	antal beretninger i alt
1976	17	8	25	78	5	32
1977	14	5	19	56	15	34
1978	6	9	15	50	14	30
1979	3	11	14	67	7	21
1980	6	10	16	50	15	32
1981	5	12	17	53	15	32
1982	4	9	13	43	17	30
1983	5	8	13	45	16	29
1984	1	20	21	72	8	29
1985	7	3	10	63	6	16
1986	5	7	12	63	7	19
1987	5	4	9	75	3	12
1988	3	5	8	73	3	11
1989	4	8	12	71	5	17
1990	5	9	14	70	6	20
1991	7	5	12	80	3	15
1992	9	5	14	74	5	19
1993	6	8	14	100	0	14
1994	7	5	12	100	0	12
1995	13	5	18	90	2	20

Tabel 6: Statsrevisorernes respons på Rigsrevisionens beretninger.

Hvis man går tættere ind på de beretninger, som af statsrevisorerne har fået påhæftet bemærkninger, er det i dag ca. en fifty-fifty fordeling mellem beretninger, hvor der rejses en skarp kritik og beretninger, hvor der ikke rejses skarpe kritikpunkter, men hvor der dog rejses kritik. Sådan har det ikke altid været. Fra slutningen af 1970'erne og frem til ca. midten af 1980'erne var det mest almindeligt med bemærkninger, hvor der ikke blev fremhævet specielle kritikpunkter. F.eks. var der blandt de 28 beretninger, som blev afgivet i 1984 kun knyttet skarpe bemærkninger til én beretning, hvor imod der til 20 beretninger blev knyttet mere "almindelige" bemærkninger.

At der til forskellige tidspunkter er varierende fordeling mellem statsrevisorernes responstyper kan muligvis hænge sammen med, hvem der har siddet som statsrevisor. Nogle



statsrevisorer har måske i perioder haft lettere ved at blive enige end andre. Selv om statsrevisorerne som nævnt har tradition for at udtale sig i enighed findes der eksempler på, at en enkelt statsrevisor har fået en bemærkning med i en beretning, enten som den eneste bemærkning, eller som en bemærkning, der fremføres efter de bemærkninger, som der er enighed om. F.eks. har statsrevisor Henrik Warburg i slutningen af 1970'erne fået flere bemærkninger med for egen regning.

## 5.5. Opsummering

Den første delanalyse af udviklingen i statsrevisorernes aktivitetsniveau i dette afsnit viste, at statsrevisorerne i dag i højere grad end tidligere gør brug af deres ret til at bestille undersøgelser hos Rigsrevisionen. Statsrevisorerne begyndte for alvor at gøre brug af denne ret efter 1985, og i de sidste tre år i perioden - 1993, 1994 og 1995 var henholdsvis 58%, 67% og 50% af de beretninger, som Rigsrevisionen afgav lavet efter anmodning fra statsrevisorerne.

Den anden delanalyse viste, at det over tid bliver mere og mere almindeligt, at statsrevisorerne knytter bemærkninger til Rigsrevisionens undersøgelser. Siden 1987 har statsrevisorerne hvert år knyttet bemærkninger til mindst 70% af beretningerne. I de sidste tre år i perioden knytter Rigsrevisionen bemærkninger til de fleste af Rigsrevisionens beretninger.

Konklusionen må dermed blive, at statsrevisorerne aktivitetsniveau generelt set er steget siden 1976. Man kan dermed karakterisere statsrevisorernes position som mere tydelig i dag, end den var tidligere.

Man kan diskutere, om det er problematisk, at statsrevisorerne i stigende grad lægger beslag på en del af Rigsrevisionens ressourcer gennem at bestille undersøgelser af bestemte spørgsmål. Den officielle holdning til dette spørgsmål fra både Rigsrevisionens og statsrevisorernes side er, at der ikke er noget problematisk i forholdet, at samarbejdet fungerer fint, og at rigsrevisor har mulighed for at sige fra, hvis han vurderer, at arbejdspresset bliver for stort. Begge parter har dog en interesse i at fremstille relationen som uproblematisk.

Rigsrevisors pligt til at undersøge de spørgsmål, som statsrevisorerne beder ham om, betyder imidlertid, at Rigsrevisionen bliver nødt til at prioritere ressourcerne mellem de forskellige arbejdsopgaver. I prioriteringssituationer er det oftest lettest at lægge de større undersøgelser, som Rigsrevisionen selv har taget initiativ til at gennemføre til side. Da Rigsrevisionens væsentligste forvaltningsrevisionsaktivitet finder sted i forbindelse med de større undersøgelser betyder det ofte, netop denne type af revision i forbindelse med spørgsmål, som Rigsrevisionen selv vurderer som væsentlige, nedprioriteres. Det er der imod langt sværere at nedprioritere den finansielle revision.

## 6. Rigsrevisionens placering i mediebildet

### 6.1. Indledning

I dette afsnit vil jeg se nærmere på Rigsrevisionens placering i mediebildet. Det er interessant at se nærmere på, om der samtidig med, at der er sket en forandring i Rigsrevisionens arbejde - f.eks. med hensyn til udviklingen mod gennemførelsen af mere sofistikerede forvaltningsrevisionsanalyser - også er sket en forandring i den position, som Rigsrevisionen indtager i den offentlige debat. Jeg vil nærme mig denne problematik ved først at undersøge, om det er muligt at konstatere en forandring i Rigsrevisionens position i dagspressen i perioden fra 1987 til 1995. Konkret vil jeg lave en kvantitativ analyse af omtale af Rigsrevisionens beretninger. Med udgangspunkt i denne kvantitative registrering af omtalte beretninger vil jeg dernæst lave en mere kvalitativ analyse af de undersøgelser, som opnår omtale i dagspressen. Jeg vil mere konkret beskrive, hvad det er for en type af undersøgelser, som opnår omtale, dvs. forsøge at beskrive hvad der karakteriserer den typiske omtalte undersøgelse, herunder om det primært er de undersøgelser, som statsrevisorerne har taget initiativ til, som omtales. Som i den første delanalyse vil jeg også i denne delanalyse fokusere på de fire år 1987, 1990, 1992 og 1995.

Indledningsvis vil jeg gerne påpege, at denne delanalyse er den mindst dækkende af de tre delanalyser, som jeg har valgt at gennemføre i denne rapport. Det hænger bl.a. sammen med, at jeg ikke har haft ressourcer - læs tid - til at lave en mere grundig og tilbundsgående medieanalyse af Rigsrevisionen. Det er heller ikke det, der har været formålet med denne delanalyse. Formålet med denne delanalyse er blot af forsøge at tegne et groft billede af omtalen af Rigsrevisionens arbejde i dagspressen til forskellige tidspunkter.

## 6.2. Afgrænsning af delanalysen

Indledningsvis er det nødvendigt med følgende fem afgrænsninger:

Det første afgræsningspunkt er valg af avis. Jeg har valgt kun at fokusere på omtalen af Rigsrevisionens arbejde i en enkelt avis. Det har jeg gjort, fordi analysen ikke tilstræber at tegne et fuldstændigt billede af forandringer i Rigsrevisionens position i mediebildet. Formålet med analysen er blot at kunne udpege nogle tendenser. Hvis man skulle lave en mere tilbundsgående analyse, ville det være nødvendigt at analysere forandringer i flere landsdækkende dagblade. Der findes fem store og seriøse landsdækkende dagblade i Danmark: Politiken, Berlingske Tidende, Morgenavisen Jyllandsposten, Det fri Aktuelt og Information. Blandt disse aviser har jeg valgt Berlingske Tidende som eksempel, men jeg kunne lige så godt have valgt en af de andre, da de alle generelt set har en bred dækning af Rigsrevisionens arbejde.

For det andet er det nødvendigt at afgøre, hvilken af Rigsrevisionens aktiviteter, der skal ses efter i aviserne. Jeg har valgt at se efter omtale af de større undersøgelser. Jeg vil dermed følge omtalen af de samme beretninger, som jeg analyserede i afsnit 4. Jeg kunne også have valgt at se nærmere på omtalen af Rigsrevisionens notater, men da de ofte omhandler mindre sager, er det ikke så sandsynligt, at de fanger mediernes opmærksomhed.

For det tredje er det vigtigt at afgrænse den periode, hvor den eventuelle omtale skal undersøges. Der er forskel på, om en undersøgelse omtales lige efter dens offentliggørelse, eller om der går et halvt år inden der sker noget. Når Rigsrevisionen er færdig med en undersøgelse oversendes den til statsrevisoratet. Samtidig offentliggøres beretningen, og det er almindeligt, at statsrevisoratet udsender en pressemeddelelse om den pågældende undersøgelse. Jeg har derfor valgt at undersøge Berlingske Tidendes eventuelle omtale af beretningerne i tidsrummet lige efter Rigsrevisionens afgivelsestidspunkt. Mere konkret har jeg afgrænset mig til at se nærmere på eventuel omtale af beretningerne i otte dage efter Rigsrevisionens afgivelsestidspunkt, ud fra den antagelse, at hvis Rigsrevisionen når frem til væsentligt nyt i

en undersøgelse, så omtales den pågældende undersøgelse også relativt hurtigt efter afgivelsestidspunktet.

Det er for det fjerde vigtigt at afgøre, hvornår der er tale om omtale af en beretning. Der er forskel på, om en undersøgelse omtales i en lille notits, eller om der skrives en decideret artikel. Med omtale har jeg valgt udelukkende af fokusere på konkrete artikler, hvilket betyder at notitser om at Rigsrevisionen har lavet den og den undersøgelse ikke regnes som omtale.

Endelig er det for det femte nødvendigt med en kommentar til valget af de fire år. Jeg har som bekendt valgt at fokusere på Rigsrevisionens beretningsaktivitet i de fire år 1987, 1990, 1992 og 1995. De fire år er imidlertid en grovopdeling af beretningerne efter deres afgivelsestidspunkt. Rigsrevisionen afgiver nemlig beretninger der strækker sig ud over et almindeligt år. Beretningsaktiviteten i "1987" strakte sig således fra d. 1. januar 1987 til d. 30. januar 1988. I "1990" strakte beretningsaktiviteten sig fra d. 1. januar 1990 til d. 23. januar 1991 og i "1992" afgav Rigsrevisionen beretninger fra d. 1. januar 1992 til d. 31. januar 1993. Jeg har set bort fra Rigsrevisionens virksomhedsberetninger og bevillingskontrolberetninger. Først i 1995 bliver alle beretninger afgivet i kalenderåret 1995. For overskuelighedens skyld har jeg valgt at bruge betegnelserne "1987", "1990", "1992" og "1995" for de fire år, selv om de ikke er helt dækkende.

### 6.3. Omtale af Rigsrevisionens beretninger i Berlingske Tidende

Resultatet af analysen af omtalen af Rigsrevisionens beretninger i Berlingske Tidende i de fire udvalgte år fremgår af tabel 7.

år	1987	1990	1992	1995
antal beretninger	12	20	19	20
antal omtalte beretninger	4	4	6	8
omtalte beretninger i pct.	33	20	32	40

Tabel 7: Omtale af Rigsrevisionens beretninger umiddelbart efter afgivelsen til statsrevisorerne i Berlingske Tidende.

For det første er det interessant at se nærmere på, om der sker en forandring i antallet af omtalte beretninger. Af tabellen ses det, at der fra 1987 til 1995 sker en forandring med hensyn til antallet af omtalte beretninger. I 1987 gav fire at Rigsrevisionens beretninger anledning til omtale i egentlig artikelform i Berlingske Tidende. I det næste undersøgte år - 1990 - var der også omtale af fire beretninger. I 1992 blev seks beretninger omtalt, og i 1995 blev otte beretninger omtalt. I slutningen af perioden blev der således omtalt dobbelt så mange beretninger som i starten af perioden.

For det andet er det interessant at se nærmere på forholdet mellem antallet af omtalte beretninger og det samlede antal af undersøgelser, som Rigsrevisionen afgiver beretning om. Af tabel 7 fremgår det bl.a., at Rigsrevisionen afgav flere beretninger i 1995 end i 1987. I 1987 blev der afgivet 12 beretninger og i efterfølgende tre undersøgte år afgav Rigsrevisionen beretning om ca. 20 større undersøgelser. I det første undersøgte år blev 33% af de beretninger, som Rigsrevisionen afgav til statsrevisorerne omtalt. Frem til det næste undersøgte år - 1990 - er der tale om et fald i andelen af omtalte beretninger, da kun 20% af Rigsrevisionens beretninger blev omtalt. I 1992 blev der stort set omtalt en lige så stor andel af beretningerne som i 1987, da 32% af Rigsrevisionens beretninger opnåede omtale. Fra 1992 til 1995 sker der en stigning i andelen af omtalte beretninger på 8% i forhold til 1992. I 1995 blev 40% af de større undersøgelser, som Rigsrevisionen afgav beretning om omtalt i artikler i Berlingske Tidende.

Det er svært at drage endelige konklusioner om en udviklingstendens på baggrund af ovenstående tal, fordi antallet af omtalte beretninger er så relativt lavt. Jeg mener derfor ikke, at man ud af udviklingen i antallet og andelen af omtalte beretninger kan konkludere, at der generelt er en tendens til stigende omtale af Rigsrevisionens beretninger i dagspressen. På den anden side afkræfter analysen af udviklingen i antallet og andelen af omtalte beretninger i Berlingske Tidende ikke tesen om, at Rigsrevisionens arbejde i den undersøgte periode i stigende grad omtales i dagspressen.

Med udgangspunkt i ovenstående kvantitative registrering af omtale af Rigsrevisionens beretninger er det interessant at

se nærmere på netop de beretninger, som opnår omtale i Berlingske Tidende. Jeg vil derfor se nærmere på, hvilken type af undersøgelser, som opnår omtale. Konkret har jeg analyseret, hvem der som initiativtager står bag de undersøgelser, som opnår omtale, dvs. om det primært er Rigsrevisionen eller statsrevisorerne, der har taget initiativ til gennemførelsen af de undersøgelser, som opnår omtale.

Statsrevisorerne havde taget initiativ til tre af de fire beretninger, som blev omtalt i 1987. I 1990, hvor der også blev omtalt fire undersøgelser, ser billedet derimod stik modsat ud, da Rigsrevisionen selv havde taget initiativ til gennemførelsen af tre af undersøgelseerne. I 1992 er det også Rigsrevisionen, der står bag flertallet af de omtalte undersøgelser. Af de seks omtalte beretninger har Rigsrevisionen taget initiativ til gennemførelsen af de fire. I 1995 skifter billedet igen, da statsrevisorerne har bestilt fem af de otte omtalte beretninger hos Rigsrevisionen. Det er ikke muligt at træffe nogen klar konklusion med hensyn til hvem, der typisk står som initiativtager til de undersøgelser, som opnår omtale i Berlingske Tidende. Der er heller ikke tale om et klart udviklingsmønster.

I forbindelse med denne opgørelse er det vigtigt at huske på resultatet af en af de tidligere delanalyser. I undersøgelsen af relationen mellem statsrevisorerne og Rigsrevisionen lavede jeg bl.a. en oversigt over udviklingen i statsrevisorernes bestillingsfrekvens (jf. tabel 5, afsnit 5). At statsrevisorerne i 1987 stod som initiativtagere bag tre af de omtalte beretninger hænger således sammen med, at statsrevisorerne det pågældende år havde taget initiativ til 67% af Rigsrevisionens undersøgelser. I 1990 og 1992, hvor Rigsrevisionen havde taget initiativ til flertallet af de undersøgelser, som opnåede omtale, var statsrevisorernes bestillingsfrekvens også lavere - henholdsvis 43% og 32%. I 1995, hvor statsrevisorerne igen stod bag flertallet af de beretninger, der opnåede omtale, er bestillingsfrekvensen igen højere end i de to foregående undersøgte år. Statsrevisorernes bestillingsfrekvens lå i 1995 på 50%. Der synes således at være en sammenhæng mellem statsrevisorernes generelle bestillingsaktivitet, og hvem der har taget initiativ til de omtalte beretninger. I de år, hvor der primært finder omtale sted af beretninger, som statsrevisorerne har taget initiativ

til, er statsrevisorernes generelle bestillingsfrekvens også relativt høj.

Jeg vil knytte et par kommentarer til de beretninger, som opnåede omtale i 1995. Flere af de beretninger, som ud over at opnå omtale også var udarbejdet på baggrund af statsrevisorernes initiativ, var allerede inden Rigsrevisionen afgav deres beretning "sager". Det drejer sig om beretningen om flytningen af Hærens Sergentskole fra Sønderborg til Odense, beretningen om lejerbo-sagen og beretningen om Slots- og Ejendomsstyrelsen, som bl.a. omhandlede en undersøgelse af forholdene omkring en brand i den offentlige bygning "Proviantsgården". Ligeledes afgav Rigsrevisionen i 1995 på statsrevisorernes initiativ beretning om en undersøgelse af Statens Konfektion. Baggrunden for undersøgelsen var, at den statslige klædefabrik efter omdannelsen til aktieselskab var gået konkurs.

Blandt de beretninger, som opnåede omtale i de øvrige tre undersøgte år, er der lignende sager. I 1992 blev Rigsrevisionens undersøgelse af den såkaldte "ungbo-sag" omtalt. Ungbo-sagen handlede om udbetaling af statsmidler til Landsforeningen Ungbo uden lovhjemmel. I 1990 fandt der en omfattende omtale sted af Rigsrevisionens beretning om den såkaldte "Volfing-sag", der handlede om hvordan bistandsmidler, der var øremærket til brug for uddannelse af flygtninge m.v., var blevet anvendt til FN's flygtningshøjkommissærs repræsentation m.v. I 1987 var der ligeledes en omfattende omtale af Rigsrevisionens undersøgelse af Arbejdsmarkedets feriefond. Denne beretning blev lavet efter en avis afslørede tætte koblinger mellem Arbejdsmarkedets feriefond og Dansk Folkeferie. Fælles for disse beretninger er, at statsrevisorerne brugte deres ret til at bestille undersøgelse af spørgsmål, som allerede var "sager" i medierne. Det er derfor ikke så overraskende, at netop disse undersøgelser ved deres afslutning også opnåede omtale i avisen. Det er typisk, at de revisionsundersøgelser som laves af allerede eksisterende sager gennemføres efter anmodning fra statsrevisorerne.

Det er karakteristisk for alle de ovennævnte eksempler på beretninger, som både har givet anledning til omtale og er blevet gennemført på initiativ fra statsrevisorerne, at omtalen har været ganske omfattende. For de fleste andre omtal-



te beretninger er der oftest tale om en enkelt artikel, hvor der redegøres for resultatet af Rigsrevisionens undersøgelse. Men i de ovenfor nævnte beretninger strækker omtalen sig over flere dage, i nogle få tilfælde uger.

De beretninger, som laves på baggrund af initiativ fra Rigsrevisionen, resulterer således ikke i lige så høj grad som de beretninger, der laves efter anmodning fra statsrevisorerne i omfattende medieomtale. En undtagelse fra denne generelle konklusion er beretningen om gebyrer og formålsbestemte afgifter fra 1992 (Statsrevisorernes beretning nr. 5/1991). Denne beretning indeholdt så markante oplysninger, at et udkast af beretningen, som var blevet sendt til høring i de berørte institutioner, dagen efter blev refereret i et dagblad. Rigsrevisionens undersøgelse blev startskuddet til det, der blev kendt som "gebyrsagen". Hovedkernen i sagen var, at en række ministerier havde opkrævet gebyrer og afgifter uden hjemmel. Undersøgelsen resulterede bl.a. i en lang række regelændringer indenfor forskellige ministerområder.

Denne delanalyse indikerer, at der er forskel på de undersøgelser, som Rigsrevisionen tager initiativ til og de undersøgelser, som Rigsrevisionen laver efter anmodning fra statsrevisorerne. Ikke sådan at forstå, at "statsrevisorernes" undersøgelser omtales hyppigere end Rigsrevisionens undersøgelser. Men der er en tendens til, at når de undersøgelser, som er lavet efter anmodning fra statsrevisorerne endelig opnår omtale, så er den opnåede omtale af en mere vidtgående karakter, end tilfældet er med den omtale, som Rigsrevisionens egne undersøgelser opnår. Jeg har ikke i delanalysen af udviklingen i Rigsrevisionens arbejde (afsnit 4) forsøgt at analysere, om det var muligt at konstatere en forskel mellem de undersøgelser, som Rigsrevisionens tog initiativ til, og de undersøgelser, som Rigsrevisionen har lavet efter anmodning fra statsrevisorerne. Under de interviews, som jeg gennemførte på Rigsrevisionen blev der imidlertid givet udtryk for, at de undersøgelser, som Rigsrevisionen ifølge rigsrevisionsloven skal lave, hvis statsrevisorerne beder om det, ikke i nær så høj grad, som de undersøgelser, som Rigsrevisionen selv tager initiativ til, fokuserer på spørgsmål, som enten er generelt gældende for den

offentlige sektor, eller som omhandler væsentlige udgiftsområder.

#### 6.4. Opsummering

Opsummerende viste den kvantitative analyse af udviklingen i omtale af Rigsrevisionens beretninger i Berlingske Tidende, at det ikke var muligt at bekræfte tesen om, at der i den undersøgte periode var tale om en stigende omtale af Rigsrevisionens arbejde. Men den kvantitative undersøgelse afkræftede heller ikke, at der kunne være tale om en udvikling. I den kvalitative analyse af netop de beretninger, der opnåede omtale, fandt jeg for det første, at det i den undersøgte periode ikke er muligt at sige noget om, hvorvidt der er størst omtale af de undersøgelser, som blev lavet efter anmodning fra statsrevisorerne, eller af de undersøgelser, som Rigsrevisionen selv tager initiativ til. Derimod fandt jeg en tendens til, at når der fandt omtale sted af de beretninger, som Rigsrevisionen havde lavet efter anmodning fra statsrevisorerne, så var den pågældende omtale relativt omfattende. Denne type af beretninger gav ofte anledning til omtale i flere dage. Og den omtale der fandt sted af undersøgelser, som Rigsrevisionen selv havde taget initiativ til, opnåede ikke i lige så høj grad omtale, der strakte sig ud over en enkelt artikel.

## 7. Afslutning

I dette afsluttende afsnit vil jeg først, med udgangspunkt i de tre delanalyser, diskutere betydningen af Rigsrevisionens overflytning fra centraladministrationen til Folketinget.

Denne del fungerer også som et resumé af de tre delanalyser. Afslutningsvis vil jeg diskutere en række mulige forklaringer på, hvorfor overflytningen fandt sted i 1991.

### 7.1. Betydningen af Rigsrevisionens organisatoriske placering

Denne rapports omdrejningspunkt er Rigsrevisionens overflytning fra den udøvende til den lovgivende magt i 1991. Hovedspørgsmålet er, hvilken betydning denne overflytning har haft for Rigsrevisionen. Konkret har jeg undersøgt, om det er muligt at konstatere forandringer i Rigsrevisionens beretningsarbejde, i relationen mellem statsrevisorerne og Rigsrevisionen og i Rigsrevisionens mulighed for at komme til orde i den offentlige debat. Jeg vil nu diskutere resultaterne af disse undersøgelser i forhold til tidspunktet for Rigsrevisionens organisatoriske omplacering.

Hovedkonklusionen på de tre delanalyser er, at det ikke er muligt at drage nogen entydig konklusion. På nogle af de undersøgte parametre er det muligt at konstatere forandringer, og på andre undersøgte parametre har det, ikke været muligt at konstatere forandringer. Hertil kommer, at de konstaterede forandringer ikke altid falder på samme tidspunkt. Det er altså ikke muligt at drage den konklusion, at der efter overflytningen af Rigsrevisionen fra centraladministrationens regi til Folketingets regi sker et afgørende skift i Rigsrevisionens arbejde, i Rigsrevisionens relationer til statsrevisorerne og i Rigsrevisionens placering i mediebilledet. Som jeg vil redegøre for i dette delafsnit sker de væsentligste forandringer med hensyn til Rigsrevisionen *inden* overflytningen. Og de konstaterede udviklingstendenser fortsætter efter overflytningen. Min analyse siger ikke noget om, hvorfor disse forandringer sker. Det eneste min analyse siger noget om er, hvornår der (eventuelt) sker forandringer.

Når spørgsmålet om forandringer vedrørende Rigsrevisionen over tid skal diskuteres, er det vigtigt at tage udgangspunkt i Rigsrevisionens ressourceforbrug på forskellige tidspunkter. Rigsrevisionen opgør sit ressourceforbrug på tre forskellige hovedaktiviteter: "Løbende revision" (primært finansiel revision), "større undersøgelser", der bl.a. består i udførelse af revisionsundersøgelser, der kan munde ud i afgivelse af beretninger til statsrevisorerne og "andre opgaver", det vil bl.a. sige administration og intern undervisning.

Når man ser nærmere på udviklingen i fordeling af ressourcer mellem de tre hovedaktiviteter er det interessant, at det mest markante skift sker i 1989, dvs. to år inden Rigsrevisionens organisatoriske placering forandres. Fra 1988 til 1989 sker der en stigning i andelen af Rigsrevisionens samlede ressourcer, der anvendes på større undersøgelser, fra 9,2% til 18,9%. Samtidig sker der et fald i andelen af de samlede ressourcer, som anvendes på den løbende revision, fra 61,2% til 53,6%. Forskydningen af ressourcer mellem de to hovedaktiviteter bliver bl.a. mulig på grund af edb-anskaffelser, som resulterer i rationalisering og effektivisering af arbejdsgangene i forbindelse med den løbende revision.

Det er ikke kun med hensyn til den konkrete prioritering af ressourcer, at 1989 udgør et markant år. I 1989 skete der også noget på det retoriske plan. Rigsrevisionens ledelse formulerede således i 1989 en målsætning vedrørende fordelingen af ressourcerne mellem hovedopgaver. Målsætningen gik ud på, at 33% af Rigsrevisionens ressourcer i år 2000 skulle anvendes på større undersøgelser. Heri lå der også en formulering af et ønske om at opprioritere arbejdet med forvaltningsrevision. Fra 1989 og frem til 1995 sker der en jævn stigning i andelen af ressourcer, der anvendes til større undersøgelser, således at 23,4% af Rigsrevisionens samlede ressourcer i 1995 blev anvendt til større undersøgelser. På trods af denne stigning er man langt fra målet, og Rigsrevisionen er nu gået bort fra den konkrete målsætning, bl.a. fordi den har vist sig at være for svær at realisere. Ønsket om at bruge flere af de samlede ressourcer på større undersøgelser gør sig imidlertid stadig gældende.

Jeg fremhæver forandringen i Rigsrevisionens ressourceforbrug både på det konkrete og på det retoriske plan, fordi

Rigsrevisionens arbejde med større undersøgelser, og dermed med forvaltningsrevision, er en forholdsvis ny aktivitet. Ikke sådan at forstå, at Rigsrevisionen ikke tidligere har lavet forvaltningsrevision. Allerede i den første lov om revision af statens regnskaber fra 1926 stod der, at revisionen bl.a. skulle indeholde vurdering af, om institutionerne ved forvaltningen af bevillingerne havde udvist "skyldige økonomiske hensyn". Men frem til 1989 var det en meget lille del af Rigsrevisionens ressourcer, som blev anvendt til større forvaltningsrevisionsundersøgelser.

Konklusionerne om Rigsrevisionens omprioritering af ressourceforbruget til fordel for de større undersøgelser og for forvaltningsrevisionen støttes i den første delanalyse, der handlede om udviklingen i indholdet af Rigsrevisionens beretninger. I den første delanalyse analyserede jeg udviklingen i Rigsrevisionens beretninger på en række udvalgte parametre i perioden fra 1987 til 1995, dvs. i en periode, der strakte sig fra fire år før overflytningen af Rigsrevisionen til Folketinget til fire år efter, at overflytningen havde fundet sted. Jeg nåede bl.a. frem til, at der med hensyn til Rigsrevisionens anvendelse af forskellige forvaltningsrevisionsanalytiske tilgange fandt et skift sted mellem 1987 og 1990. Forvaltningsrevisionsundersøgelser er, ifølge Rigsrevisionens egen terminologi, sparsommelighedsanalyser, produktivitetsanalyser, effektivitetsanalyser og/eller forretningsgangs-/styringsanalyser. Indtil 1990 var den mest hyppige analysetype sparsommelighedsanalysen. I 1990 var det mest almindeligt med effektivitetsanalyser, og i 1992 og 1995 var det almindeligt med styringsanalyser. Der var i særdeleshed mange analyser af økonomistyringsystemer. I 1995 var effektivitetsanalyser den næst hyppigste analysetype. Sagt med andre ord bliver der lavet mere komplicerede og avancerede analyser efter 1990. Samtidig bliver der fra 1990 generelt set gjort mere ud af at præsentere formålet med den pågældende undersøgelse. Rigsrevisionens øgede fokusering på større undersøgelser og startskuddet til udviklingen af forvaltningsrevisionen i beretningsarbejdet finder således sted inden Rigsrevisionens overflytning til Folketinget.

At sværhedsgraden på Rigsrevisionens forvaltningsrevisionsanalyser stiger i perioden fra 1987 til 1995 betyder

imidlertid ikke, at den finansielle revision forsvinder fra beretningerne. I alle de fire undersøgte år er der et ikke uvæsentligt indslag af finansiell revision i beretningerne. I ca. halvdelen af de beretninger, som Rigsrevisionen afgiver i hele perioden findes der større eller mindre analyser, der har karakter af finansiell revision. Det kan ses som tegn på, at der stadig på trods af ressourceomprioriteringen i 1989 og skiftet mod mere komplicerede forvaltningsrevisionsanalyser, er en tæt kobling mellem den finansielle revision og forvaltningsrevisionen i Rigsrevisionens arbejde.

I analysen af Rigsrevisionens beretninger fandt jeg også tegn på, at Rigsrevisionen i perioden fra 1987 til 1995 udvikler en større bevidsthed omkring brug af forskellige metoder til indsamling af ny information i forbindelse med de større undersøgelser. Først fra 1992, dvs. efter Rigsrevisionen er blevet flyttet over til Folketinget, bliver det almindeligt, at der i de enkelte beretninger findes redegørelser for, hvordan man er nået frem til de pågældende resultater. Samtidig er der også en svag tendens til, at Rigsrevisionen fra 1992 gør brug af andre metoder end rene dokumentstudier. Dokumentstudier er imidlertid i hele perioden den mest almindelige metode i Rigsrevisionens arbejde.

Delanalysen af udviklingen i Rigsrevisionens beretninger indeholdt også en undersøgelse af udviklingen i bredden af Rigsrevisionens undersøgelser og i konklusionernes og anbefalingernes karakter. Disse parametre hænger nøje sammen, da Rigsrevisionens anbefalinger og konklusioner primært knytter sig til det, som var genstanden for den pågældende undersøgelse. På ingen af disse parametre var det muligt at konstatere forandringer. Rigsrevisionens undersøgelser er således ikke blevet bredere i den undersøgte periode. Både før og efter overflytningen har Rigsrevisionen primært valgt at lave undersøgelser, der fokuserer på forhold vedrørende en enkelt institution el. lign. Konklusionerne er præcise og retter sig mod undersøgelsesnes objekt, og der gøres ikke mange forsøg på at generalisere resultaterne. Samtidig retter anbefalingerne sig i hele perioden primært mod det administrative niveau.

Konklusionen på analysen af udviklingen i Rigsrevisionens beretninger må dermed blive, at de væsentligste forandringer i Rigsrevisionens beretninger fandt sted *inden*

der skete forandring i Rigsrevisionens organisatoriske placering. Siden overflytningen har Rigsrevisionen fortsat den udvikling, som blev sat igang i slutningen af 1980'erne. Der er således ikke noget der tyder på, at der er sket væsentlige forandringer i indholdet af det arbejde, som Rigsrevisionens laver i forbindelse med større undersøgelser efter, at Rigsrevisionen er blevet en del af Folketinget.

I Danmark er det Rigsrevisionen, der enerådigt bestemmer, hvordan det konkrete revisionsarbejde skal se ud. Det er således Rigsrevisionen, der bestemmer, hvordan analyserne skal tilrettelægges og hvad der ender med at stå i beretningerne. Hverken folketingspolitikere, de statslige institutioner eller statsrevisorerne har mulighed for direkte at påvirke indholdet i Rigsrevisionens arbejde. Det betyder imidlertid ikke, at Rigsrevisionens arbejde med større undersøgelser finder sted i et tomrum. Statsrevisorerne har både før og efter Rigsrevisionens udarbejdelse af en beretning mulighed for at præge arbejdet.

Statsrevisorerne har ret til at bestille undersøgelser af spørgsmål, som de finder betydningsfulde hos Rigsrevisionen. I den anden delanalyse undersøgte jeg udviklingen i statsrevisorernes aktivitetsniveau i forbindelse med bestilling af undersøgelser hos Rigsrevisionen fra 1976 til 1995. Jeg nåede frem til, at samtidig med at det totale antal af beretninger, som Rigsrevisionen udarbejder, falder, finder der en stigning sted i antallet af beretninger, som Statsrevisorerne bestiller pr. år. Første markante forandring sker i 1985, hvor statsrevisorerne begynder at bestille mere end et par undersøgelser pr. år. Selv om tallene svinger noget er statsrevisorernes bestillingsfrekvens i de sidste tre år - dvs. i 1993, 1994 og 1995 - de højeste i hele perioden, hvis der ses bort fra 1987. Henholdsvis 58%, 67% og 50% af de undersøgelser, som Rigsrevisionen afgav beretning om, blev således afgivet efter anmodning fra statsrevisorerne.

Dette kan ses som et tegn på, at statsrevisorernes tilstedeværelse i Rigsrevisionens arbejde er blevet tydeligere efter overflytningen til Folketinget. Det er forholdet sig imidlertid ikke således, at der er tale om et markant brud. Fra midten af 1980'erne er det blevet mere almindeligt, at statsrevisorerne har gjort brug af deres ret til at bestille undersøgelser

hos Rigsrevisionen. Udviklingen fortsætter dermed efter Rigsrevisionens overflytning til Folketinget.

Det kan ikke udelukkes, at statsrevisorernes ret til at bestille undersøgelser er med til at presse Rigsrevisionens egne undersøgelser i en bestemt retning, fordi Rigsrevisionen ved, at statsrevisorerne kan finde på at stille spørgsmål om bestemte sager. F.eks. udtalte statsrevisor Jens Bilgrav-Nielsen følgende i Berlingske Tidende d. 22. juni 1996 i forbindelse med, at statsrevisorerne bad Rigsrevisionen om at undersøge idrætsorganisationernes administration af tip-smidlerne:

*"Hvis vi ikke havde bedt Rigsrevisionen gå ind og undersøge sagen, burde den være gået ind på eget initiativ."*

I den anden delanalyse lavede jeg også en undersøgelse af udviklingen i statsrevisorernes aktivitetsniveau efter Rigsrevisionens afslutning af beretningsarbejdet. Statsrevisorerne har mulighed for at knytte bemærkninger til de beretninger, som de modtager fra Rigsrevisionen. Statsrevisorernes bemærkningsaktivitet har dermed ikke nogen direkte indflydelse på Rigsrevisionens arbejde, men udviklingen i statsrevisorernes aktivitetsniveau i forbindelse med knytning af bemærkninger til beretningerne siger noget om, hvor tydelig statsrevisorernes aktivitet er. I dag er det almindeligt, at statsrevisorerne knytter bemærkninger til de fleste af Rigsrevisionens undersøgelser. I 1993 og 1994 valgte statsrevisorerne således at kommentere alle de beretninger, som de modtog fra Rigsrevisionen. Sådan har det ikke altid været. Fra slutningen af 1970'erne til midten af 1980'erne knyttede statsrevisorerne i gennemsnit kun bemærkninger til lidt over halvdelen af beretningerne. Selv om der generelt set har været tale om en stigende tendens, har der ikke på noget tidspunkt været tale om væsentlige brud. Det er imidlertid klart, at statsrevisorerne i dag er tydeligere, end de var ind til midten af 1980'erne.

Jeg har ikke undersøgt, om det også er muligt at konstatere en udvikling i statsrevisorernes mulighed for at komme til orde i medierne. Derimod har jeg undersøgt udviklingen i Rigsrevisionens mulighed for at komme til orde i forbin-



delse med offentliggørelse af beretninger. Jeg har set nærmere på omtalen af Rigsrevisionens undersøgelser i dagbladet "Berlingske Tidende" i perioden fra 1987 til 1995, og nåede frem til, at det ikke er muligt at konkludere, at der har været en tendens til stigende omtale af Rigsrevisionens beretninger. På den anden side afkræftede analysen heller ikke tesen om, at Rigsrevisionens arbejde i den undersøgte periode i stigende grad har opnået omtale i dagspressen.

I forlængelse af denne analyse så jeg nærmere på netop de beretninger, der blev omtalt. Det viste sig, at der var en ligelig fordeling af omtale af beretninger, som Rigsrevisionen selv havde taget initiativ til, og af beretninger, som Rigsrevisionen havde lavet efter anmodning fra statsrevisorerne. Det var heller ikke muligt at konstatere noget udviklingsmønster over tid. Jeg fandt derimod, at omtalen af beretninger, som Rigsrevisionen havde lavet efter anmodning fra statsrevisorerne, ofte var mere omfattende end omtalen af de beretninger, som Rigsrevisionen selv havde taget initiativ til at gennemføre. Typisk blev Rigsrevisionens "egne" undersøgelser blot omtalt i en enkelt artikel. Dette hænger sammen med at statsrevisorerne til tider bestiller undersøgelser af spørgsmål, som allerede er "sager" i medierne.

Hovedkonklusionen på denne rapport's analytiske del er derfor, at det ikke på alle de undersøgte parametre har været muligt at konstatere forandringer. På baggrund af de analyser, som jeg har valgt at gennemføre, er der ikke meget som tyder på, at Rigsrevisionen siden overflytningen fra centraladministrationens regi til Folketingets regi har forandret sig nævneværdigt, hverken med hensyn til arbejdets indhold, relationerne til statsrevisorerne eller placeringen i mediebildet. På de parametre, hvor jeg har kunnet konstatere forandringer, er det bemærkelsesværdigt, at de væsentligste skift sker *inden* Rigsrevisionens organisatoriske placering forandres. Det drejer sig specielt om Rigsrevisionens udvikling med hensyn til forvaltningsrevisionsundersøgelser. Statsrevisorerne skruer også op for aktivitetsniveauet i løbet af 1980'erne. Disse udviklingstendenser fortsætter efter Rigsrevisionens overførsel til Folketinget.

Det er derfor nærliggende at spørge hvorvidt nogle af de forandringer, der skete inden Rigsrevisionens ændrede or-

ganisatoriske placering i 1991, kan have været med til at skabe grundlag for overflytningen. Dette spørgsmål, vil jeg bl.a. komme ind på i det næste og sidste delafsnit.

## 7.2. Hvorfor fandt overflytningen af Rigsrevisionen sted i 1991?

De tre delanalyser af Rigsrevisionen gav ikke noget svar på, hvorfor det pludselig i 1991 blev muligt at løfte Rigsrevisionen ud af den offentlige forvaltning og placere institutionen under Folketinget på linie med Folketingets ombudsmand. I materialet er det imidlertid muligt at finde flere forskellige forklaringer på, hvorfor der i begyndelsen af 1990'erne ikke længere var modstand imod forslaget om at ændre Rigsrevisionens organisatoriske placering. Dette afsluttende afsnit handler om mulige forklaringer på, hvorfor overflytningen fandt sted i 1991.

Den første forklaring på Rigsrevisionens overflytning i 1991, som jeg vil nævne, er en af de forklaringer, som Rigsrevisionen selv fremfører. Op gennem 1980'erne blev de statslige institutioner af den daværende borgerlige regering pålagt at gennemføre en række besparelser. Besparelserne fik efterfølgende betegnelsen "salamimetoden", fordi de ramte alle ministerområder lige hårdt. Rigsrevisionen var på dette tidspunkt en del af Økonomiministeriet. Økonomiministeriet er et forholdsvis lille ministerområde, hvor der ikke, som f.eks. i Undervisningsministeriet, er mange institutioner at fordele besparelserne mellem. Rigsrevisionen blev derfor forholdsvis hårdt ramt af besparelserne. Ved at flytte Rigsrevisionen væk fra centraladministrationens område kunne man skåne institutionen for flere besparelser. Peter Christensen, der er afdelingschef i Rigsrevisionen, skriver således om overflytningen:

*"I 1991 var tiden imidlertid moden til at overføre Rigsrevisionen til Folketinget. Anledningen var, at de stadige budgetreduktioner havde ramt Rigsrevisionen uforholdsmæssigt hårdt, da man stort set kun havde lønudgifter og lå i et lille ministerområde."*  
(Christensen 1994: 392).

En anden mulig forklaring er, at inspiration fra både ind- og udland kan have været med til at initiere overflytningen af Rigsrevisionen. Det er ikke almindeligt, at statsinstitutioner flyttes fra centraladministrationen til Folketinget. Rigsrevisionens overflytning kan hænge sammen med, at man har skævet til udlandet og derfor ønsket en rigsrevisionsordning, der ligner dem der er de typiske i udlandet. Den mest almindelige rigsrevisionsordning er netop at have rigsrevisionsorganet knyttet til parlamentet. I tråd med denne forklaring kunne man tænke, at de moderniseringsprogrammer, som den borgerlige regering fostrede op gennem 1980'erne, ligeledes har sat tankerne igang hos de personer, der haft ansvaret for rigsrevisionsvæsenets organisering.

En tredje mulig forklaring på Rigsrevisionens forandrede organisatoriske tilhørsforhold kan være, at statsrevisorernes aktivitetsniveau generelt set er steget fra midten af 1980'erne. Delanalysen af udviklingen i statsrevisorernes aktivitetsniveau, som blev præsenteret i afsnit 5, viste for det første, at der blandt de undersøgelser, som Rigsrevisionen afgiver beretning om til statsrevisorerne, fra 1985 er en stigning i andelen af beretninger, som er blevet udarbejdet efter anmodning fra statsrevisorerne. Statsrevisorerne bestemmer dermed hvad flere og flere af Rigsrevisionens større undersøgelser skal handle om. For det andet viste delanalysen, at statsrevisorerne fra 1985 begynder at knytte flere bemærkninger til beretningerne, hvilket kan ses som en indikation på, at statsrevisorerne som institution er blevet tydeligere. Generelt set er statsrevisorernes aktivitetsniveau steget fra midten af 1980'erne, og det er derfor nærliggende at antage, at statsrevisorerne, i takt med at de er blevet mere aktive, har ønsket at knytte Rigsrevisionen tættere til sig. Ikke nødvendigvis tættere på i betydningen større indflydelse på Rigsrevisionens tilrettelæggelse af revisionsarbejdet, men tættere på i organisatorisk henseende.

Statsrevisorernes øgede aktivitetsniveau støttes også af udviklingen i det parlamentariske system i Danmark. I Danmark er der tradition for mindretalsregeringer. Frem til begyndelsen af 1980'erne var det almindelig praksis, at regeringen gik af, hvis den fik et flertal imod sig. Den borgerlige regering, der sad fra 1982 til 1993 havde imidlertid proble-

mer med at skaffe parlamentarisk støtte for sine forslag. Regeringen valgte i mange tilfælde at blive siddende på magten, selv om den i konkrete sager fik et flertal imod sig. Fra 1982 til 1988 tabte den borgerlige regering således over hundrede afstemninger (Petersson 1995: 93-94). I en situation med en massiv flertalsregering vil statsrevisorernes kritikpunkter ikke have så stor betydning, men med en svag mindretalsregering har statsrevisorerne bedre mulighed for at trænge igennem med deres budskab. Når der er svage mindretalsregeringer er der et relativt stærkt Folketing, og da statsrevisorerne vælges af Folketinget kommer de til at afspejle styrkeforholdene i Folketinget.

Den første forklaring er en forvaltningscentreret forklaring. Den anden forklaring er primært en regeringscentreret forklaring, der fokuserer på forvaltningspolitik, og den tredje forklaring er en Folketingscentreret forklaring. Fælles for alle tre forklaringer er, at det er forklaringer, som er koblet til enkelte aktørers interesser.

Det er ikke muligt at afgøre hvilken eller hvilke af forklaringerne på, hvorfor det i 1991 blev besluttet at forandre Rigsrevisionens organisatoriske indplacering i det politiske og administrative system i Danmark, der er den eller de bedste eller mest sandsynlige. Det er heller ikke givet, at den organisatoriske forandring kan forstås og forklares på denne måde. Måske skal forandringen i stedet for ses i lyset af mere grundlæggende og langsigtede institutionelle forandringer, dvs. forandringer i formelle og uformelle socialt konstruerede rutiner og regler vedrørende rigsrevisionsvæsenet. Denne problemstilling vil være genstanden for mit videre arbejde med dansk rigsrevision.

## 8. Litteraturliste/referencer

Berlingske Tidende d. 22. juni 1996.

Betænkning afgivet af statsregnskabskommissionen af 28. oktober 1921. København 1929.

Betænkning nr. 381 (1965): Betænkning til administrationssudvalget af 1960 fra den af statsministeren i april 1962 nedsatte arbejdsgruppe. Revisionsdepartementernes opbygning og deres opgaver ved varetagelse af statens hovedrevision. København.

Betænkning nr. 729 (1975): Betænkning vedrørende den statslige revisions struktur m.m., København.

Bredsdorff, J. (1992): Rigsrevisionen i Folketinget. En reform og dens forhistorie. Revision & Regnskabsvæsen, nr. 8.

Christensen, P. (1994): Folketingets revision. Juristen, nr. 10.

Danmarks Riges Grundlov af 5. juni 1953.

Folketingstidende 1990-91 (2. samling), forhandlingerne.

Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (1992): Offentlig Revision - og den statsautoriserede revisor. 2. udgave, 1. oplag. København: FSRs Forlag.

Ginsberg, G. (1996): Statsrevisorernes normerende virksomhed. Nordisk Administrativt Tidsskrift. 3/1996, 77. årgang.

Kjær, A. (1996): Rigsrevision i Danmark og Sverige. København: Offentlig Sektor - Vilkår og Fremtid.

Knudsen, T. (1995): Dansk statsbygning. København: Jurist- og Økonomforbundets Forlag.

Larsson, T. (1994): Det svenska statsskicket. Andra upplagan. Lund: Studentlitteratur.

Lov nr. 77 af 31. marts 1926 om Statens Regnskabsvæsen og Revision.

Lov nr. 321 af 26. juni 1975 om revisionen af statens regnskaber m.m.

Lov nr. 322 af 26. juni 1975 om statsrevisorerne.

Lovbekendtgørelse nr. 489 af 24. juni 1991 om revision af statens regnskaber m.m.

Melander, P. (1989): Rigsrevisionens rolle og organisatoriske placering - mediepolitikernes talerør, forvaltningens professionelle kontrolorgan eller samfundets indbyggede økonomiske samvittighed? Administrativ Debat, nr. 2, juni 1989 (5-7).

Meyer, P. m.fl. (1977): Offentlig forvaltning i Danmark. Århus: Politica.

Petersen, N. (1962): Oversigt over centraladministrationens udvikling siden 1848. I Betænkning nr. 320,1962: Administrationsudvalget af 1960. 2. Betænkning. Administrationen af arbejds- og sociallovgivningen. 1. del. København.

Petersson, O. (1995): Nordisk politik. Tredje oplagan. Göteborg: Publica.

Rigsarkivet (1991): Rigsarkivet og hjælpemidlerne til dets benyttelse II (1848-1990). 4. bind. Redigeret af Wilhelm von Rosen. Odense: G.E.C.Gad.

Rigsrevisionen (1988): Beretning om Rigsrevisionens virksomhed i 1987. København.

Rigsrevisionen (1991): Beretning om Rigsrevisionens virksomhed i 1990. København.

Rigsrevisionen (1993): Beretning om Rigsrevisionens virksomhed i 1992. København.

Rigsrevisionen (1995): Beretning om Rigsrevisionens virksomhed i 1994. København.

Rigsrevisionen (1996): Beretning om Rigsrevisionens virksomhed i 1995. København.

Rigsrevisionen og Statsrevisorerne (1993): Begreber og udtryk i det statslige bevillingssystem. København.

Riksrevisionsverket (1993): Den statsliga förvaltningsrevisionen vid Riksrevisionsverket - En presentation. F informerar 1993: 15. Stockholm.

Riksrevisionsverket (1995): Uppföljning av tre års effektivitetsrevision. 95. 1991/92-1993/94. Stockholm.

Riksrevisionsverket (1996): Statens tillsyn över hälso- och sjukvård - en effektivitetsrevision. Stockholm. 1996: 23.

Sandahl, R (1992): Evaluation at the Swedish National Audit Bureau. I J. Mayne et al. (Editors): Advancing Public Policy Evaluation: Learning from International Experiences. Elsevier Science Publishers B.V, Amsterdam.

Statsrevisorernes beretning nr. 1, 1986 (1987): Beretning om Kriminalforsorgens personaleudgifter og udgifter til tjenesterejser m.v. København.

Statsrevisorernes beretning nr. 2, 1986 (1988): Beretning om Det Kongelige Teaters driftsudgifter og -indtægter i årene 1983-1985. København.

Statsrevisorernes beretning nr. 9, 1986 (1988): Beretning om opførelse af et elevhjem ved den selvejende institution Færøernes Specialskole. København.

Statsrevisorernes beretning nr. 13, 1986 (1988): Beretning om forsvarets forvaltning og forbrug af brændstof. København.

Statsrevisorernes beretning nr. 3/89 (1990): Beretning om en undersøgelse af tandlægehøjskolernes drift og økonomi. København.

Statsrevisorernes beretning nr. 5/89: (1991): Beretning om den økonomiske udvikling i I/S Datacentralen af 1959. København.

Statsrevisorernes beretning nr. 6/89: (1991): Beretning om den statslige revisions kompetence i relation til statsaktieselskaber o.l. København.

Statsrevisorernes beretning nr. 11/89 (1991): Beretning om skatteligningens effektivitet (nr. 2). København.

Statsrevisorernes beretning nr. 17/89 (1991): Beretning om Kofoeds Skoles økonomiforvaltning og personaleadministration. København.

Statsrevisorernes beretning nr. 5/91 (1992): Beretning om opkrævning af gebyrer og formålsbestemte afgifter. København.

Statsrevisorernes beretning nr. 9/91 (1993): Beretning om forsvarrets overordnede økonomistyring. København.

Statsrevisorernes beretning nr. 20/91 (1993): Beretning om Udenrigsministeriets bevillingsadministration, særlig i 1991. København.

Statsrevisorernes beretning nr. 1/94 (1995): Beretning om flytning af Hærens Sergentskole fra Sønderborg til Odense. København.

Statsrevisorernes beretning nr. 3/94 (1995): Beretning om Statens Luftfartsvæsens styring, økonomi og produktivitet i perioden 1989-1993. København.

Statsrevisorernes beretning nr. 4/94 (1995): Beretning om den økonomiske udvikling i TV2/Danmark. København.



Statsrevisorernes beretning nr. 5/94 (1995): Beretningen om omdannelse af 8 statsstyrelser til aktieselskaber fra 1989 til 1994. København.

Vedung, E. (1991): Utvärdering i politik och förvaltning. Sverige: Studentlitteratur.

# Statens offentliga utredningar 1997

## Kronologisk förteckning

---

1. Den nya gymnasieskolan – steg för steg. U.
  2. Inkomstskattelag, del I-III. Fi.
  3. Fastighetsdataregister. Ju.
  4. Förbättrad miljöinformation. M.
  5. Aktivt lönebidrag. Ett effektivare stöd för arbetshandikappade. A.
  6. Länsstyrelsernas roll i trafik- och fordonsfrågor. K.
  7. Byråkratin i backspeglern. Femtio år av förändring på sex förvaltningsområden. Fi.
  8. Röster om barns och ungdomars psykiska hälsa. S.
  9. Flexibel förvaltning. Förändring och verksamhetsanpassning av statsförvaltningens struktur. Fi.
  10. Ansvar för valutapolitiken. Fi.
  11. Skatter, miljö och sysselsättning. Fi.
  12. IT-problem inför 2000-skiftet. Referat och slutsatser från en hearing anordnad av IT-kommissionen den 18 december. IT-kommissionens rapport 1/97. K.
  13. Regionpolitik för hela Sverige. N.
  14. IT i kulturens tjänst. Ku.
  15. Det svåra samspelet. Resultatstyrningens framväxt och problematik. Fi.
  16. Att utveckla industriforskningsinstitutet. N.
  17. Skatter, tjänster och sysselsättning. + Bilagor. Fi.
  18. Granskning av granskning. Den statliga revisionen i Sverige och Danmark. Fi.
-

# Statens offentliga utredningar 1997

## Systematisk förteckning

---

### **Justitiedepartementet**

Fastighetsdataregister. [3]

### **Socialdepartementet**

Röster om barns och ungdomars psykiska hälsa. [8]

### **Kommunikationsdepartementet**

Länsstyrelsernas roll i trafik- och fordonsfrågor. [6]  
IT-problem inför 2000-skiftet. Referat och slutsatser från en hearing anordnad av IT-kommissionen den 18 december. IT-kommissionens rapport 1/97. [12]

### **Finansdepartementet**

Inkomstskattelag, del I-III. [2]  
Byråkratin i backspegeln. Femtio år av förändring på sex förvaltningsområden. [7]  
Flexibel förvaltning. Förändring och verksamhetsanpassning av statsförvaltningens struktur. [9]  
Ansvaret för valutapolitiken. [10]  
Skatter, miljö och sysselsättning. [11]  
Det svåra samspillet. Resultatstyrningens framväxt och problematik. [15]  
Skatter, tjänster och sysselsättning.  
+ Bilagor. [17]  
Granskning av granskning.  
Den statliga revisionen i Sverige och Danmark. [18]

### **Utbildningsdepartementet**

Den nya gymnasieskolan – steg för steg. [1]

### **Arbetsmarknadsdepartementet**

Aktivt lönebidrag. Ett effektivare stöd för arbetshandikappade. [5]

### **Kulturdepartementet**

IT i kulturens tjänst. [14]

### **Närings- och handelsdepartementet**

Regionpolitik för hela Sverige. [13]  
Att utveckla industriforskningsinstitut. [16]

### **Miljödepartementet**

Förbättrad miljöinformation. [4]

---