



Högskolan
Kristianstad

Högskolan Kristianstad
291 88 Kristianstad
044-250 30 00
www.hkr.se

Examensarbete, 15 hp, för
Kandidatexamen i företagsekonomi med inriktning: Redovisning och revision
VT 2022
Fakulteten för ekonomi

Vilka faktorer kan påverka den förtroendevalda revisorers oberoende?

En kvantitativ undersökning av kommunal revision

Philip Andersson & Johan Schön

Författare

Philip Andersson och Johan Schön

Titel

Vilka faktorer kan påverka den förtroendevalda revisorns oberoende? – En kvantitativ undersökning av kommunal revision

Engelsk titel

Which factors might affect the elected auditor's independence? – A quantitative research of internal auditing in municipalities

Handledare

Titti Eliasson

Bedömande lärare

Gert Paulsson

Examinator

Heléne Tjärnemo

Sammanfattning

Oberoendet är en av grundpelarna för den förtroendevalda revisorn. För att revisionen ska uppnå den standard av kvalitet som eftersöks måste den förtroendevalda revisorn inneha en hög nivå av oberoende. Tidigare forskning har mestadels fokuserat på oberoendet hos internrevisorn inom företagsvärlden. Denna studie bidrar med ett perspektiv på hur den förtroendevalda revisorn i offentlig verksamhet i Sverige upplever sitt oberoende.

Syftet med studien var att undersöka vilka faktorer som kan påverka en förtroendevald revisors oberoende. Detta genomfördes med hjälp av en kvantitativ studie i form av enkätundersökningar. Enkätundersökningen besvarades av 365 förtroendevalda revisorer inom kommunal revision. Undersökningen baserades på tre teorier: agent-, intressent- och legitimitetsteori. Analysmetoderna som studien använde sig av var en-vägs variansanalys (ANOVA) och T-test för att jämföra de olika variabelernas medelvärden.

Resultatet av denna studie indikerar att de undersökta faktorerna inte verkar påverka den förtroendevalda revisorns oberoende. Det fanns inte heller någon skillnad i hur de förtroendevalda revisorerna svarade förutom när det kommer till erfarenhet i ett fall. Slutligen kunde studien konstatera att den lagstiftning som reglerar kommunal revision är effektiv.

Ämnesord

Oberoende, offentlig sektor, kompetens, kommunrevision, revisionskvalitet

Authors

Philip Andersson and Johan Schön

Title

Which factors might affect the elected auditor's independence? – A quantitative research of internal auditing in municipalities

Supervisor

Titti Eliasson

Assessing teacher

Gert Paulsson

Examiner

Heléne Tjárnemo

Abstract

Independence is one of the key foundations for the elected auditor. For the audit to reach the standard of quality that is sought after the elected auditor must have a large degree of independence. Previous research has mainly focused on the independence of the internal auditor in the corporate world. This study contributes with a perspective on how the elected auditor in the public sector in Sweden views their independence.

The purpose of this study was to research which factors might affect the elected auditor's independence. The study used a quantitative method in the form of surveys. The survey was answered by 365 elected auditors. The study is based on three theories: agency theory, stakeholder theory, and legitimacy theory. The methods of analysis that the study used were one-way ANOVA and T-test to compare the mean value of the different variables.

The result of this study indicates that the researched factors do not affect the elected auditor's independence. There was not a difference in how the elected auditors answered the survey, apart from in one case when experience played a part. Finally, the study could conclude that the current legislation for internal auditing in municipalities is effective.

Keywords

Public sector, independence, competence, internal revision in municipalities, auditing quality

Förord

Vi vill först och främst tacka våra familjer och vänner som har fått stå ut med vår stress och udda arbetstimmar under uppsatsarbetet. Utan ert stöd hade inte den här uppsatsen varit möjligt att genomföra. Ett stort tack riktas också till våra kurskamrater som agerat bollplank och givit oss god respons. Vi vill även tacka de respondenter som tagit sig tiden att delta i studien, er hjälp har verkligen varit uppskattad. Ett särskilt tack riktas till Lars Trägen som gav oss insikt i hur kommunal revision fungerar.

Vi vill också tacka vår handledare Titti Eliasson för alla positiva och uppmuntrande ord på vägen, men även för den kritik som gjort oss bättre. Vidare vill vi tacka Pierre Carbonnier för all hjälp med det statistiska och även Pernilla Carlsson för hennes expertis gällande språk och formalia.

Slutligen vill vi även tacka varandra för att vi har lyckats stå ut med varandra då vi konstant pendlat mellan hopp och förtvivlan.

Stort tack!

Kristianstad, 25 maj 2022

Philip Andersson

Johan Schön

Innehållsförteckning

1 Inledning	1
1.1 Problematisering	3
1.2 Syfte.....	5
1.3 Problemformulering	5
1.4 Avgränsningar.....	5
2 Gällande reglering	6
2.1 Kommunallag (SFS 2017:725)	6
2.1.1. Revisorns uppgift.....	6
2.1.2 Val av revisorer och revisorerens ställning.....	7
2.1.3 Sakkunnigt biträde.....	7
2.1.4 Revisorerens rätt till information och förvaltning	7
2.1.5 Revisionsberättelse	8
2.1.6 Jäv.....	8
2.1.7 Den kommunala revisionens förändringar	9
2.2 Ramverk för internrevisorn.....	10
2.2.1 Definitionen av internrevision.....	10
2.2.2 Grundläggande principer	10
2.2.3 Etiska regler.....	11
2.2.4 Internationella standarder	12
2.2.5 Standarder för oberoende och objektivitet	12
2.3 Lokal demokrati	13
2.3.1 Det kommunala ansvarssystemet.....	14
3 Teorier	17
3.1 Introduktion till revisionsteori.....	17
3.2 Agentteorin	18
3.3 Legitimitetsteorin	20
3.4 Intressentteorin.....	23
4 Metod	25
4.1 Vetenskaplig metod.....	25
4.1.1 Forskningsmetod	25
4.1.2 Forskningsansats.....	26
4.2 Empirisk metod.....	26

4.2.1 Litteratursökning	26
4.2.2 Förintervju	27
4.2.3 Enkätundersökning	27
4.2.4 Population och urval	29
4.2.5 Svansfrekvens och bortfall.....	29
4.2.6 Operationalisering	30
4.2.7 Etiska beaktanden.....	31
4.3 Analys av data.....	32
4.3.1 Deskriptiv statistik.....	32
4.3.2 Reliabilitet.....	34
4.3.3 Validitet.....	34
4.4 Kritiskt granskande	35
5 Empirisk analys.....	37
5.1 Allmänna frågor	37
5.2 Påståenden	40
5.2.1 Relation till fullmäktige	41
5.2.2 Relation med utomstående	45
5.2.3 Ditt uppdrag som förtroendevald revisor	49
6 Diskussion och slutsats.....	55
6.1 Slutsats.....	55
6.2 Bidrag	57
6.1.1 Empiriskt bidrag.....	57
6.1.2 Praktiskt bidrag.....	58
6.3 Begränsningar och förslag på framtida forskning	58
Litteraturförteckning.....	60
Bilaga 1 – Missivbrev	68
Bilaga 2 – Enkätundersökning	69
Bilaga 3 – Kommentarer i enkätundersökning.....	72

Figurförteckning

Figur 1 <i>Det kommunala ansvarssystemet</i>	15
Figur 2 <i>Traditioner, teorier och perspektiv på revision</i>	18
Figur 3 <i>The accountability model</i>	19
Figur 4 <i>Legitimitetsgap</i>	21
Figur 5 <i>Intrinsentmodellen</i>	23
Figur 6 <i>Relation till fullmäktige</i>	42
Figur 7 <i>Relation med utomstående</i>	46
Figur 8 <i>Ditt uppdrag som förtroendevald revisor</i>	51

Tabellförteckning

Tabell 1 <i>Likertskala</i>	28
Tabell 2 <i>Könsfördelning bland respondenter</i>	37
Tabell 3 <i>Hur många års erfarenhet har du som förtroendevald revisor?</i>	38
Tabell 4 <i>Högsta utbildningsnivå?</i>	38
Tabell 5 <i>Vilket parti tillhör du?</i>	39
Tabell 6 <i>Hur många invånare bor i den kommun du är förtroendevald revisor?</i>	40
Tabell 7 <i>Är alla partier i fullmäktige i din kommun representerade i kommunrevisionen?</i>	40
Tabell 8 <i>Cronbachs alfa</i>	41
Tabell 9 <i>ANOVA-test Erfarenhet och Relation till fullmäktige</i>	43
Tabell 10 <i>ANOVA-test Högsta utbildning och Relation till fullmäktige</i>	44
Tabell 11 <i>ANOVA-test Storlek på kommun och Relation till fullmäktige</i>	44
Tabell 12 <i>T-test Är alla partier som är representerade i kommunfullmäktige representerade i kommunrevisionen och Relation till fullmäktige</i>	45
Tabell 13 <i>ANOVA-test Erfarenhet och Relation med utomstående</i>	47
Tabell 14 <i>ANOVA-test Högsta utbildning och Relation med utomstående</i>	48
Tabell 15 <i>ANOVA-test Storlek på kommun och Relation med utomstående</i>	48
Tabell 16 <i>T-test Är alla partier som är representerade i kommunfullmäktige representerade i kommunrevisionen och Relation med utomstående</i>	49
Tabell 17 <i>ANOVA-test Erfarenhet och Ditt uppdrag som förtroendevald revisor</i>	52

Tabell 18 ANOVA-test <i>Högsta utbildning och Ditt uppdrag som förtroendevald revisor</i>	53
Tabell 19 ANOVA-test <i>Storlek på kommun och Ditt uppdrag som förtroendevald revisor</i>	53
Tabell 20 T-test <i>Är alla partier som är representerade i kommunfullmäktige representerade i kommunrevisionen och Ditt uppdrag som förtroendevald revisor</i>	54

1 Inledning

Revision kommer från det latinska ordet *revidere*, vilket betyder att blicka tillbaka. Fenomenet revision anses ha förekommit under hundratals år och det finns belägg att det redan under 1200-talet reviderades i norra Italien. Den form av revision som används idag anses ha vuxit fram under 1800-talets senare hälft (Moberg et al., 2014). Formen kom till när det i Storbritannien i slutet av 1800-talet blev tillåtet för verksamheter att fritt söka kapital genom att sälja andelar av sin verksamhet. Detta medförde att ungefär en tredjedel av alla bolag gick under, och någonting behövdes göras för att åtgärda detta problem. Lösningen blev att en revision av verksamheternas räkenskaper blev tvingande (Carrington, 2014). Revision utfördes till en början på begäran av ägarna för att utöva kontroll över verksamheten. Som en följd av Kreugerkraschen i början på 1930-talet förändrades dock synen på revision. Synen skiftade till att revisorn inte enbart ska ställas skyldig mot associationen, utan även mot verksamhetens borgenärer och tredje man (Moberg et al., 2014). Det är värt att poängtera att dessa revisorer inte behövde någon certifiering eller speciell utbildning till en början. Inte förrän 1987 blev svenska aktiebolag tvingade att utse en auktoriserad eller godkänd revisor. Idag har reglerna ändrats igen så att majoriteten av svenska aktiebolag kan välja om de vill ha en revisor eller inte (Carrington, 2014).

Enligt 5 § Revisionslagen (1999) innebär revision en granskning av en verksamhets årsredovisning och bokföring samt företagsledningens förvaltning. Denna granskning ska vara så ingående som god revisionssed kräver. Vad är då god revisionssed? Föreningen Auktoriserade Revisorer (FAR) anger några grundläggande principer i dess tolkning av *International Ethics Standards Board for Accountants* (IESBA) etikkod (Föreningen Auktoriserade Revisorer, 2021b). FAR (2021b) menade att något som utmärker revisions- och redovisningsprofessionen är att dess utövare åtar sig att agera i allmänhetens intresse. Det finns fem grundläggande principer som dessa utövare ska förhålla sig till: integritet, oberoende, professionell kompetens och vederbörlig omsorg, tystnadsplikt, samt professionellt uppträdande (Föreningen Auktoriserade

Revisorer, 2021b). Det är den andra principen, oberoende, som denna studie kommer att fokusera på.

Oberoende för revisorn definieras enligt DeAngelo (1981) som den betingande sannolikheten att en revisor rapporterar ett upptäckt brott från en given klient. Det är viktigt att använda sig av en gemensam definition för begreppet oberoende, för att inte skapa förvirring mellan de olika intressenterna på revisorsmarknaden (Wines, 2012). Professionella branschorganisationer och många regeringar och deras legislativa grenar har runt om i världen uttryckt att revisorns oberoende är både ett professionellt och etiskt problem (Vanasco et al., 1997). För att uppnå en hög grad av revisionskvalitet måste revisorn kunna påvisa både ett faktiskt oberoende och ett synbart oberoende (Abbott et al., 2015). Det faktiska oberoendet innebär det som DeAngelo (1981) definierat. Det synbara oberoendet betyder å andra sidan hur revisorn uppfattas i förhållande till sin klient. Exempelvis är det otänkbart för en revisor att regelbundet äta middag med en klient, då det påverkar hur omgivningen uppfattar revisorns oberoende (DeAngelo, 1981).

En revision som utförs internt inom en organisation, företag eller annan verksamhet kallas internrevision (SIS, u.å.). Internrevisionens syfte är bland annat att utvärdera ledningsprocesser, riskhantering, och intern styrning och kontroll och föreslå åtgärder för att dessa ska uppnå organisationens mål mer effektivt (PWC, u.å.). En internrevision kan därför i mångt och mycket likställas med en extern revision, fast den sker inom verksamheten istället för att en utomstående granskar verksamheten. Med andra ord har internrevisorn en viktig roll i att hjälpa ledningen att bekämpa bedrägeri eller oegentligheter samt att bidra till trovärdigheten. Detta har medfört att internrevisionen har blivit ett essentiellt verktyg för ledningen för att införskaffa sig effektiv kontroll över en organisation (Alqudah et al., 2019). Internrevisorn utför en mängd olika uppgifter som kräver att denne är oberoende. Detta ideal är dock svårt i verkligheten då internrevisorn ofta agerar både som revisor men också som konsult till den organisation där denne jobbar (Hoos et al., 2018).

Den kommunala revisionen är enligt Sveriges Kommuner och Regioner (2022) ett lokalt demokratiskt kontrollinstrument med uppdrag att granska den verksamhet som bedrivs i kommuner samt pröva ansvarstagandet. Internrevisorn på en kommun

granskar på fullmäktiges uppdrag och revisorerna är förtroendevalda (Sveriges Kommuner och Regioner, 2022). Dessa förtroendevalda revisorer biträds av sakkunniga yrkesrevisorer som den förtroendevalda revisorn själv väljer ut för att fullgöra granskningen enligt god kommunal revisionsledning (Sveriges Kommunala Yrkesrevisorer, u.å.). Den förtroendevalda revisorn utför liknande uppgifter som en internrevisor på ett privat företag, det vill säga den prövar om verksamheten är ändamålsenlig och effektiv, om styrningen är tillräcklig och om räkenskaperna är rättvisande (Sveriges Kommuner och Regioner, 2022). Den förtroendevalda revisorn har en särskilt prekär situation när det kommer till oberoende då denne är folkvald och vanligtvis politiskt aktiv.

1.1 Problematisering

I början på 2000-talet kom revisorns roll under sträng granskning på grund av ett antal globala skandaler. Exempel på dessa är *Enronskandalen*, *Parmalatskandalen*, *Lehman Brothersskandalen*, och *Worldcomskandalen* (Akther & Xu, 2021). Dessa skandaler har minskat förtroendet för revision i stort och har underminerat revisorns förtroende (Kueppers & Sullivan, 2010). Den kommunala revisionen är inte heller den förskonad från skandaler. Ett exempel på en sådan skandal är när flera politiker i Lunds kommun fick betalt för sammanträden de inte deltagit vid samt att vissa politiker fick dubbelt betalt (Kuprijanko, 2021). För att kunna återställa förtroendet för revisorn efter dessa skandaler var revisorsyrket tvunget att omstrukturera sig. Byråernas ledning behövde bli mer professionella, och byråerna behövde fokusera mer på att få kvalitet i den finansiella rapporteringen istället för att erbjuda fördelaktiga icke-revisionstjänster (Hatherly, 2003).

En av anledningarna till skiftande revisionskvalitet är oberoende. Den andra anledningen är revisorns kompetens, det vill säga dess förmåga att upptäcka och rapportera fel (DeAngelo, 1981; Abbott et al., 2015). Det är viktigt att ha en jämn nivå gällande revisionskvalitet för att kunna göra olika verksamheter jämförbara. Detta i sin tur innebär att det är viktigt för revisorn att vara oberoende. För att kunna hantera eventuellt bedrägligt beteende hos styrelse och ledning är det viktigt att även internrevisorn har ett stort oberoende, annars tappas förtroendet för dennes rapporter (Krichene & Baklouti, 2020). Det är även viktigt att den externa revisorn

kan lita på internrevisorns oberoende. Om så är fallet kan den externa revisorn använda sig av den information internrevisorn rapporterar och revisionskvaliteten och effektiviteten ökar. Arbetar dessa parter tillsammans är det mer troligt att verksamhetens ledning genomför de förändringar som behöver göras (Mubako & Muzorewa, 2019).

Det finns flera olika faktorer som påverkar en internrevisors oberoende enligt tidigare gjorda undersökningar (Alzeban, 2020; Suh et al., 2021; Prasad et al., 2021). En utav dessa faktorer är när internrevisorn agerar både som en kontrollerande funktion i verksamheten, men även som en konsultfunktion. När internrevisorn sitter på båda stolar påverkas dennes oberoende mer än om de olika rollerna är separerade. Är rollerna separerade är chansen större att internrevisorn rapporterar in felaktigheter till ledningen (Barr-Pulliam, 2018). En annan faktor är hur internrevisionsfunktionen används inom verksamheten. Om funktionen används som en sorts träning till framtida ledningsuppdrag är det mer troligt att internrevisorns rapporter överensstämmer med vad ledningen vill ha. Det är även påvisat att internrevisorn ger mer fördelaktiga förslag om denne rapporterar till en revisionskommitté istället för direkt till ledningen (Hoos et al., 2018). En tredje faktor är huruvida verksamheten outsourcar sin internrevision eller inte. Externa revisorer har förlitat sig lika mycket på rapporter från icke-outsourcade internrevisorer som outsourcade internrevisorer när den inneboende risken är låg, men när den inneboende risken är hög är externa revisorer mer benägna att lita på outsourcade internrevisorer (Glover et al., 2008). Även en sådan sak som hur attraktiv den person internrevisorn rapporterar till är kan påverka internrevisorns oberoende (Eulerich et al., 2018).

Vad gällande förtroendevalda revisorer finns det vissa faktorer som särskiljer sig från den privata internrevisorn. En sådan faktor är att den förtroendevalda revisorn har en ännu viktigare roll i att bekämpa bedrägeri och liknande då dess roll har bredare mål än den privata internrevisorn. Den förtroendevalda revisorns intressenter, det vill säga främst kommuninvånarna, har andra förväntningar än aktieägare. Skattepengarna måste hanteras mer varsamt än vad annars är brukligt (Alqudah et al., 2019). En annan faktor är hur organisationen omkring den förtroendevalda revisorn är uppbyggd. I de fall där det finns dålig infrastruktur,

incitament till korruption, och andra svårigheter organisationsmässigt finns det en större inneboende risk för den förtroendevalda revisorn att inte agera oberoende (Moodley et al., 2021). Andra faktorer som påverkar den förtroendevalda revisorns effektivitet, och i längden dess oberoende, är storleken på internrevisionsgruppen, kompetens, och support från ledningen i verksamheten (Ahmad et al., 2009). Det har även höjts röster kring om de förtroendevalda revisorernas uppdrag borde begränsas (Haglund, 2021).

Vi har i våra eftersökningar inte funnit lika mycket forskning gällande internrevisorns oberoende i den kommunala sfären, speciellt inte i en svensk kontext. Det är enligt oss ett viktigt område att utöka forskningen kring, då vi som medborgare måste kunna lita på att våra skattemedel hanteras på ett ansvarsfullt sätt. Vi anser att det finns ett gap i den nuvarande forskningen som behövs fyllas (Sandberg & Alvesson, 2011). Denna studie ämnar försöka täppa till det gap som anses ha hittats.

1.2 Syfte

Studien syftar till att undersöka vilka faktorer som kan påverka den förtroendevalda revisorns oberoende inom kommunal verksamhet.

1.3 Problemformulering

Vilka faktorer kan påverka den förtroendevalda revisorns oberoende?

1.4 Avgränsningar

Studien undersöker hur den förtroendevalda revisorn uppfattar vilka faktorer som påverkar dess oberoende. Studien tar alltså inte hänsyn till hur andra aktörer såsom kommunfullmäktige eller den sakkunnige ser på den förtroendevalda revisorns oberoende. Privata företags internrevision har inte heller tagits i beaktande i denna studie.

2 Gällande reglering

Det andra kapitlet beskriver den gällande lagstiftning och de grundläggande principer som finns rörande både internrevisorn och den förtroendevalda revisorn. Kapitlet beskriver även hur kommunal revision fungerar i praktiken.

2.1 Kommunallag (SFS 2017:725)

De förtroendevalda revisorernas och de sakkunniga biträdenas uppdrag regleras formellt främst i Kommunallagen (SFS 2017:725) (KL). Granskningen ska utföras enligt god revisionsordning.

2.1.1. Revisorns uppgift

Den förtroendevalda revisorns uppgifter regleras i 1 – 3 §§ KL. Den första uppgiften är enligt 1 § att revisorn årligen granskar förvaltningen av all verksamhet som bedrivs inom nämndernas eller fullmäktigeberedningarnas verksamhetsområde enligt god revisionsordning. Revisorn granskar även verksamheten i helägda och delägda kommunala aktieföretag och delägda handelsbolag. Den prövar om verksamheterna sköts på ett ändamålsenligt sätt, men även på ett tillfredsställande sätt ur en ekonomisk synvinkel, det vill säga att räkenskaperna är rättvisande och om den interna kontrollen som görs i nämnderna är tillräcklig. Vid misstanke om brott av förmögenhetsrättslig karaktär, eller om allmän förvaltningsdomstols avgörande försummat, ska sådana förhållanden anmälas till berörd nämnd. Om berörd nämnd inte vidtar åtgärder inom skälig tid är revisorn skyldig att anmäla misstanke om brott till fullmäktige (SFS 2017:725).

Den andra uppgiften är enligt 2 § KL att den förtroendevalda revisorn ska bedöma om resultatet i den delårsrapport fullmäktige har behandlat, och om årsredovisning som fullmäktige har fastställt är överensstämmande med de mål fullmäktige beslutat om. En skriftlig bedömning ska lämnas till fullmäktige inför behandlingen av delårsrapporten och årsredovisningen (SFS 2017:725). Som huvudregel granskar inte den förtroendevalda revisorn myndighetsutövning gentemot individer. Det finns dock undantag i 3 § KL. Det första undantaget är när handläggning av ärenden orsakat kommunen ekonomisk förlust. Det andra undantaget är när granskningen gäller hur nämnderna verkställer beslut som gynnar

dem själv. Det tredje undantaget är när granskningen gäller hur nämnderna verkställer avgöranden av allmänna förvaltningsdomstolar. Det sista undantaget är när granskningen sker från allmänna synpunkter (SFS 2017:725).

2.1.2 Val av revisorer och revisorernas ställning

Val av revisorer regleras i 4 – 6 §§ KL. Den förtroendevalda revisorn väljs i samband med kommunalval av den nyvalda fullmäktige och mandattiden är fyra år. Vid en samlad revision av hela verksamheten och vid en särskild revision för granskning av en viss eller vissa nämnders verksamhet ska fem revisorer väljas. Om en revisor avgår under mandattiden får fullmäktige hålla fyllnadsval för resterande mandattid (SFS 2017:725). Under de första månaderna av en mandatperiod tjänstgör två grupper av revisorer parallellt, en grupp som avslutar och en grupp som påbörjar sitt uppdrag (Sveriges Kommuner och Regioner, 2018). Varje revisor ska fullgöra sitt uppdrag självständigt (SFS 2017:725). Det betyder att den enskilde revisorn har rätt att självständigt uttrycka sin uppfattning, och en avvikande uppfattning kan inte undanröjas eller röstas bort (Sveriges Kommuner och Regioner, 2018).

2.1.3 Sakkunnigt biträde

Den förtroendevalda revisorn ska enligt 8 § KL biträdas av sakkunniga, som den själv väljer och anlitar i den omfattning som behövs för att fullgöra granskningen enligt god revisionssed. De sakkunniga ska ha tillräcklig kunskap om och erfarenhet av kommunal verksamhet och revision (SFS 2017:725). Detta innebär teoretiska kunskaper och metodkunskaper i bland annat ekonomi, styrning och intern kontroll. Genom de sakkunnigas professionella kompetens och de förtroendevaldas kunskap, skapas en grund för en oberoende och kvalitativ granskning. (Sveriges Kommuner och Regioner, 2018).

2.1.4 Revisorernas rätt till information och förvaltning

Enligt 9 § KL är nämnderna, fullmäktigeberedningarna, de enskilda ledamöterna, och de anställda skyldiga att lämna de upplysningar som behövs i revisionsarbetet. Utöver detta ska de ge revisorn tillfälle att när som helst inventera de tillgångar som nämnderna eller fullmäktigeberedningarna förvaltar och ta del av de räkenskaper

och andra handlingar som berör deras verksamhet (SFS 2017:725). Enligt Sveriges Kommuner och Regioner (2018) är tillgången till fakta och information grundläggande för revisionens oberoende.

2.1.5 Revisionsberättelse

Varje år ska den förtroendevalda revisorn lämna en revisionsberättelse till fullmäktige som redogör för resultatet av den revision som avser verksamheten under det föregående budgetåret. Anmärkningar får riktas mot nämnder och fullmäktigeberedningar, samt de enskilda förtroendevalda i dessa organ. Anledningen till anmärkningen ska anges i revisionsberättelsen. Dessutom ska revisionsberättelsen innehålla ett särskilt uttalande om huruvida ansvarsfrihet tillstyrks eller inte (SFS 2017:725). Till revisionsberättelsen ska en granskningsrapport bifogas enligt 10 kap. 5 § aktiebolagslagen (ABL) som lämnats för ett hel- eller delägt aktiebolag som avses i 10 kap. 2 § KL (SFS 2005:551). Även revisionsberättelser för kommunalförbund som kommunen ingår i ska bifogas till revisorns berättelse. Vidare ska revisionsberättelser för aktiebolag, handelsbolag, ekonomisk förening och stiftelse där kommunen lämnat över skötseln av en kommunal angelägenhet bifogas till revisionsberättelsen (SFS 2017:725).

2.1.6 Jäv

Bestämmelser om jäv för den förtroendevalda revisorn finns i 6 kap. 28 § KL. En revisor är att anses jävig om någon av följande fem punkter uppfylls: för det första, om saken angår revisorn själv eller revisorns närstående eller om ärendets utgång kan väntas medföra synnerlig nytta eller skada för den förtroendevalda själv eller någon närstående. För det andra, om revisorn eller någon närstående är ställföreträdare för den som saken angår eller för någon som kan vänta synnerlig nytta eller skada av ärendets utgång. För det tredje, om ärendet rör tillsyn över sådan kommunal verksamhet som revisorn själv är knuten till. För det fjärde, om revisorn har fört talan som ombud eller mot ersättning biträtt någon i saken. Slutligen om det i övrigt finns någon särskild omständighet som är ägnad att rubba förtroendet för revisorns opartiskhet i ärendet. Uppkommer en fråga om jäv mot någon av revisorerna ska de gemensamt och snarast besluta i jävsfrågan. Beslut om jäv får

överklagas, dock endast i samband med överklagande av det beslut som ärendet avgörs (SFS 2017:725).

2.1.7 Den kommunala revisionens förändringar

Den kommunala revisionen har varit föremål för återkommande reformering. I slutet av 1990-talet infördes krav på att revisorerna ska biträdas av sakkunniga. I början på 2000-talet infördes bland annat krav på att fullmäktige ska motivera sitt förslag till beslut i ansvarsfrihetsfrågan. Därefter infördes även hindret för fullmäktigeledamöter att väljas till revisorer (Prop. 2016/17:171). För att stärka den förtroendevalda revisorns oberoende föreslog regeringen i Prop. 2016/17:171 att systemet med att de förtroendevalda revisorerna har ansvar för både förvaltnings- och redovisningsrevision bör behållas. Oberoendet och professionaliteten bör också stärkas ytterligare inom ramen för nuvarande ordning. Orsaken till att regeringen ansåg att den kommunala revisionen är politisk i sin karaktär är att de som granskas till stor del är förtroendevalda och bör av den anledningen granskas av andra förtroendevalda. En annan anledning som nämns till att systemet med förtroendevalda revisorer bör behållas är att de besitter stor kompetens om hur kommunen är organiserad och om lokala förhållanden. Vid övergång till yrkesmässig revision kommer troligtvis kompetens att förloras efter varje upphandling och långsiktigheten blir då lidande (Prop. 2016/17:171).

I regeringens proposition (2016/17:171) ansågs det att om en god revision ska kunna utföras enligt god kommunal revisionssed måste tillfredsställande resurser anslås. Utan tillräckliga resurser kan det ifrågasättas om det finns förutsättningar för om en professionell och oberoende revision kan utföras. Enligt tidigare lagstiftning var det kommunstyrelsen som upprättade förslag till budget för revisorerna. I praktiken fattade dock många kommuner självständigt beslutet att det var olämpligt att kommunstyrelsen upprättade budget för revisorerna. För att ytterligare stärka den kommunala revisionens oberoende föreslog regeringen att budgeten i stället skulle upprättas av kommunfullmäktige. Dock fastställdes ingen miniminivå eftersom regeringen ansåg att det inte fanns grund för att slå fast någon nivå för vad som utgör en god revision (Prop. 2016/17:171).

Den som är vald till ledamot eller ersättare i fullmäktige är inte valbar som revisor, men det framgår inte vad som gällde vid det omvända förhållandet, att en person först väljs till revisor och därefter, under mandatperioden, utses till ledamot eller ersättare i fullmäktige. Regeringen ansåg att kravet på oberoende är lika starkt i denna situation och ett förtydligande ansågs vara nödvändigt, det vill säga att även en förtroendevald revisor inte är valbar som ledamot eller ersättare i fullmäktige (Prop. 2016/17:171).

2.2 Ramverk för internrevisorn

The Institute of Internal Auditors (IIA) är den internationella branschorganisationen för internrevisorer. IIA utfärdar ramverket *The International Professional Practices Framework* (IPPF) som vägleder internrevisorer i deras arbete. För att internrevisorn ska kunna utöva ett yrkesmässigt utförande är principerna för obligatorisk vägledning essentiella. Den obligatoriska vägledningen är utformad av en *due dilligence*-process som innehåller en period av allmän exponering för intressenternas inblandning. De fyra obligatoriska elementen i vägledningen är: *Definitionen av internrevision, Grundläggande principer för yrkesmässigt utförande av internrevision, Etiska regler, och Internationella standarder för professionellt utförande av internrevision* (The Institute of Internal Auditors Sverige, u.å.b).

2.2.1 Definitionen av internrevision

Definitionen av internrevision enligt IIA är en oberoende, objektiv säkrings- och rådgivningsverksamhet med uppgift att tillföra värde och förbättra verksamheten i olika organisationer. Internrevision hjälper en organisation att uppnå sina mål genom att värdera och öka effektiviteten i riskhanterings-, kontroll- och styrprocesser med hjälp av ett systematiskt och strukturerat tillvägagångssätt (The Institute of Internal Auditors, 2022)

2.2.2 Grundläggande principer

Grundprincipen för ett yrkesmässigt utförande av internrevision är att den ska anses vara effektiv. För att vara effektiv måste alla tio grundläggande principer vara närvarande och fungera effektivt. Exempel på dessa principer är internrevisorns

integritet, kompetens, professionella omdömen, objektivitet, och oberoende. Hur en internrevisor lever upp till grundprinciperna kan se olika ut från organisation till organisation, men att misslyckas med någon av principerna är en indikation på att internrevisionen inte är så effektiv som den kan vara. Uppnås inte målen med internrevisionen kan den inte anses vara effektiv (The Institute of Internal Auditors Sverige, u.å.a).

2.2.3 Etiska regler

IAs etiska regler består av fyra principer som internrevisorn förväntas applicera och upprätthålla. Den första principen är integritet. Internrevisorns integritet skapar förtroende och utgör grunden för dess bedömning. Detta innebär att internrevisorn ska utföra sitt arbete med ansvar, ärlighet och flitighet, men även följa lagar och göra de avslöjande som förväntas. Den ska inte medvetet vara delaktig i någon illegal aktivitet eller engagera sig i handlingar som misskrediterande till internrevisorns profession eller till organisationen. Internrevisorn ska även respektera och bidra till organisationens legitima och etiska mål (The Institute of Internal Auditors, 2009).

Den andra principen är objektivitet. Internrevisorn ska uppvisa hög professionell objektivitet när insamlandet, granskningen och informationskommunikationen om aktiviteten utvärderas. Internrevisorn ska göra en balanserad bedömning av alla relevanta omständigheter, och bör inte påverkas otillbörligt av egenintresse eller andras intresse när bedömningar görs (The Institute of Internal Auditors, 2009). Den tredje principen är tystnadsplikt. Internrevisorn ska respektera värdet och innehållet i den information som den hanterar, samt inte avslöja information utan lämplig behörighet såvida det inte finns en legal eller professionell plikt att göra så (The Institute of Internal Auditors, 2009). Den sista principen är kompetens. Internrevisorn använder sin kunskap, färdigheter och erfarenhet som behövs i utförandet av revisionen. Internrevisorn ska utföra internrevision enligt *Internationella standarder för yrkesmässigt utövande av internrevision*. Dessutom ska internrevisorn ständigt förbättra sin skicklighet, samt effektivitet och kvalitet på dess tjänster (The Institute of Internal Auditors, 2009).

2.2.4 Internationella standarder

Syftet med *Internationella standarder för yrkesmässigt utförande av internrevision* (Standarder) delas upp i fyra olika delsyften. Det första syftet är att ge vägledning av de obligatoriska delarna av IPPF så att de efterlevs. Det andra syftet är att tillhandahålla ett ramverk för att utföra och främja ett brett utbud av värdeskapande internrevisionstjänster. Det tredje syftet är att standarderna ska fastställa grunder för utvärdering av internrevisionens verksamhet. Det sista syftet med Standarder är att främja utvecklingen av organisatoriska processer och verksamheter (The Institute of Internal Auditors Sverige, 2020). Standarder är en samling principbaserade obligatoriska krav. Dessa krav består av grundprinciper för professionellt utövande av internrevision och utvärdering av effektiviteten av utförandet. Kraven är tillämpliga internationellt på både organisatorisk och individuell nivå. Standarder består även av tolkningar som klargör uttryck och begrepp (The Institute of Internal Auditors Sverige, 2020).

2.2.5 Standarder för oberoende och objektivitet

Internrevisionen ska vara oberoende och internrevisorn ska vara objektiv när den utför sitt arbete. Oberoendet förutsätter att internrevisorn är fri från omständigheter som hotar denne från att utöva sitt uppdrag på ett opartiskt sätt. Oberoendet kräver att internrevisorn har en direkt och obegränsad tillgång till ledning och styrelse. Objektivitet är en opartisk inställning som gör att internrevisorn kan utföra uppdrag på ett sådant sätt att den litar på resultatet av sitt arbete och inga kompromisser har gjorts i kvaliteten. Objektivitet kräver att internrevisorn inte försummar sin egen bedömning i revisionsfrågor och förlitar sig på andra. Hot mot oberoende och objektivitet ska hanteras på olika nivåer; individ, uppdrag, samt funktionella och organisatoriska nivåer (The Institute of Internal Auditors Sverige, 2020).

Organisatoriskt oberoende betyder att internrevisorn ska vara fri från påverkan när det gäller att bestämma omfattningen av sin verksamhet, utförandet av arbetet och att kommunicera resultatet. Individuell objektivitet betyder att internrevisorn ska ha en opartisk och opåverkad attityd samt undvika intressekonflikter. En intressekonflikt är en situation där internrevisorn, som är i en förtroendeställning, har konkurrerande yrkesmässiga eller personliga intressen. Sådana intressen kan

göra det svårt att opartiskt fullfölja internrevisorns uppdrag och i slutändan resultera i att möjligheten att objektivt utföra sina uppgifter och skyldigheter minskas (The Institute of Internal Auditors Sverige, 2020).

Faktiskt eller uppfattat oberoende som påverkats negativt ska berörda parter få en redogörelse om. Negativ påverkan kan vara personliga intressekonflikter, begränsningar i omfattning och tillgång till resurser och information, budget, och finansiering. För att undvika negativ påverkan ska internrevisorn vidta följande fyra försiktighetsåtgärder: den första försiktighetsåtgärden är att internrevisorn ska undvika att bedöma verksamhet som den ansvarat för under föregående år. Den andra försiktighetsåtgärden är att internrevisorns revisionstjänster ska övervakas av en extern part. Den tredje försiktighetsåtgärden är att om internrevisorn tillhandahåller revisionstjänster inom ett område där den tidigare utfört rådgivningstjänster, kan dessa utföras under förutsättning att rådgivningen inte föranleder något hot mot objektiviteten. Den sista försiktighetsåtgärden är om internrevisorn erbjuds rådgivningstjänst och upplever att oberoendet eller objektiviteten kan vara påverkad, ska klienten informeras om detta innan uppdraget accepteras (The Institute of Internal Auditors Sverige, 2020).

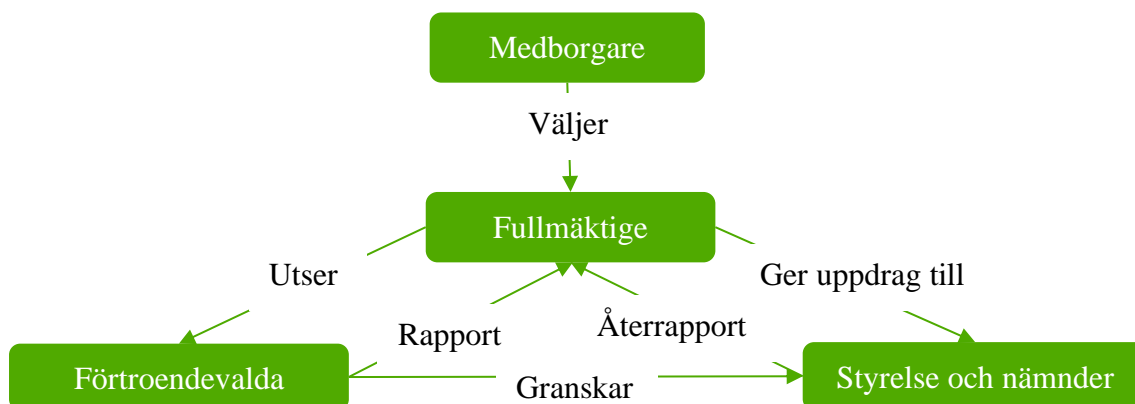
2.3 Lokal demokrati

Kommuner är politiskt styrda organisationer som bygger på ett demokratiskt beslutsfattande och de ansvarar för en betydande verksamhet på uppdrag från medborgarna och lagstiftaren (Sveriges Kommuner och Regioner, 2018). Den kommunala självstyrelsen är lagstadgad i Regeringsformen (SFS 1974:152) och Kommunallagen (SFS 2017:725). Med självstyrelse kan lokala förutsättningar existera. Detta gör att medborgarna har nära till besluten, kan känna delaktighet, påverka, och ta ansvar. Målet med den kommunala verksamheten är att hjälpa medborgarna med bland annat service, stöd, och infrastruktur med den kvantitet och kvalitet som beslutats av fullmäktige. Medlen som ger förutsättningar för att verksamheten ska kunna genomföras är skatter, avgifter, och bidrag. Hur organisationen och formerna för dess genomförande ser ut varierar mellan kommunerna. Variationen beror på verksamhetens syfte, karaktär, och finansiering (Sveriges Kommuner och Regioner, 2018).

Regeringsformen (SFS 1974:152) stipulerar att de som utför uppgifter inom den offentliga förvaltningen ska behandla alla lika inför lagen och vara sakliga och opartiska. Dessa grundvärderingar gäller för ledamöter i fullmäktige, styrelse och nämnder och för förtroendevalda revisorer, samt andra med uppdrag inom kommunens verksamhet. Tryckfrihetsförordningen (SFS 1949:105) fastställer att kommunerna verkar under offentlighetsprincipen. Detta betyder att medborgarnas möjligheter till insyn är grundläggande och en förutsättning för att de ska kunna använda sin demokratiska kontroll och kräva ansvar av de folkvalda i de allmänna valen.

2.3.1 Det kommunala ansvarssystemet

I det kommunala ansvarssystemet finns det tre grundfunktioner: beslutande, beredande och verkställande, samt granskande (Figur 1). Beslutande är fullmäktige och är valda av medborgarna i allmänna val. Mandattiden för ledamöterna är fyra år och startar från och med den 15 oktober valåret. Medborgare i en kommun är den som är folkbokförd i kommunen, äger fast egendom i kommunen eller ska betala kommunalskatt i kommunen. Detta gäller även EU-medborgare som är bosatta i kommunen. Fullmäktige har ett antal uppgifter. Den första uppgiften är att fullmäktige fattar de grundläggande och övergripande besluten samt organiserar och bemannar verksamheten med förtroendevalda ledamöter. Dessa verksamheter är bland annat styrelser, nämnder och beredningar och kommunala aktiebolag. En annan uppgift är att besluta om mål och riktlinjer, samt budget, skatt, och andra ekonomiska frågor, som utgör grunden för verksamheten i styrelse och nämnder. Den tredje uppgiften är att fullmäktige årligen beslutar om godkännande av årsredovisning och de förtroendevaldas ansvarsfrihet i de beredande och verkställande organen. Vid beslut om att vägra ansvarsfrihet kan fullmäktige avsluta uppdraget för styrelse, nämnd eller enskilda ledamöter. Vägras ansvarsfrihet kan fullmäktige också väcka talan om skadestånd (SFS 2017:725). Fullmäktige är även uppdragsgivare för förtroendevalda revisorer och beslutar om revisionens organisation och resurstilldelning (Sveriges Kommuner och Regioner, 2018).

Figur 1*Det kommunala ansvarssystemet**Kommentar:* Baserad på Sveriges kommuner och regioner (2018)

Beredande och verkställande består av styrelse, nämnder och beredningar. De förvaltar och genomför verksamhet enligt fullmäktiges uppdrag och beslut, lagar och föreskrifter, samt fattar beslut inom ramen för sina uppdrag. Deras uppdrag är att se till att den interna kontrollen är fullt acceptabel och att verksamheten bedrivs på ett tillfredsställande sätt. Styrelse, nämnder och beredningar utreder frågor och ärenden till fullmäktige. I uppdraget ingår också att återrapportera till fullmäktige inom ramar som bestäms av fullmäktige (Sveriges Kommuner och Regioner, 2018). Kommunstyrelsen har även uppdraget att förvalta och ha uppsikt över den verksamhet som bedrivs i nämnder. Den ska även ha uppsikt över de kommunala företagen och kommunalförbund där kommunen är medlem. Kommunstyrelse och nämnder svarar inför fullmäktige för hur den själv och de anställda utför sitt uppdrag. Kommunstyrelsen och nämnder är huvudman för verksamheten och svarar inför fullmäktige så att verksamheten genomförs utifrån fullmäktiges mål och beslut, exempelvis efter en upphandling. Ansvaret i kommunstyrelsen och nämnder bedöms kollektivt och enbart undantagsvis prövas det individuella ansvaret. Exempel på när individuellt ansvar prövas är när en enskild ledamot agerat på ett uppenbart felaktigt sätt och vid uppenbar passivitet (Sveriges Kommuner och Regioner, 2018).

Granskande är förtroendevalda revisorer. Fullmäktige utser de förtroendevalda revisorerna för att granska de beredande och verkställande organen. Tillsammans med sakkunniga granskar de och prövar ansvarsfriheten. Efter granskning och prövning av ansvarsfriheten lämnar den förtroendevalda revisorn ett uttalande om detta till fullmäktige i revisionsberättelsen (Sveriges Kommuner och Regioner, 2018). Den som är vald som revisor inom kommunen är inte valbar som ledamot eller ersättare i fullmäktige, i en nämnd eller en beredning (SFS 2017:725).

3 Teorier

Det tredje kapitlet innehåller de teorier som studien bygger på. Dessa teorier är agentteorin, intressentteorin och legitimitetsteorin. Presentation av teorierna ger en grund till vilka faktorer som kan påverka oberoendet hos en förtroendevärd revisor. Kapitlet innehåller inledningsvis även en introduktion i revisionsteori.

3.1 Introduktion till revisionsteori

Carrington (2014) påstår att forskning om revision har sitt ursprung inom två traditioner, nationalekonomi och sociologi. Inom nationalekonomi studerar forskare hur samhället använder sina knappa resurser och vilka effekter ekonomipolitiska beslut ger upp hov till (Nationalencyklopedin, u.å.). Sociologi är en vetenskap i vilken forskare studerar människans sociala beteende och relationen mellan människan och samhället (Carrington, 2014).

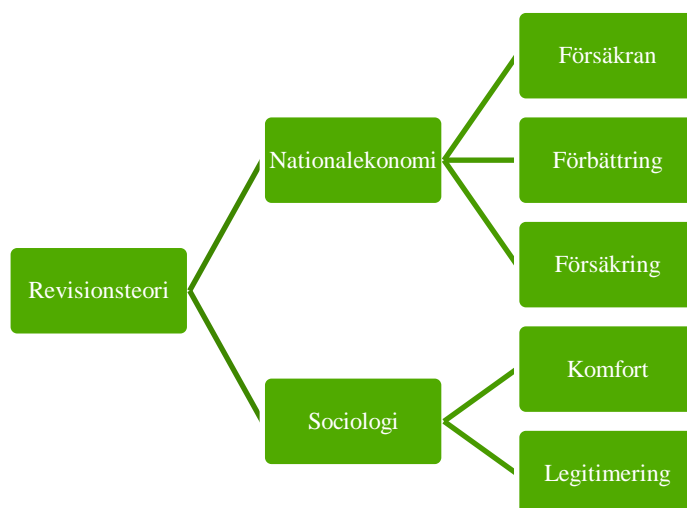
Den nationalekonomiska inriktningen inom revisionsforskning utgår enligt Carrington (2014) från tre teorier: revision som försäkrans, revision som förbättring och revision som försäkring. Revision som försäkrans kan enligt Power (2003) ses som en kontraktlösning mellan två parter där ena parten måste förlita sig på den andres information, oftast mellan ledning och ägare inom en verksamhet. Enligt Öhman et al. (2006) ger revision en försäkrans om att verksamhetens förvaltning och ekonomiska rapporter är fria från väsentliga felaktigheter. Teorin om revision som förbättring, har sin utgångspunkt i kvaliteten på den redovisade informationen, samt vilken information som lämnas. Revisorns roll skiftar från att vara en bestyrkare till att vara en informationsmedlare mellan intressenter (Carrington, 2014). Den tredje teorin, revision som försäkring, beskriver hur verksamheter kan flytta risken från ledningen till en revisor. Revisorn blir en garant för intressenten då ytterligare en part som har ett intresse av att verksamhetens ekonomiska rapporter inte är vilseledande (O'Reilly et al., 2010)

Den sociologiska inriktningen har enligt Carrington (2014) två perspektiv, komfort och legitimering. Komfort handlar om att revision skapar en grundläggande trygghet att de ekonomiska rapporterna är fria från väsentliga felaktigheter, för att exempelvis investerare ska våga investera (Pentland, 1993). Det andra perspektivet,

revision som legitimering, beskriver revision som ett sätt att göra ekonomiska rapporter acceptabla i samhällets ögon, vilket ger en godkänd redovisning autenticitet och legitimitet (Power, 2003).

Figur 2

Traditioner, teorier och perspektiv på revision



Kommentar: Baserad på Carrington (2014)

3.2 Agentteorin

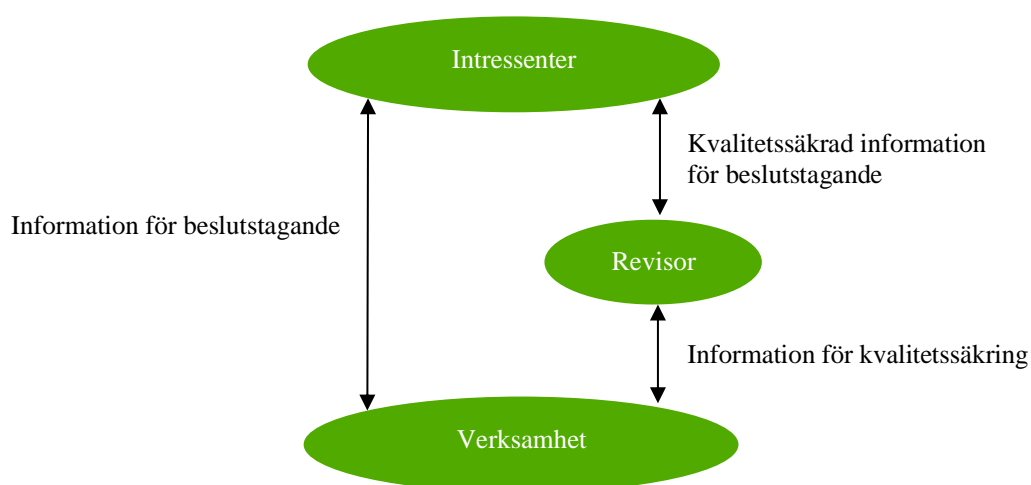
Agentteorin bygger på idén om en verksamhetsstruktur där intressenter (principaler) vill införskaffa sig information från verksamheten (agent) för att kunna fatta beslut. En viktig premis i teorin är att agenten har mer information än principalen, det finns en så kallad informationsasymmetri (Ismael & Roberts, 2018). Ofta uppstår problem i relationen mellan dessa två parter, då de i teorin alltid kommer agera efter sitt eget bästa, det vill säga det finns ett egenintresse hos parterna, så kallat *moral hazard* (Adams, 1994). Principalen uppmanar agenten att genomföra ett uppdrag å deras vägnar vilket innebär att principalen delegerar någon form av makt till agenten (Deegan & Unerman, 2011). Eftersom parterna agerar i egenintresse finns det anledning för principalen att tro att agenten inte kommer att utföra uppdraget på önskat vis. Därigenom uppkommer det som kallas *agency costs*. Dessa kostnader kan till exempel vara lön till en chef för att garantera att chefen gör som principalen säger eftersom egenintresset i detta fall är att tjäna pengar. Det

är emellertid generellt omöjligt att få ner *agency costs* till noll, utan målet är att få ner kostnaderna så lågt som möjligt (Jensen & Meckling, 1976).

Ett sätt att få ner dessa *agency costs* är att anlita en revisor (Figur 3). Genom att kvalitetssäkra den information som verksamheten skickar till dess intressenter med hjälp av revision blir informationen mer pålitlig. I Figur 3 innebär detta att istället för att skicka information för beslutstagande direkt mellan intressenter och verksamheten, så skickas information för kvalitetssäkring till revisorn istället. Revisorn tar sedan beslut om vilken information som är väsentlig att granska. När den informationen sedan är granskad och godkänd får intressenterna kvalitetsgranskad information för beslutstagande (Öhman et al., 2006). Här uppstår dock ett nytt principal-agent problem, nämligen det mellan revisorn och verksamheten. Hur ska verksamheten få revisorn att inte agera i självintresse? Det kan göras genom arvode, eller eventuellt hot om byte av revisor (Deegan & Unerman, 2011). Det finns även principal-agent problem mellan revisorn och intressenterna. Intressenterna vill givetvis att revisorn ska vara oberoende och göra en så rättvis revision som möjligt. Medlet till att få ner *agency costs* här kan anses vara den lagstiftning som finns kring revisorn och eventuella påföljder om denne inte gör sitt jobb korrekt.

Figur 3

The accountability model



Kommentar: Baserad på Öhman et al. (2006)

I relation till kommunal revision kan agentteorin appliceras genom att tänka sig att verksamheten består av ett nexus av kontrakt mellan ägarna av de ekonomiska resurserna (principalerna), i detta fall skattebetalarna, och agenterna som kontrollerar dessa resurser, i detta fall kommunfullmäktige (Adams, 1994). För att kunna få ner *agency costs* väljs därför förtroendevalda revisorer som ska granska kommunens räkenskaper. Den förtroendevalda revisorn hjälper också till när det gäller problemet rörande informationsasymmetri. Tack vare granskningen som den förtroendevalda revisorn gör kan skattebetalarna känna sig (mer) trygga med att det inte försiggår ohederligheter i kommunen de bor i. Ismael och Roberts (2018) beskrev detta fenomen som en av nyckelfaktorerna till varför verksamheter använder sig av internrevision och detta överensstämmer väl med agentteorin. Ett problem med denna syn på verksamheter är att principalerna kan förlita sig för mycket på agenterna och ge dem alltför många och breda uppdrag. I fallet med förtroendevalda revisorer innebär det att dessa eventuellt kan, utöver sin roll som revisorer, agera som konsulter eller rådgivare åt kommunfullmäktige. Dessa typer av uppdrag kan hota den förtroendevaldas oberoende, samtidigt som det stärker relationen mellan principal och agent (Christopher, 2015).

3.3 Legitimitetsteorin

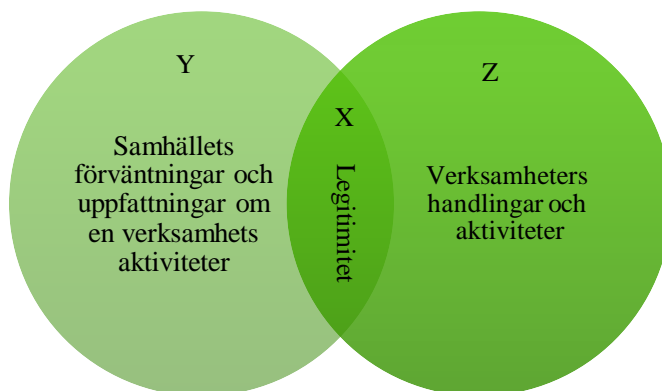
Ordet legitimitet kommer från franskans *légitimité*, vilket betyder laglig, lagenlig eller äkta (Nationalencyklopedin, u.å.). Suchman (1995) definierar legitimitet som en generaliserad uppfattning eller ett antagande att handlingar en verksamhet utför är önskvärda, korrekta eller passande inom vissa socialt konstruerade system av normer, värderingar, övertygelser, och definitioner.

Legitimitetsteorin bygger på tanken att det finns ett socialt kontrakt mellan verksamheten och det samhälle där den verkar, snarare än på det ekonomiskt baserade antagandet att all handling drivs av egenintresse och förmögenhetsmaximering eller på antaganden om marknadernas effektivitet (De Luca & Prather-Kinsey, 2018). Verksamheter som söker att skapa överensstämmelse mellan verksamhetens aktiviteter och de sociala värderingar och normer som verksamheten är förknippade med blir legitima när dessa två sidor överensstämmer (Dowling & Pfeffer, 1975). När samhällets förväntningar och

uppfattningar om en verksamhets aktiviteter inte stämmer överens uppstår ett legitimitetsgap. Samhällets förväntningar är inte något statiskt utan är i ständig förändring (O'Donovan, 2002). Enligt Sethi (1978) uppstår gap på grund av att samhällets förväntningar ändras medan verksamheten fortsätter sina aktiviteter som vanligt. Ett gap kan även uppstå när tidigare okänd information om verksamheten blir allmänt känd. Figur 4 exemplifierar vad legitimitetsgap är. Område X visar vad som överensstämmer mellan verksamhetens aktiviteter och samhällets förväntningar, baserat på sociala normer och värderingar. Område Y och Z visar vad som inte överensstämmer mellan verksamhetens aktiviteter och samhällets uppfattningar om vad deras aktiviteter ska vara. Dessa områden representerar illegitimitet eller legitimitetsgap. För att en verksamhet ska anses vara legitim ska område X vara så stort som möjligt (O'Donovan, 2002).

Figur 4

Legitimitetsgap



Kommentar: Baserad på O'Donovan (2002)

Ett sätt att minska legitimitetsgap på företagsnivå är att anlita en revisor. När de finansiella rapporterna är reviderade antas tillförlitligheten öka hos intressenterna, vilket leder till ökad legitimitet (Power, 2003). Revisorns funktion är att kvalitetssäkra den information som samhället och intressenter kräver. Revisorns övergripande mål när en räkenskapsrevision utförs är att uppnå rimlig säkerhet att de finansiella rapporterna inte innehåller väsentliga felaktigheter, oavsett om det beror på oegentligheter eller misstag, och därmed kunna uttala sig om de finansiella rapporterna har upprättats enligt ett lämpligt ramverk för finansiell rapportering. Om revisorn upptäcker sakförhållanden som den bedömer som väsentliga ska dessa

tas hänsyn till när revisorn ska uttala sig skriftligt om ansvarsfriheten för styrelsen och den verkställande direktören (Föreningen Auktoriserade Revisorer, 2021a). Det finns dock kritik mot att revision inte längre handlar om att granska och finna fel i redovisningen, utan snarare att skapa legitimitet till företagen (Power, 2003).

”En väl fungerande revision och tydligt ansvarskrävande är viktiga delar i den kommunala självstyrelsen, i den lokala demokratin. De bidrar till att skapa legitimitet och förtroende för den kommunala sektorn” (Sveriges Kommuner och Regioner, 2018, s9). När kommuninvånarnas förväntningar inte möter kommunens handlingar skapas ett legitimitetsgap. Ett sätt att minska legitimitetsgapet på kommunal nivå är att fullmäktige utser förtroendevalda revisorer, vilket är ett lagstadgat krav i kommunallagen (SFS 2017:725). För att stärka kommunens legitimitet ska den förtroendevalda revisorn med stöd av sakkunniga granska och pröva den kommunala verksamheten. Ett bra exempel på när kommunal revision fungerar är när Lunds kommun betalade ut arvoden felaktigt men där kommunrevisionen upptäckte felet och rutinerna ändrades (Kuprijanko, 2021). Det sociala kontraktet mellan invånarna och kommunpolitiker hade kunnat skadats då invånarna förväntar sig att arvoden betalas ut på ett korrekt sätt, då det är kommuninvånarnas skattemedel som används.

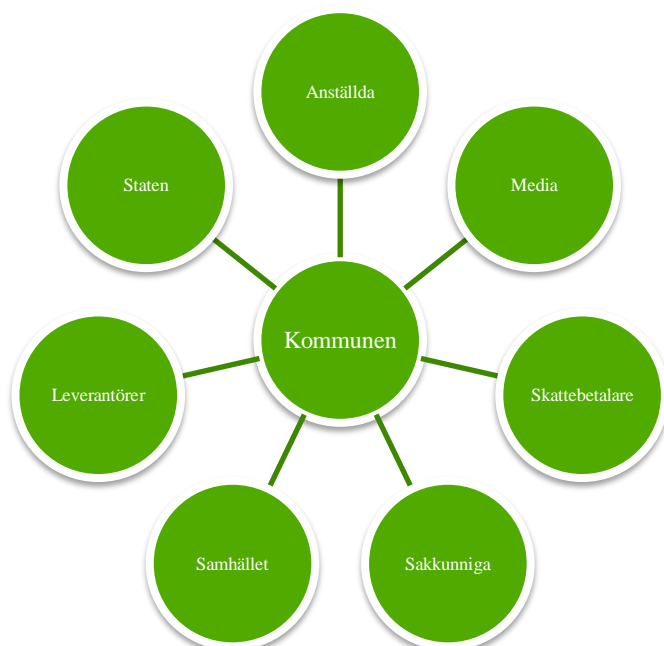
När legitimitetsgapet är stort minskar invånarnas förtroende för kommunfullmäktige, vilket i slutändan kan betyda att partier tappar väljare och i förlängningen makten. Det finns ytterligare en dimension inom kommunal revision och det är att de förtroendevalda revisorerna har en partipolitisk anknytning (Sveriges Kommuner och Regioner, 2018). Legitimitetsgapet inom kommunal revision liknar revision inom företagsvärlden. För att kommunen ska anses vara legitim i kommuninvånarnas ögon måste de finansiella rapporterna, men även de olika nämndernas arbete, granskas och godkännas (O'Donovan, 2002).

3.4 Intressenteorin

Intressenteorin bygger på samma grund som legitimitetsteorin, nämligen tanken om ett socialt kontrakt där verksamheter måste ta i beaktande samhället runt omkring sig i sitt beslutsfattande för att kunna fortsätta operera med framgång. Intressenteorin skiljer sig dock från legitimitetsteorin såtillvida att den innehåller en mer raffinerad lösning genom att hänvisa till mer specifika grupper än bara "samhället", så kallade intressentgrupper. Teorin accepterar att olika intressentgrupper har olika perspektiv på hur en verksamhet skall utföra sitt uppdrag, och därför finns ett flertal sociala kontrakt med dessa olika intressentgrupper, och inte bara ett sådant kontrakt (Deegan & Unerman, 2011). Den centrala idén i intressenteorin är att en verksamhets framgång beror på hur väl denna hanterar relationen med nyckelgrupper och de styrandes arbete är att balansera dessa gruppers intressen (Freeman & Philips, 2002). Detta är inte heller ett undantag i den offentliga sektorn, utan de styrande måste balansera intressegruppernas olika perspektiv samtidigt som de skapar en verksamhet där gruppernas intresse kan maximeras över tid (Dzomira, 2020).

Figur 5

Intressentmodellen



Kommentar: Baserad på Deegan & Unerman (2011)

Existensen av effektiv internrevision inom den offentliga sektorn kräver en effektiv spridning av resurser som gynnar alla intressentgrupper (Dzomira, 2020). Deegan & Unerman (2011) menade att en typisk intressentmodell för en kommun kan innehålla bland annat skattebetalare, media, och anställda för att nämna några (Figur 5). Dessa grupper måste alltså ha en effektiv spridning av resurser mellan sig för att kommunen ska vara framgångsrik och för att kommunrevisionen ska kunna vara effektiv. Dzomira (2020) anser att internrevisorn generellt har god kunskap om den verksamhet den arbetar i. Den förtroendevalda revisorn kan alltså vara ett utmärkt verktyg för försäkran och guidning vad gällande vilka resurser som ska placeras på vilken plats och liknande uppdrag (Dzomira, 2020). Det faktum att den förtroendevalda revisorn behöver ha en bra förståelse för sina intressentgrupper kan vara en omständighet som kan påverka dess oberoende.

4 Metod

Metodkapitlet innehåller en beskrivning av studiens vetenskapliga och empiriska metod. En kvantitativ metod tillämpades i studien. För datainsamling har en enkätundersökning gjorts. Kapitlet beskriver vidare hur datainsamlingen gick till, men även hur analysen av data genomfördes. Avslutningsvis görs en kritisk granskning av studiens metod

4.1 Vetenskaplig metod

En forskare ställs alltid inför dilemman om vilken väg den ska ta. Det finns ofta flera olika valmöjligheter och alternativ för att driva sin forskning vidare. För att forskningen ska utföras på ett framgångsrikt sätt måste hela tiden avvägningar göras, beslut fattas, och forskarens goda omdöme måste användas (Denscombe, 2018). En genomtänkt vetenskaplig metod är grunden för att forskningsarbetet ska bedrivas på ett effektivt sätt (Lind, 2019).

4.1.1 Forskningsmetod

I denna studie användes kvantitativ metod. Den kvantitativa metoden kännetecknas av analys av specifika variabler som sker efter datainsamlingen. Ett annat kännetecken är att forskarens inblandning tenderar att vara mer opartisk än vid kvalitativ forskning (Denscombe, 2018). Om en undersökning har sin grund i att de fenomen den studerar har en påtaglig och konkret existens är den kvantitativa metoden ett bra tillvägagångssätt (Lind, 2019). För att uppfylla studiens syfte, vilket var att undersöka vilka faktorer som kan påverka oberoendet hos den förtroendevalda revisorn, passade kvantitativ metod bra då studien ämnade få en mer yttlig bild från ett bredare perspektiv. Genom att en kvantitativ metod användes kunde fler svar samlas in och det gav en bredare kunskapsbas. Vidare var målet med studien att få en mer generaliserbar förståelse. Hade en kvalitativ metod använts så hade studien fått svar på vad ett fåtal förtroendevalda revisorer tycker om deras oberoende utan att studien hade varit generalisbar eller replikerbar (Bryman & Bell, 2017). Oberoende kan påverkas av många olika faktorer som inte alla förtroendevalda revisorer upplever, som exempelvis storlek på kommunen (Moodley et al., 2021).

Det finns både fördelar och nackdelar med kvantitativ metod. En fördel med metoden är att det är enklare att samla in stora mängder data på en relativt begränsad tid. Det är också en mer kostnads- och tidseffektiv metod. En annan fördel är att forskarens effekt på undersökningen minskar och studien blir mer generaliserbar och replikerbar. Vidare menade Denscombe (2018) att en nackdel med metoden kan vara att det är svårt att urskilja nyanser i svar från respondenter vid en mer strukturerad och styrd undersökning. För att motverka detta hade denna studie en öppen fråga där respondenterna kunde uttrycka sig fritt (Bilaga 3).

4.1.2 Forskningsansats

I denna studie användes en abduktiv forskningsansats. En abduktiv ansats kan anses utgöra någonting utav en kompromiss mellan deduktiv och induktiv ansats. Den har ofta en tydlig teoretisk grund att stå på, men är inte lika formaliserad och strikt som den deduktiva ansatsen. Teorikopplingen görs inte heller enbart efter datainsamlingen, utan integreras under det empiriska arbetet (Lind, 2019). Det ansågs mest passande för denna studie att använda sig av en abduktiv ansats då studien hade sin grund i de vetenskapliga artiklar som lästs för informationsinsamling. Dessa artiklar hade en tydlig grund i vissa välkända ekonomiska teorier. Studien var heller inte lika strikt som en deduktiv ansats, utan vissa friheter togs för att göra studien mer hanterbar. Teorikopplingen skedde under datainsamlingen i form av att enkätfrågor har utformats utefter dessa teorier.

4.2 Empirisk metod

Empirisk metod behandlar det tillvägagångssätt som forskaren har använt sig av för insamling av data. Denna data ska sedermera besvara syfte och problemformulering på ett lämpligt vis (Bryman & Bell, 2017).

4.2.1 Litteratursökning

När forskare intresserat sig för ett ämne är litteratursökning en viktig del i att söka upp relevanta källor, få insikt om ämnet, samt att avgöra vad som redan är känt om ämnet och vilka begrepp som tidigare forskning har använts sig av (Bryman & Bell, 2017). För att få en uppfattning om forskningsområdet i den här studien gjordes en litteratursökning i Högskolan Kristianstads webbaserade söktjänst *Summon*.

Sökningarna baserades på nyckelord såsom ”*audit*”, ”*independence*”, ”*objectivity*”, ”*unbiased*”, ”*public sector*”, och ”*internal audit*”. Efterhand som intressanta artiklar hittades användes deras referenslista och nyckelord till att ge inspiration till nya artiklar att läsa. Dessa artiklar gav i sin tur inspiration till nya användbara artiklar att använda sig av. Denna metod kallas snöbollsmetoden. Snöbollsmetoden är effektiv för att bygga upp ett relativt stort urval av artiklar på relativt kort tid (Denscombe, 2018). I de fall som artiklarna inte funnits i *Summon* har *Google Scholar* använts. Lagtext har uteslutande inhämtats från Riksdagens hemsida för att undvika lagändringar. Därutöver har andra hemsidor varit till stor hjälp för att få specifik information, såsom Sveriges Kommuner och Regioners hemsida, samt branschorganisationerna för yrkesrevisorers och internrevisorers hemsidor.

4.2.2 Förintervju

Den 1 april 2022 genomfördes en förintervju med Lars Trägen som är ordförande inom kommunrevisionen i Lunds kommun. Förintervjun genomfördes över telefon och pågick i ungefär 25 minuter. Intervjun utfördes för att få en bakgrund till hur kommunal revision fungerar och för att bekräfta att vi har förstått området. Det framkom också några aspekter som Trägen tyckte var viktiga att undersöka i sammanhanget. Tips om vilka andra personer att kontakta och vilka andra informationskällor som kan vara till hjälp delades också ut.

4.2.3 Enkätundersökning

Enkätundersökningar, även kallat surveyundersökningar, förekommer i en rad olika former, såsom telefonintervju, frågeformulär, och strukturerade intervjuer ansikte mot ansikte. En enkätundersökning är en uppsättning påståenden som respondenterna ska reagera på (Bryman & Bell, 2017). Syftet med enkätundersökningar är att skapa en kontakt med lämpliga respondenter för att kunna extrahera användbar information från de (Denscombe, 2018). Då syftet med denna studie var att undersöka vilka faktorer som kan påverka den förtroendevalda revisorns oberoende valdes enkätundersökningar som metod. Vi önskade en stor geografisk spridning på responsen då vi inte ville få med lokala egenheter som en faktor som kan påverka oberoendet. Enkätundersökningen skickades via e-post till förtroendevalda revisorer inom kommunal revision. Enkätundersökningen var

indelad i två delar: *Allmänna frågor* och *Påståenden*. Den första delen, *Allmänna frågor*, bestod av en presentation av oss och om studien, samt sju frågor om respondenten och dess kommun (Bilaga 2).

Den andra delen bestod av 20 slutna påståenden uppdelat i tre avsnitt. Påståendena ordnades horisontellt och indelades i en femgradig Likertskala (Tabell 1), där respondenten skulle välja alternativet som passade dess situation bäst i skalan från om den *instämmer inte alls* till *instämmer helt*. En Likertskala är den vanligaste källan till kvantitativa data i mindre samhällsforskning. Det utgör ett hanterbart verktyg som kan användas vid enkätundersökningar (Denscombe, 2018). Enkätundersökningen innehöll horisontella svarsalternativ då den bestod av ett stort antal liknande påståenden och då minskar risken för att respondenten sätter krysset på fel alternativ (Bryman & Bell, 2017). För att tydliggöra hur respondenterna skulle välja började avsnittet med ett exempel. Det första avsnittet, *Relation till fullmäktige*, bestod av sju påstående där fokus var på relationen mellan den förtroendevalda revisorn och kommunfullmäktige. Det andra avsnittet, *Relation med utomstående*, bestod av sex påstående med fokus på relationen mellan den förtroendevalda revisorn och intressenter. Det tredje avsnittet, *Ditt uppdrag som förtroendevald revisor*, bestod av sju påstående med fokus på rollen som förtroendevald revisor. Enkätundersökningen avslutades med en textruta där respondenten kunde lämna synpunkter och kommentarer (Bilaga 3).

Tabell 1

Likertskala

	Svarsalternativ				
	Instämmer inte alls	Instämmer delvis inte	Varken eller	Instämmer delvis	Instämmer helt
Kodning	1	2	3	4	5

Kommentar: Baserad på Denscombe (2018).

Fördelarna med enkätundersökningar är bland annat att de är tidsbesparande, kostnadseffektiva, ger en bred geografisk täckning, samt effektiv datahantering (Denscombe, 2018). En nackdel med enkätundersökningar är att respondenterna har svårt att ställa kontrollfrågor så de förstått påståendet rätt. Andra nackdelar är att forskaren inte säkert vet vem som svarat på enkäten, forskaren kan inte samla in

tilläggsinformation, och att bortfallet kan vara stort (Bryman & Bell, 2017). Åtgärder vidtogs för att studiens tillförlitlighet skulle öka. Exempelvis var enkätundersökningen inte öppen, utan varje utvald förtroendevald revisor fick ett personligt lösenord som inte gick att dela med andra. Det personliga lösenordet gick heller inte att använda mer än en gång.

4.2.4 Population och urval

Det finns 290 svenska kommuner och 2019 var det totala antalet förtroendevalda revisorer 1871 (Sveriges Kommuner och Regioner, 2020). Det är lagstadgat att det ska finnas minst fem förtroendevalda revisorer i varje kommun, men ungefär hälften av kommunerna hade fler än det lagstadgade antalet (SFS 2017:725). Det genomsnittliga antalet förtroendevalda revisorer var sex revisorer per kommun. Fördelningen mellan kvinnor och män var 29 % kvinnor och 71 % män (Sveriges Kommuner och Regioner, 2020).

Urval görs för att kunna få en representation av en miniatyr av populationen (Bryman & Bell, 2017). Det ska gå att producera rimliga fynd utan att samla in data från hela populationen (Denscombe, 2018). Efter diskussion med P. Carbonnier (personlig kommunikation den 20 april 2022) gjordes urvalet efter de e-postadresser som funnits tillgängliga på kommunernas hemsidor. Urvalet begränsades naturligt då inte alla kommuner redovisar kontaktuppgifter. Detta medförde att enkätundersökningen skickades ut till 1140 förtroendevalda revisorer, vilket var cirka 61 % av populationen.

4.2.5 Svarsfrekvens och bortfall

Tidigare kandidatuppsatser har ofta haft en svarsfrekvens mellan 7–9 %. Detta gjorde att vi förväntade oss en liknande svarsfrekvens för vår enkätundersökning. Enkätundersökningen skickades ut till 1140 respondenter och med en önskad svarsfrekvens mellan 7–9 % motsvarar det mellan 80 och 103 respondenter. Vid undersökningar föreligger det alltid ett visst bortfall. Bortfall uppstår då respondenterna vägrar samarbeta, e-postadresser är felaktiga, eller att respondenten är oförmögen att svara. Vid enkätundersökningar som administreras online är bortfallet vanligtvis större än om enkätundersökningen skett via post (Bryman &

Bell, 2017). Bortfall togs i beaktning när enkätundersökningen skickades ut och bortfallet uppskattades till ungefär 90 %. Efter att enkätundersökningen genomförts hade 365 respondenter svarat, vilket medgav en svarsfrekvens på ungefär 32 %.

4.2.6 Operationalisering

Metodvalet i studiens begynnelse var oklart, då det fanns flera olika metoder skulle kunna passa till studiens syfte. Efter många diskussioner oss emellan framkom det att en enkätundersökning var det som passade oss bäst. Kvantitativ metod kändes mer lämpligt då vi tenderar att tycka bättre om siffror än ord när det kommer till analys. En annan faktor i metodvalet är att majoriteten av de vetenskapliga artiklar som lästes inför studien tillämpade en kvantitativ metod. Ett mönster när det kommer till teorival framgick ganska omgående i den litteratur vi läste. De teorier som dök upp i flertalet artiklar var främst agent- och intressentteorin. Dessa teorier är starkt förknippade med legitimitetsteorin, vilket gjorde att denna teori också kändes relevant att utgå ifrån. En introduktion av revisionsteori gavs också för att ge en grund för läsaren.

Frågorna i enkätundersökningen baserades på dessa tre teorier. Även förintervjun med Lars Trägen gav insikt i hur kommunrevision fungerar, men även några faktorer som kan påverka den förtroendevalda revisorns oberoende. För att samla frågor till enkätundersökningen skrev vi individuellt ner alla möjliga frågor och påståenden som vi kunde komma på. Därefter sällade vi tillsammans bort de frågor och påståenden som inte var relevanta för studiens syfte. Detta lämnade oss med ungefär 40 frågor och påståenden kvar. Påståendena grupperades sedan efter de tre teorierna som studien baseras på. Slutligen diskuterades vilka frågor som är mest relevanta för studien och denna diskussion mynnade ut i sju allmänna frågor och tjugo påståenden (Bilaga 2).

För att kunna skapa en enkätundersökning användes *EvaSys*. Då vi aldrig använt detta verktyg innan fick vi tillgång till instruktionsfilmer från Högskolan Kristianstad. Därefter provade vi oss fram i programmet för att se hur det fungerar. När vi kände oss komfortabla med *EvaSys* så skapade vi vår första enkätundersökning. Denna undersökning skickades ut till fem kurskamrater, där

feedback eftersöktes på de frågor och påstående som ställdes. Detta test bekräftade att programmet fungerade som tänkt. Enkätundersökningen gjordes därefter om med den inkomna responsen i åtanke. Slutligen skickades enkäten ut den 25 april 2022 efter handledarens godkännande. En påminnelse om enkätundersökningen skickades ut den 29 april 2022 till de respondenter som ännu ej svarat. Enkätundersökningen stängdes sedermera den 3 maj 2022.

4.2.7 Etiska beaktanden

Enligt Denscombe (2018) finns det fyra forskningsetiska huvudprinciper. Den första principen är att deltagarnas intresse ska skyddas. Det råder en allmän samstämmighet kring att människor inte ska lida skada genom medverkan i ett forskningsprojekt. För att uppfylla denna princip anonymiserades alla respondenter. Svaren som lämnats kan inte spåras till någon enskild individ. Däremot kan vi se vilka som inte har svarat på enkätundersökningen. Denna funktion utnyttjades dock inte då vi ville värna om deltagarnas intresse. En annan åtgärd som utfördes var att enkätundersökningen endast skickades till förtroendevalda revisorer vars e-postadress låg öppet för allmänheten. Det vill säga tillgängliga på kommunernas hemsidor. I det missivbrev som bifogades i e-postmeddelandet (Bilaga 1) nämndes att syftet med studien var att undersöka vad förtroendevalda revisorer generellt tycker, inte vad enskilda individer tycker.

Den andra huvudprincipen är att deltagandet ska vara frivilligt och baserat på informerat samtycke. Människor får aldrig tvingas att hjälpa till med forskning (Denscombe, 2018). För att uppfylla denna princip användes ett missivbrev där författarna och studiens syfte presenterades (Bilaga 1). Det specificerades även vilket engagemang som krävdes hos respondenterna. Ett samtyckesformulär skickades inte ut då det inte ansågs vara realistiskt möjligt att skicka ut 1140 samtyckesformulär och samtidigt få svar på så många som möjligt. Det hade också underminerat syftet med anonymisering om vi fått reda på vilka som har svarat genom att se vilka som gett sitt samtycke då koppling hade kunnat göras till svar på enkätundersökningen.

Den tredje huvudprincipen är att forskare ska arbeta på ett öppet och ärligt sätt med hänsyn till undersökningen. En forskare förväntas undvika oriktiga framställningar i sitt uppträdande mot deltagarna och förväntas även vara öppna och tydliga med vad de gör (Denscombe, 2018). För att denna princip skulle uppfyllas har våra e-postadresser lämnats ut till respondenterna. Även handledarens e-postadress har lämnats ut. I missivbrevet uppmanades respondenterna att skicka eventuella frågor och funderingar till dessa e-postadresser. Den sista huvudprincipen enligt Denscombe (2018) är att forskningen ska följa den nationella lagstiftningen, något som har gjorts.

4.3 Analys av data

Dataanalys utförs för att få en bättre förståelse av den data som samlats in. Forskare letar efter beskrivningar, förklaringar, eller tolkningar för att förstå det undersökta ämnet. Exempelvis kan frågor som vad, hur, varför, eller hur ofta bättre förstås genom en dataanalys. Inom kvantitativ dataanalys används statistiska metoder såsom deskriptiv statistik, faktoranalys, och klusteranalys. Dessa används för att koppla data till forskningsfrågan (Denscombe, 2018). Vi valde att slå ihop empiri- och resultatkapitlet till ett kapitel, kapitel 5 Empirisk analys, då vi ansåg att det blev ett bättre flyt i analysen då empirin och resultatet hade varit upprepande.

4.3.1 Deskriptiv statistik

Deskriptiv statistik används för att sammanfatta fyndens profil genom att beräkna frekvenser, medelvärde, medianer, och spridning. Denna typ av statistik används för att hitta korrelationer mellan olika delar av data. Detta mynnar sedermera ut i en presentation i form av tabeller, diagram, och figurer (Denscombe, 2018). Denscombe (2018) menade att frekvenser ger en tydligare bild än att presentera rådata. Det gör också att resultatet blir tydligare att läsa och ger omedelbart en antydan om vissa saker i data. Om antalet frekvenser är stort kan forskaren gruppera frekvenser för en större förståelse för data (Denscombe, 2018). I denna studie grupperades vissa frekvenser för att tydliggöra data. Exempel på detta är variablerna *Erfarenhet* och *Hur många invånare bor i din kommun*.

Medelvärde är ett centralmått som är användbart då det är matematiskt exakt och stämmer överens med vad som anses 'normalt'. Ett problem med att använda medelvärde kan dock vara att medelvärdet påverkas av extremvärden och därmed snedvrider sanningen (Denscombe, 2018). I denna studie var skalan femgradig, vilket medförde att extremvärdena inte påverkade lika mycket som vid en större skala. Efter en analys av data konstaterades det att de flesta svar var ganska lika, vilket gjorde medelvärde till ett bra mått att analysera. I vissa frågor är dock inte medelvärdet lämpligt, utan medianvärdet är ett bättre val. Medianvärdet anger mittpunkten för fördelning av värden och är inte känsligt för extremvärden som kraftigt avviker från majoriteten (Bryman & Bell, 2017). Detta gör att medianvärdet ger en bättre analys för exempelvis variabeln *Erfarenhet* då spridningen i denna variabel är väldigt stor. Spridningsmättet används för att beräkna skillnader mellan det högsta och lägsta värdet i datauppsättningen. Det spridningsmått som användes i studien var standardavvikelse. Måttet visade hur värdena kring en variabel är spridda kring medelvärdet. Ju mindre spridning av värdena desto mindre blir standardavvikelsen (Körner & Wahlgren, 2015).

För att underlätta kodning av data användes en femgradig Likertskala (Tabell 1). En skala av denna typ gör det möjligt för forskaren att mäta en psykologisk disposition genom att respondenten förvandlar sin åsikt till en siffra på en skala (Denscombe, 2018). I denna studie presenterades resultatet främst genom frekvenser i form av tabeller eller diagram som visade på hur svaren angetts i de allmänt ställda frågorna i enkätundersökningen. För att analysera enkätundersökningens påståenden har två olika analysmetoder använts: en-vägs variansanalys (ANOVA) och T-test. Båda dessa analysmetoder används när medelvärden mellan en grupperad oberoende variabel önskas jämföras med en beroende variabel. ANOVA utförs när den grupperade oberoende variabeln består av tre eller fler grupper (Pallant, 2020). I denna studie användes detta test för de grupperade oberoende variablerna *Erfarenhet*, *Högsta utbildning*, och *Storlek på kommun*. T-test används när den grupperade oberoende variabeln innehåller två grupper, såsom man/kvinna eller ja/nej (Pallant, 2020). I denna studie användes T-test för variabeln *Är alla partier i kommunfullmäktige representerade i kommunrevisionen*. Dessa två metoder jämfördes med de tre beroende variablerna

i denna studie, *Relation med fullmäktige*, *Relation med utomstående* och *Ditt uppdrag som förtroendevald revisor*. Enligt Pallant (2020) finns en signifikant skillnad, det vill säga det är 95 % sannolikhet att det finns en skillnad, mellan de olika medelvärdena i den grupperade variabeln om p-värdet är mindre än 0,05.

4.3.2 Reliabilitet

Reliabilitet handlar om frågor som berör stadga eller konsekvens, pålitlighet, och följdriktighet i mått och mätningar (Bryman & Bell, 2017). För att stärka denna studies reliabilitet användes *Cronbachs alfa*. Cronbachs alfa mäter den interna reliabiliteten och det är ett genomsnitt på alla tänkbara reliabilitetskoefficienter. Testet innebär att frågorna slumpmässigt delas upp i två grupper för att sedan jämföras med varandra. Enkelt sagt innebär testet att man grupperar frågor för att se om de svarar på ungefär samma sak. Alfakoefficienten varierar mellan 0–1 där 1 är en perfekt inre reliabilitet och där 0 är ingen reliabilitet alls (Bryman & Bell, 2017). För att variabler ska anses ha en acceptabel nivå bör alfakoefficienten som tumregel ligga runt 0,7 (Pallant, 2020).

4.3.3 Validitet

Validitet rör frågan om måtten verkligen avspeglar det fenomen som undersöks (Lind, 2019). För att få en hög validitet i denna studie har många förtroendevalda revisorer tillfrågats att delta. Valet av att skicka ut enkätundersökningen till alla förtroendevalda revisorer med offentlig e-postadress gjordes för att nå så många förtroendevalda revisorer som möjligt, och därigenom öka validiteten. Lind (2019) menade att ett eventuellt problem med en undersöknings validitet kan vara att respondenterna inte har svarat helt sanningsenligt då de har ett egenintresse i frågan. Även ifall enkätundersökningen var anonym finns risken att respondenter inte vill 'se dåliga ut'. Ett annat eventuellt problem med studiens validitet kan vara att frågorna i enkätundersökningen inte har varit optimalt ställda. Detta kan ha medfört att frågor missuppfattas eller att vissa frågor inte blev relevanta för studiens syfte. Det är något som kan vara svårt att veta på förhand. Vi har vidtagit åtgärder för att undvika detta genom att låta fem studenter granska enkätundersökningen innan den skickades ut till de förtroendevalda revisorerna. Det visade sig att fråga 1.7 *Sitter*

kommunrevisionen i samma byggnad som kommunfullmäktige i din kommun? i enkätundersökningen var felställd, vilket gjort att den inte togs med i analysen.

4.4 Kritiskt granskande

Hade resultatet blivit annorlunda om vi använt oss av andra metoder, såsom intervju, observation och fokusgrupp? Valet av en enkätundersökning gjordes för att nå så många förtroendevalda revisorer som möjligt. Samtidigt önskades en stor geografisk spridning, från olika stora kommuner, från olika politiska partier, och med olika lång erfarenhet. För att undersöka vilka faktorer som kan påverka den förtroendevalda revisorns oberoende hade intervjuer kunnat användas. Då hade den breda förståelsen om vilka faktorer som kan påverka ersatts mot en djupare förståelse och vi hade fått en större inblick i vad enskilda revisorer tycker i ämnet (Denscombe, 2018). Hade ett par intervjuer i tillägg till enkätundersökningen genomförts hade enkätundersökningens resultat kunnat verifieras. Däremot hade det varit svårt att få att få tillräckligt bra geografisk spridning, eftersom det uteslutande då blivit intervjuer med förtroendevalda revisorer i Kristianstads närområde. Även spridningen på andra faktorer som partitillhörighet och erfarenhet hade varit svårt att få till. Risken hade varit att det blivit alltför ensidigt och snedvridet urval.

Observation hade varit en möjlig metod att använda. Dock uppstår problem då de förtroendevalda revisorerna inte har förtroendeuppdraget som sin huvudsakliga anställning utan enbart träffas ett par gånger om året. Att få tillgång till att observera exempelvis ett möte hade därför blivit svårt. Dessutom finns det en risk att vår närvaro hade påverkat de förtroendevalda revisorernas beteende (Denscombe, 2018). Vi hade däremot fått en bättre insikt hur de arbetar i kommunrevisionen, men det hade varit svårt att observera vilka faktorer som kan påverka den förtroendevalda revisorns oberoende. Ett annat tänkbart alternativ är fokusgrupper. Fokusgrupper hade kunnat ge insikt om vilka faktorer som kan påverka den förtroendevalda revisorns oberoende, eftersom revisorerna i grupp hade kunnat diskutera fritt vad de anser är de största faktorerna. Emellertid kan det vara svårt att få tillräcklig spridning geografiskt, partitillhörighetsmässigt, och kommunstorleksmässigt, samt erfarenhetsmässigt på grund av att respondenterna

troligtvis endast hade varit från kommuner i Kristianstads närområde. Här finns en risk att inte alla får eller vågar säga sin åsikt då gruppdynamiken är en viktig del i hur fokusgrupper fungerar. Det ställer ett stort krav på moderatorn att få alla att faktiskt uttrycka sin åsikt (Bryman & Bell, 2017).

5 Empirisk analys

I det femte kapitlet presenteras och analyseras studiens empiriska material. Inledningsvis analyseras de allmänna frågor som ställdes i enkätundersökningen med hjälp av frekvenstabeller och figurer. Därefter analyseras de påståenden som ställdes i enkätundersökningen.

5.1 Allmänna frågor

I enkätundersökningen ställdes inledningsvis sju allmänna frågor för att få bakgrundsinformation om respondenterna och deras kommuner. Vissa av frågorna användes för att vidare analysera skillnader i åsikter gällande påståendena i kapitel 5.2 *Påståenden*. Enkätundersökningen besvarades av 365 förtroendevalda revisorer. Av de 365 respondenter som valde att uppge sitt kön är 65,8 % män och 32,9 % kvinnor (Tabell 2). Andelen män och kvinnor i enkätundersökningen motsvarar ungefär andelen män och kvinnor som är förtroendevalda revisorer, det vill säga 71 % män och 29 % kvinnor (Sveriges Kommuner och Regioner, 2020). Detta betyder att urvalet är snarlikt populationen när det kommer till könsfördelning.

Tabell 2

Könsfördelning bland respondenter

		Frekvens	Andel
Kön	Man	240	65,8 %
	Kvinna	120	32,9 %
	Ej svarat	5	1,4 %

Kommentar: Sammanställd från fråga 1.1 i enkätundersökningen

Medelvärde bland de respondenter som valde att uppge sin erfarenhet var nio år och standardavvikelsen var åtta år. Detta betyder att de flesta svar var i intervallet 1–17 år. Spridningen är emellertid stor mellan respondenterna då antalet år varierar mellan 0 och 54 år, vilket har en stor påverkan på medelvärdet. Ett bättre mått är därför att titta på medianvärdet, vilket i denna undersökning var sju år. För att underlätta analysen och tydliggöra datauppsättningen valdes erfarenhet att delas in i fem intervall (Tabell 3).

Tabell 3*Hur många års erfarenhet har du som förtroendevald revisor?*

	Frekvens	Andel	
0–4 år	146	40,0 %	
5–8 år	78	21,4 %	
Hur många års erfarenhet har du som förtroendevald revisor?	9–12 år	59	16,2 %
	13–20 år	41	11,2 %
	Över 20 år	27	7,4 %
	Ej svarat	27	3,8 %

Kommentar: Sammanställd från fråga 1.2 i enkätundersökningen.

Utbildningsnivån skiljde sig en del mellan respondenterna. Mertalet har en högskole- eller universitetsutbildning. Ungefär 28 % har gymnasiet eller grundskola som högsta utbildning, medan ungefär 7 % har en annan utbildning (Tabell 4).

Tabell 4*Högsta utbildningsnivå?*

	Frekvens	Andel	
Grundskola	22	6,0 %	
Gymnasium	82	22,5 %	
Utbildningsnivå	Högskola/universitet	235	64,4 %
	Annat	25	6,8 %
	Ej svarat	1	0,3 %

Kommentar: Sammanställd från fråga 1.3 i enkätundersökningen.

Tabell 5 visar fördelningen mellan de olika partier som de förtroendevalda revisorerna representerar. Av de respondenter som svarat på denna fråga är ungefär 33 % Socialdemokrater och ungefär 21 % Moderater, vilket är cirka 54 % av alla som besvarat frågan (Tabell 5). En intressant notering var att antalet Sverigedemokrater som svarade på enkätundersökningen var nästan tio procentenheter lägre än antalet mandat i populationen samtidigt som antalet liberaler var ungefär 4 procentenheter mer förekommande i denna studie än antalet mandat i populationen. Detta kan vara ett resultat av att de klassiska partierna är mer representerade i kommunrevisionen än de nyare partierna. I och med att det i genomsnitt finns sex platser vid varje kommunrevision måste något parti ”falla

bort”. Då kan det te sig naturligt att de mer etablerade partierna bibehåller sina platser.

Tabell 5

Vilket parti tillhör du?

	Frekvens	Andel	Andel mandat i kommunfullmäktige*
Socialdemokraterna	120	32,9 %	29,5 %
Moderaterna	76	20,8 %	18,9 %
Centerpartiet	41	11,2 %	12,6 %
Liberalerna	34	9,3 %	5,4 %
Andra partier	21	5,8 %	4,5 %
Kristdemokraterna	21	5,8 %	5,3 %
Sverigedemokraterna	17	4,7 %	14,2 %
Vänsterpartiet	17	4,7 %	6,3 %
Miljöpartiet	14	3,8 %	3,1 %
Ej svarat	4	1,1 %	

Kommentar: Sammanställd från fråga 1.4 i enkätundersökningen.

* Andel av det totala antalet mandat i kommunfullmäktige. Baserad på Valmyndigheten (2019).

Kommunerna har delats in i fem kategorier efter antal invånare. Detta gjordes för att materialet skulle bli mer hanterbart i vidare analys. Det var en stor skillnad på kommunstorleken hos respondenterna, allt ifrån 2 300 invånare till 1 000 000 invånare (Tabell 6). Detta är en fördel då detta visar att alla storlekar på kommuner har svarat på enkäten, och svaren blir därmed inte snedvridna mot till exempel enbart hur en stor kommun fungerar. Medianrespondenten verkade i en kommun med 30 500 invånare. Medelvärde ansågs inte vara ett lämpligt mått att använda här då extremvärdena gjorde resultatet missvisande.

Tabell 6

Hur många invånare bor i den kommun du är förtroendevald revisor?

		Frekvens	Andel
Invånare	0 - 20 000 invånare	131	35,9 %
	20 001 - 50 000 invånare	93	25,5 %
	50 001 - 100 000 invånare	55	15,1 %
	100 001 - 200 000 invånare	41	11,2 %
	Över 200 000 invånare	30	8,2 %
	Ej svarat	15	4,1 %

Kommentar: Hämtat från fråga 1.5 i enkätundersökningen

På frågan om alla partier i kommunfullmäktige är representerade i kommunrevisionen var svaret i ungefär 74 % av fallen nej (Tabell 7). Ett förhållande som kan påverka denna fråga är kommunens storlek och hur många medlemmar kommunrevisionen har. Har kommunrevisionen enbart 5 medlemmar kan det vara svårt att tillgodose en plats till alla partier.

Tabell 7

Är alla partier i fullmäktige i din kommun representerade i kommunrevisionen?

		Frekvens	Andel
Är alla partier som är representerade i kommunfullmäktige representerade i kommunrevisionen	Ja	90	24,7 %
	Nej	271	74,2 %

Kommentar: Sammanställd från fråga 1.6 i enkätundersökningen.

5.2 Påståenden

Påståendena från enkätundersökningen delades in i tre variabler. Den första variabeln kallades för *Relation till fullmäktige* och innehöll påståendena 2.1–2.7. Den andra variabeln kallades för *Relation med utomstående* och innehöll påståendena 2.8-2.13. Den tredje variabeln kallades för *Ditt uppdrag som förtroendevald revisor* och innehöll påståendena 2.14-2.20. För att beräkna reliabiliteten hos dessa variabler utfördes ett Cronbachs alfa test i *IBM SPSS Statistics* (Tabell 8). En bedömning gjordes att alfakoefficienten 0,65 var tillräckligt nära tumregeln på 0,7 för att variabeln ska anses vara reliabel.

Tabell 8*Cronbachs alfa*

		Alfakoefficient
	Din relation till fullmäktige	0,77
Variabelnamn	Din relation med utomstående	0,85
	Ditt uppdrag som förtroendevald revisor	0,65

Kommentar: Sammanställd från enkätundersökningen.

5.2.1 Relation till fullmäktige

Den förtroendevalda revisorn kan tänkas utgöra en mellanhand mellan principalen, det vill säga skattebetalarna, och agenten, det vill säga kommunfullmäktige (Adams, 1994). Alqudah et al. (2019) menade att ett gott samarbete mellan ledning och internrevisor är en nyckel till att revisionskvaliteten, och därigenom oberoendet, ska förbli hög. Det krävs alltså att den förtroendevalda revisorn får tillgång till den information den behöver för att kunna utföra sin granskning på ett så effektivt och oberoende sätt som möjligt. En god relation mellan ledning och internrevisor är den kanske den viktigaste variabeln när det kommer till revisionseffektivitet. Detta är särskilt viktigt när det kommer till den offentliga sektorn, på grund av komplexiteten och storleken på uppdraget (Alqudah et al., 2019). Är förhållandet mellan ledning och internrevisor spänt kan det vara så att ledningen inte alltid främjar en god revision (Mubako & Muzorewa, 2019). Det är även viktigt för den förtroendevalda revisorn att våga göra sin röst hörd för att minska den informationsasymmetri som annars lätt uppstår (Ismael & Roberts, 2018). En god kommunikation mellan berörda parter är en nyckel för att få en större förståelse och acceptans för revisionen (Akther & Xu, 2021).

När internrevisionens roll är väldefinierad och avskiljd från en mer konsultliknande roll är revisionskvaliteten högre (Barr-Pulliam, 2018). Är rollerna inte avskiljda kan det stärka relationen mellan principal och agent, samtidigt som det hotar internrevisorns oberoende (Christopher, 2015). För den förtroendevalda revisorn innebär detta att denne måste vara separerad från kommunfullmäktige och partipolitiken. Detta betyder i sin tur att kommunrevisionen inte borde styras på något annorlunda sätt beroende på vilket parti som sitter vid makten i

kommunfullmäktige. Krichene och Baklouti (2020) pekade på att det är viktigt för ledningen att ha rimliga förväntningar och en förståelse vad revisionsprocessen faktiskt innebär. Finns denna förståelse ökar revisionskvaliteten. Skulle ledningen ha egenskaper såsom redovisnings- och revisionskunskaper eller andra jämbördiga kunskaper ökar internrevisorns oberoende. Med andra ord, det är viktigt att ledningen är kompetent för att revisorn ska kunna vara oberoende (Alzeban, 2020).

Påståendena i *Relation till fullmäktige* har baserats på agentteorin. Agentteorin fokuserar på relationen mellan den förtroendevalda revisorn och fullmäktige är essentiell för att revisionskvalitet, och i förlängning oberoende, ska uppstå. Skaver något i relationen kan det vara en faktor som påverkar den förtroendevalda revisorns oberoende. I Figur 6 presenteras resultatet av varje respondents totala svarspoäng i denna variabel. Om respondenten svarade instämmer helt på alla påståenden erhöles 35 poäng. Ifall respondenten svarade instämmer inte alls på alla påståenden erhöles 7 poäng. Ju högre poäng som uppnåtts desto mer innebär detta att respondenterna inte tycker att påståendena är en faktor som påverkar den förtroendevalda revisorns oberoende.

Figur 6

Relation till fullmäktige



Kommentar: Sammanställd från påstående 2.1–2.7 i enkätundersökningen.

Figur 6 visar att majoriteten antingen instämmer helt eller delvis i påståendet. Ungefär 320 respondenter har svarat instämmande. Medelvärdet visade att det genomsnittliga svaret var 4,6 på varje fråga, medan medianvärdet var 5. Detta tyder på att respondenterna hade en ganska samstämmig åsikt om att relationen till fullmäktige inte är en faktor som kan påverka den förtroendevalda revisorns oberoende. Frågan är dock om alla grupper tyckte ungefär likadant?

Tabell 9

ANOVA-test Erfarenhet och Relation till fullmäktige

		Relation till fullmäktige			
		Frekvens	Medelvärde	Standardavvikelse	Min Max
Erfarenhet	0–4 år	131	4,5	0,7	1 5
	5–8 år	70	4,6	0,6	3 5
	9–12 år	56	4,7	0,5	4 5
	13–20 år	38	4,6	0,6	3 4
	Över 20 år	25	4,8	0,5	3 5

Kommentar: Sammanställd från enkätundersökningen.

”Det behövs erfarenhet av kommunal verksamhet [...] det behövs kunskap och gärna en kritisk granskningsmetodik men också en ödmjukhet inför politikens spelregler”. Så uttryckte sig en respondent i enkätundersökningens kommentarruta (Bilaga 3). Uttalandet stödjer åsikten att erfarenhet är en viktig färdighet för den förtroendevalda revisorn. Detta överensstämmer med Krichene och Baklouti (2020) som påstår att en internrevisor som har rätt utbildning och erfarenhet har en positiv effekt på revisionskvalitet. Detta betyder i förlängningen att det har en positiv effekt på oberoende. I Tabell 9 presenteras ifall medelvärdet bland de olika grupperna av erfarenhet skiljer sig åt när det kommer till svaren på *Relation till fullmäktige*. Det utläses att det inte fanns någon större skillnad i medelvärden mellan de olika erfarenhetsgrupperna. Det fanns inte heller någon skillnad i medelvärde när respondenterna grupperades efter deras högsta utbildning (Tabell 10). P-värdet för *Erfarenhet* var 0,15 och för *Högsta utbildning* var p-värdet 0,97, vilket innebär att det inte fanns en signifikant skillnad i medelvärdena.

Tabell 10*ANOVA-test Högsta utbildning och Relation till fullmäktige*

		Relation till fullmäktige				
		Frekvens	Medelvärde	Standardavvikelse	Min	Max
Högsta utbildning	Grundskola	19	4,6	0,8	2	5
	Gymnasium	80	4,6	0,6	3	5
	Högskola/universitet	211	4,6	0,6	1	5

Kommentar: Sammanställd från enkätundersökningen.

Storleken på kommunen kan vara en faktor i relationen till kommunfullmäktige. Ju större organisation som revideras desto mer komplex är den. Det innebär att kommunrevisionen behöver ha en bra relation till ledning för att få en effektiv revision (Alqudah et al., 2019). I Tabell 11 presenteras om medelvärdet bland de olika grupper av kommunstorlek skiljer sig från varandra. Med hjälp av dessa medelvärden kan det konstateras att kommunstorlek inte är en faktor som påverkar relationen till kommunfullmäktige då p-värdet var 0,61.

Tabell 11*ANOVA-test Storlek på kommun och Relation till fullmäktige*

		Relation till fullmäktige				
		Frekvens	Medelvärde	Standardavvikelse	Min	Max
Storlek på kommun	Mycket liten 0 - 20 000 inv.	121	4,5	0,6	3	5
	Liten kommun 20 001 - 50 000 inv.	83	4,7	0,6	2	5
	Mellanstor kommun 50 001 - 100 000 inv.	53	4,6	0,6	3	5
	Stor kommun 100 001 - 200 000 inv.	38	4,5	1,0	1	5
	Mycket stor kommun Över 200 000 inv.	28	4,6	0,6	3	5

Kommentar: Sammanställd från enkätundersökningen.

I de fall där inte alla partier är representerade i kommunrevisionen kan det finnas en viss informationsasymmetri i kommunen. Får inte alla partier delta i revisionen kan det hindra principalen från att effektivt övervaka egenintresserade revisorer (Adams, 1994). Skulle denna övervakning hindras behöver inte revisorer

nödvändigtvis agera oberoende, då det inte finns någon kontroll på det. Finns alla partier representerade är det dock enklare att få allas åsikter hörda, och det är även enklare att övervaka så att exempelvis styrande parti agerar i enlighet med utsatta mål och riktlinjer. I Tabell 12 jämförs det om partirepresentationen har någon betydelse för relationen till fullmäktige. Det fanns ingen signifikant skillnad mellan gruppernas medelvärde då p-värdet var 0,06, vilket medför att partirepresentation inte tycks vara en faktor som kan påverka relationen till kommunfullmäktige.

Tabell 12

T-test Är alla partier som är representerade i kommunfullmäktige representerade i kommunrevisionen och Relation till fullmäktige

		Relation till fullmäktige				
		Frekvens	Medelvärde	Standard- avvikelse	Min	Max
Är alla partier som är representerade i kommunfullmäktige representerade i kommunrevisionen	Ja	82	4,7	0,6	3	5
	Nej	248	4,6	0,7	1	5

Kommentar: Sammanställd från enkätundersökningen.

5.2.2 Relation med utomstående

Uttrycket 'intressent' har blivit allmänt känt under senare tid inom revisionsvärlden. Intressentteorin syftar till att en verksamhet inte enbart måste ha sina aktieägares bästa i åtanke, utan också andra intressenter som har ett engagemang i verksamheten (Freeman & Philips, 2002). Särskilt viktigt är detta i den offentliga sektorn då kommunen förvaltar skattemedel (Dzomira, 2020). Mubako och Muzorewa (2019) menade att för att internrevisorn ska vara effektiv i sin roll måste denne ha respekt för och samarbeta med sina intressenter, såsom ledning, vänner och bekanta, och andra externa parter. När dessa parter är i symbios och förstår varandra kan internrevisorn maximera sitt bidrag till organisationen (Mubako & Muzorewa, 2019). Om den förtroendevalda revisorn låter sig påverkas för mycket och samarbetar för tätt med dess intressenter kan det dock rubba oberoendet.

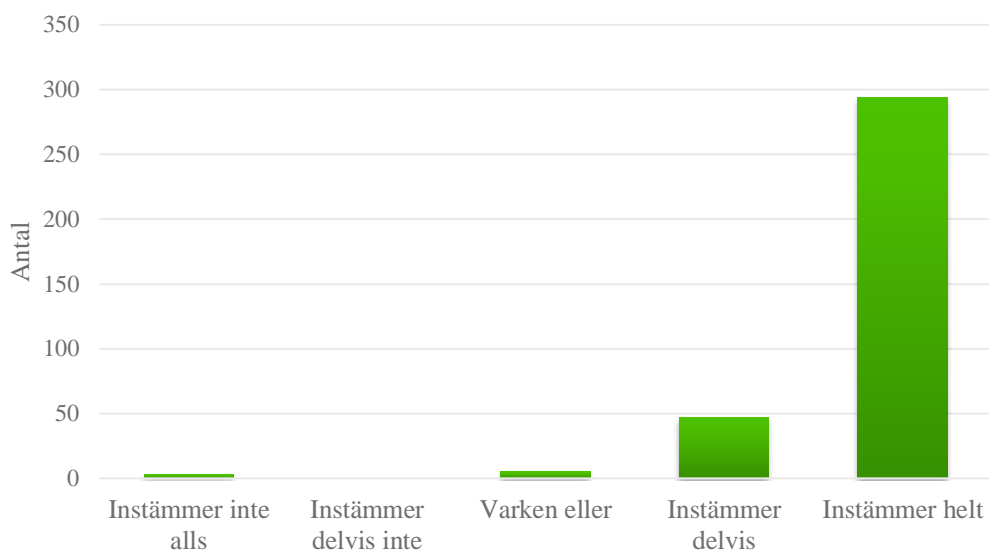
Påståendena i *Relation med utomstående* är konstruerade efter intressentteorin. Syftet med påståendena är att ta reda på om relationen mellan den förtroendevalda revisorn och dess intressenter är något som kan påverka revisorns oberoende. Om respondenten svarade instämmer helt på alla påståenden nåddes en totalpoäng på

30 poäng. Ifall respondenten svarade instämmer inte alls på alla påståenden nåddes en totalpoäng på 6 poäng. Ju högre poäng som uppnåts desto mer innebär detta att respondenterna inte tycker att påståendena är en faktor som påverkar den förtroendevalda revisorns oberoende.

Figur 7 visar hur fördelningen av svar sett ut hos respondenterna. Det är tydligt att merparten av respondenterna instämmer helt i påståendena, och därmed inte tycker att relationen till intressenter är en faktor som kan påverka den förtroendevalda revisorns oberoende. Det genomsnittliga svaret var 4,8, det vill säga det råder en stor samstämmighet bland svaren. En av respondenterna uttrycker sig så här: ”vi gör vår egen risk- & väsentlighetsanalys samt prioritering, men vi har fått inspel/tips (vilket vi aktivt uppmuntrat)”. Ett annat citat från enkätundersökningen är ”Från samtliga uppräknade har jag blivit tipsad om förhållanden lämpliga att granska närmare som förtroendevald revisor. Ingen av tipslämnarna har däremot försökt påverka granskningarna” (Bilaga 3).

Figur 7

Relation med utomstående



Kommentar: Sammanställd från påståendena 2.8-2.13 i enkätundersökningen.

Eulerich et al. (2018) menade på att internrevisorernas erfarenhet och expertis gör den mindre mottaglig för utseenderelaterad opartiskhet än andra grupper. En erfaren internrevisor kan alltså vara bättre på att stå emot olika påtryckningar från intressenter än gemene man. I Tabell 13 presenteras om erfarenhet och relation med utomstående har någon betydelse för den förtroendevalda revisorn. Undersökningen visar att de genomsnittliga svaren för de olika grupperna inte skiljer sig signifikant åt då p-värdet var 0,39, vilket är större än 0,05. Hur stor erfarenhet en förtroendevald revisor har verkar alltså inte ha någon betydelse för dess relation med utomstående.

Tabell 13

ANOVA-test Erfarenhet och Relation med utomstående

	Relation med utomstående				
	Frekvens	Medelvärde	Standardavvikelse	Min	Max
0–4 år	139	4,7	0,7	1	5
5–8 år	76	4,8	0,5	3	5
Erfarenhet 9–12 år	59	4,8	0,4	3	5
13–20 år	40	4,9	0,4	3	4
Över 20 år	24	4,9	0,3	4	5

Kommentar: Sammanställd från enkätundersökningen.

Utbildning kan vara en faktor som påverkar den förtroendevalda revisornas relation med utomstående. Huruvida en revisor förlitar sig på andras arbete bygger ofta på hur välutbildad och tränad denne är. Det kan även vara så att intressenter försöker utnyttja lägre utbildade revisorer för att få igenom sin vilja (Brody, 2012). I Tabell 14 redovisas medelvärdena för hur de olika utbildningsgraderna har svarat i påståendena om relationen med utomstående. Det finns ingen tydlig skillnad mellan medelvärdena då p-värdet var 0,63, vilket gör att det kan vara så att högsta utbildning inte är en faktor som påverkar relationen med utomstående. Detta bekräftas av en respondent som säger ”möjligen skulle ett enkelt godkännande med hjälp av webbfrågor, särskilt nyvald, ge en fingervisning om var man står kunskapsmässigt och vilka kunskaper som krävs för uppdraget” (Bilaga 3). Det är alltså inte individens utbildning som är viktigt för relationen med utomstående, utan snarare hur god kunskap den har om kommunal verksamhet.

Tabell 14*ANOVA-test Högsta utbildning och Relation med utomstående*

		Relation med utomstående				
		Frekvens	Medelvärde	Standardavvikelse	Min	Max
Högsta utbildning	Grundskola	22	4,7	0,9	1	5
	Gymnasium	80	4,8	0,4	3	5
	Högskola/universitet	225	4,8	0,5	1	5

Kommentar: Sammanställd från enkätundersökningen.

När organisationen runt internrevisorn är dåligt strukturerad och dåligt fungerande bidrar det till att det kan finnas luckor i internrevisorns granskning. Detta medför att dessa luckor kan utnyttjas av intressenter i påverkansförsök av internrevisorn (Christopher, 2019). Storleken på kommun kan medföra liknande problem. I en mycket stor kommun kan det till exempel vara många människor som är delaktiga i beslut, vilket gör det besvärligare. I en mycket liten kommun kan det vara ett problem att inte tillräckligt med individer deltar i beslutsfattande. Tabell 15 redovisar det genomsnittliga svaret när kommunstorlek och relation med utomstående jämförs. Det finns ingen signifikant skillnad mellan grupperna då p-värdet var 0,66, något som betyder att det kan vara så att storlek på kommun inte påverkar den förtroendevalda revisorns relation med utomstående.

Tabell 15*ANOVA-test Storlek på kommun och Relation med utomstående*

		Relation med utomstående				
		Frekvens	Medelvärde	Standardavvikelse	Min	Max
Storlek på kommun	Mycket liten 0 - 20 000 inv.	125	4,8	0,6	1	5
	Liten kommun 20 001 - 50 000 inv.	90	4,8	0,4	3	5
	Mellanstor kommun 50 001 - 100 000 inv.	55	4,8	0,4	3	5
	Stor kommun 100 001 - 200 000 inv.	39	4,7	0,9	1	5
	Mycket stor kommun Över 200 000 inv.	29	4,9	0,4	3	5

Kommentar: Sammanställd från enkätundersökningen.

Emmanuel et al. (2013) menade att revisionsprocessen kan bli ineffektiv på grund av politisk inblandning. Vid politisk inblandning kan vissa intressenter få större inflytande än vad som kan te sig rimligt. Ett sätt att undvika detta vore att alla partier i fullmäktige är representerade i kommunrevisionen. Då får alla partier säga sitt om hur revisionsprocessen ska gå till. Frågan är om detta är något som påverkar den förtroendevalda revisorns relation med utomstående? Tabell 16 visar medelvärdena när respondenterna grupperats utefter om alla partier är representerade i kommunfullmäktige eller inte. Det kan utläsas att det inte finns någon skillnad i medelvärde mellan grupperna då p-värdet var 0,27, vilket betyder att det kan vara så att om alla partier är med kommunrevisionen eller ej inte har någon betydelse för den förtroendevalda revisorns relation med utomstående.

Tabell 16

T-test Är alla partier som är representerade i kommunfullmäktige representerade i kommunrevisionen och Relation med utomstående

		Relation med utomstående			
		Frekvens	Medelvärde	Standard- avvikelse	Min Max
Är alla partier som är representerade i kommunfullmäktige representerade i kommunrevisionen	Ja	82	4,8	0,4	4 5
	Nej	265	4,8	0,5	1 5

Kommentar: Sammanställd från enkätundersökningen.

5.2.3 Ditt uppdrag som förtroendevald revisor

För att skapa legitimitet för uppdraget som förtroendevald revisor krävs det att revisorn innehar de attribut som samhället anser vara nödvändiga. Attributen inkluderar bland annat professionalism, oberoende, erfarenhet, och utbildning. En internrevisors kompetens bedöms ofta genom dess erfarenhet och utbildning (Argento et al., 2018). Det är alltså viktigt att den förtroendevalda revisorn har tillräcklig utbildning när den startar uppdraget, men även att den får fortbildning för att förkovra sig inom uppdraget. Ett sätt att tillgodose behovet av tillräcklig utbildning för den förtroendevalda revisorn skulle kunna vara att det krävs en certifiering för att åta sig uppdraget. Argento et al. (2018) menade vidare att de resurser internrevisorn tillhandahålls ofta är för knappa, vilket leder till att dess kompetens- och oberoendenivå minskar. I förlängningen leder detta till att tilliten

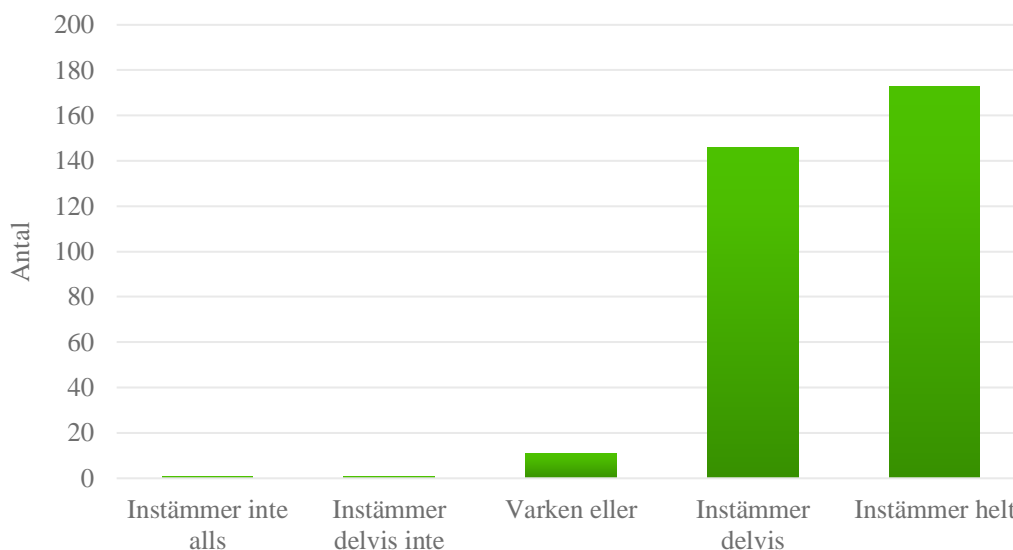
till internrevisorns rapporter minskar. För att bibehålla tillit och legitimitet för den förtroendevalda revisorn är tillräckliga resurser essentiellt.

Oberoendet är en nyckel för revisorsprofessionen, då det är grunden för att allmänheten ska kunna lita på rapporterna som produceras. Att bibehålla det synliga oberoendet och kommunicera genom rapporter är en av professionens största utmaningar (Akther & Xu, 2021). Den förtroendevalda revisorn måste vara politiskt neutral för att inte rubba det synliga oberoendet (Mubako & Muzorewa, 2019). Om samhället tvekar inför det faktum att de förtroendevalda är oberoende kommer kommunrevisionen att mista sin funktion då det inte längre går att lita på resultatet. Kommunrevisionsgrupperna bör även tycka ungefär likadant i sina bedömningar. I varje fall är det bra att utåt visa att gruppen är överens. Suh et al. (2021) menade på att internrevisionsfunktionen måste ha en oberoende organisation när den arbetar och när den rapporterar till omvärlden. Oberoende är dock inte samma sak som att alla måste tycka likadant, emellertid är det viktigt att kompromissa och stå enade utåt.

Påståendena i *Ditt uppdrag som förtroendevald revisor* har baserats på legitimitetsteorin. Teorin grundas i idén om att det finns ett sorts socialt kontrakt mellan organisationen och samhället runt omkring. Om misstro från samhällets sida uppstår anses inte kommunrevisionen ha någon legitimitet, och då upphör revisionens funktion att existera. I Figur 8 presenteras resultatet av varje respondents totala svarspoäng. Om respondenten svarade instämmer helt på alla påståenden erhöles 35 poäng. Ifall respondenten svarade instämmer inte alls på alla påståenden erhöles 7 poäng. Ju högre poäng som uppnåts desto mer innebär detta att respondenterna inte tycker att påståendet är en faktor som påverkar den förtroendevalda revisorns oberoende.

Figur 8

Ditt uppdrag som förtroendevald revisor



Kommentar: Sammanställd från påståendena 2.14-2.20 i enkätundersökningen.

Figur 8 visar fördelning av svar i påståendena. Ungefär 170 respondenter instämmer helt medan strax under 150 respondenter instämmer delvis. Resterande instämmer varken eller alternativt så instämmer de inte. Dessa påståenden har en lite annorlunda fördelning gentemot tidigare variabler. I *Ditt uppdrag som förtroendevald revisor* är andelen som svarat instämmer helt lägre än de andra variablerna. Medelvärden var 4,5, vilket betyder att det genomsnittliga svaret var mellan instämmer delvis och instämmer helt. Det verkar som om den samstämmiga åsikten är att legitimitetsteorin inte är någon större faktor som påverkar den förtroendevalda revisorns oberoende. Däremot verkar respondenterna vara mindre samstämmiga än vid tidigare påståenden. Finns det någon förklaring till varför så är fallet?

Erfarenhet är något som ökar legitimiteten för den förtroendevalda revisorn då samhället tenderar att lita mer på en erfaren revisor än en mindre erfaren revisor. En erfaren revisor antas vara mer kunnig och mer kompetent (Brody, 2012). Tabell 17 visar fördelningen av svar på påståendena grupperat efter antal års erfarenhet. Medelvärdena skiljde sig något, där respondenter som har 0–4 års erfarenhet gav ett genomsnittligt svar på 4,4 medan väldigt erfarna förtroendevalda revisorer gav

ett genomsnittligt svar på 4,7. P-värdet var 0,04, vilket är mindre än signifikansnivån på 0,05. Detta innebär att vi kan påvisa en skillnad mellan hur de olika erfarenhetsgrupperna har svarat i *Ditt uppdrag som förtroendevald revisor*. Med andra ord, ju mer erfaren en förtroendevald revisor är, desto mindre är legitimitet en faktor som kan påverka oberoendet. Det är dock värt att påpeka att även mindre erfarna revisorer instämmer delvis och generellt sett inte tycker att det är en faktor som påverkar deras oberoende.

Tabell 17

ANOVA-test Erfarenhet och Ditt uppdrag som förtroendevald revisor

	Ditt uppdrag som förtroendevald revisor				
	Frekvens	Medelvärde	Standardavvikelse	Min	Max
	0–4 år	130	4,4	0,6	1 5
	5–8 år	72	4,5	0,6	3 5
Erfarenhet	9–12 år	57	4,6	0,5	3 5
	13–20 år	37	4,7	0,6	3 4
	Över 20 år	23	4,7	0,5	4 5

Kommentar: Sammanställd från enkätundersökningen.

Akther och Xu (2021) menade att en högre utbildad revisor kan vara en effektiv strategi för att minska förväntningsgapet mellan samhället och revisorn. Högre utbildning kan även leda till en bättre kommunikation från revisorn, något som medför att samhällets kunskap om revisionen ökar och därigenom ökar legitimiteten. Tabell 18 visar hur respondenterna, grupperat efter högsta utbildning, svarade på *Ditt uppdrag som förtroendevald revisor*. Det finns ingen skillnad i medelvärde mellan grupperna, utan alla har svarat 4,5 i genomsnitt. Detta innebär att p-värdet är 1,0 och det verkar som om utbildning inte påverkar uppdraget som förtroendevald revisor.

Tabell 18*ANOVA-test Högsta utbildning och Ditt uppdrag som förtroendevald revisor*

		Ditt uppdrag som förtroendevald revisor				
		Frekvens	Medelvärde	Standardavvikelse	Min	Max
Högsta utbildning	Grundskola	22	4,5	0,7	3	5
	Gymnasium	76	4,5	0,6	3	5
	Högskola/universitet	211	4,5	0,6	1	5

Kommentar: Sammanställd från enkätundersökningen.

Miljön där revisorn arbetar, däri inkluderat storlek på kommunen, är en viktig komponent i hur god revisionskvalitet uppstår (Krichene & Baklouti, 2020). Storlek på kommun kan alltså eventuellt påverka hur den förtroendevalda revisorn ser på sitt uppdrag. Tabell 19 redovisar hur de olika respondenterna svarat indelat efter kommunstorlek. Det fanns inte någon signifikant skillnad mellan hur de olika grupperna svarat när det kommer till påståendet om deras uppdrag som förtroendevald revisor då p-värdet var 0,51.

Tabell 19*ANOVA-test Storlek på kommun och Ditt uppdrag som förtroendevald revisor*

		Ditt uppdrag som förtroendevald revisor				
		Frekvens	Medelvärde	Standardavvikelse	Min	Max
Storlek på kommun	Mycket liten 0 - 20 000 inv.	122	4,4	0,5	3	5
	Liten kommun 20 001 - 50 000 inv.	83	4,5	0,6	2	5
	Mellanstor kommun 50 001 - 100 000 inv.	51	4,6	0,6	3	5
	Stor kommun 100 001 - 200 000 inv.	36	4,4	0,8	1	5
	Mycket stor kommun Över 200 000 inv.	28	4,5	0,6	3	5

Kommentar: Sammanställd från enkätundersökningen.

Power (2003) menade att revisionskvalitet kan påverkas av bland annat vaga politiska mandat. Vidare är kommunrevisionen hela tiden utsatt för politisk press. För att upprätthålla legitimitet är det viktigt att kommunrevisionen orkar stå pall mot denna press (Power, 2003). Ett sätt att göra det skulle kunna vara att alla partier i kommunfullmäktige finns representerade i kommunrevisionen. I så fall skulle det inte finnas något incitament för kommunrevisionen att gynna något politiskt parti, då det enklare skulle upptäckas. Tabell 20 visar huruvida partirepresentation påverkar uppdraget som förtroendevald revisor. Det finns ingen skillnad i medelvärde mellan grupperna, något som ett p-värde på 0,18 bekräftar. Det kan alltså inte påvisas någon signifikant skillnad mellan grupperna i deras åsikt om deras uppdrag som förtroendevald revisor.

Tabell 20

T-test Är alla partier som är representerade i kommunfullmäktige representerade i kommunrevisionen och Ditt uppdrag som förtroendevald revisor

		Ditt uppdrag som förtroendevald revisor				
		Frekvens	Medelvärde	Standard- avvikelse	Min	Max
Är alla partier som är representerade i kommunfullmäktige representerade i kommunrevisionen	Ja	79	4,5	0,5	3	5
	Nej	250	4,5	0,6	3	5

Kommentar: Sammanställd från enkätundersökningen.

6 Diskussion och slutsats

I det sista kapitlet diskuteras och besvaras studiens syfte och problemformulering genom en summering av studiens resultat. Kapitlet inleds med att syftet besvaras. Därefter anges vad studien bidrog med, både empiriskt och praktiskt. Avslutningsvis diskuteras studiens begränsningar och förslag på framtida forskning ges.

6.1 Slutsats

Studiens syfte var att undersöka vilka faktorer som kan påverka en förtroendevald revisors oberoende. En revisors oberoende är en nyckel för att människor ska kunna lita på revisionen och för att revisionskvaliteten ska vara hög (DeAngelo, 1981). Det är ett välkänt globalt problem att revisorer inte alltid är oberoende i den grad som behövs (Vanasco et al., 1997). Den förtroendevalda revisorn kan tyckas sitta i en ännu mer prekär situation då dess uppdrag är att se till att kommuninvånarnas skattepengar utnyttjas på bäst möjliga sätt. Revisorn är dessutom politiskt vald, vilket gör oberoendet än mer viktigt. Det står alltså på sätt och vis mer på spel för en förtroendevald revisor än för en extern revisor. Det finns ett antal faktorer som kan påverka en förtroendevald revisors oberoende. I denna studie undersöktes revisorns relation till kommunfullmäktige, dess relation till utomstående, och dess uppdrag som förtroendevald revisor med koppling till de välkända ekonomiska teorierna agent-, intressent-, och legitimitetsteorin.

I relationen till kommunfullmäktige var de tillfrågade förtroendevalda revisorerna är ganska överens om att detta inte förefaller vara en faktor som kan påverka deras oberoende. Majoriteten av respondenterna instämde i de påståenden som undersöktes. Undersökningen visade på att principal-agent-problemet inte har någon större inverkan på hur de förtroendevalda revisorerna utför sitt uppdrag. Det fanns inte några skillnader mellan respondenterna när de grupperats efter erfarenhet, utbildning, kommunstorlek, och partirepresentation i kommunrevisionen. Detta tyder på en samstämmig bild hos respondenterna.

Inte heller utomstående intressenter tycks vara en faktor som påverkar den förtroendevalda revisorns oberoende. Påverkansförsök utifrån kommer alltid att

förekomma och det är viktigt för den förtroendevalda revisorn att lyssna till andra (Dzomira, 2020). Den förtroendevalda revisorn lever inte i isolation utan kommer självklart att få höra synpunkter från medborgare, medier, eller andra intressenter. Däremot visade studiens resultat att dessa synpunkter inte är något som påverkar den förtroendevalda revisorns oberoende. Revisorerna tar åt sig information, men är självständiga nog att kunna avgöra vilka områden som ska granskas i revisionen utan att påverkas av yttre omständigheter.

Studiens resultat visar även på att det sociala kontrakt den förtroendevalda revisorn har gentemot samhället inte är någonting som påverkar dess oberoende i någon större grad. Däremot visade resultatet att det finns en skillnad i hur revisorerna tycker i frågan beroende på hur erfaren den förtroendevalda revisorn är. En slutsats kan alltså dras att ju mer erfaren den förtroendevalda revisorn är desto mindre påverkas oberoendet i relation till uppdraget som förtroendevald revisor. Det ter sig ganska naturligt att om revisorn har utfört uppdraget under en längre tid har den utvecklat en trygghet i sig själv och sin kompetens (Brody, 2012). Erfarenhet inom kommunrevision kan i många fall ersätta formell utbildning då kunskap om hur en kommun fungerar är mer värdefull (Prop. 2016/17:171).

Slutligen kan det konstateras att de faktorer som undersökts i denna studie inte förefaller påverka den förtroendevalda revisorns oberoende. Den lagstiftning som finns kring kommunrevisionen verkar vara effektiv när det gäller oberoendet. Den goda revisionsleden förefaller också efterföljas. De lagförändringar som har gjorts från 1990-talet har varit effektiva i att förstärka den förtroendevalda revisorns ställning, liksom att det inte går att sitta i både fullmäktige och kommunrevisionen samtidigt. Det politiska systemet gällande kommunal revision fungerar helt enkelt i Sverige. Det verkar även vara så att de förtroendevalda tar sitt uppdrag på största allvar. Det råder en stolthet bland revisorerna över den funktion de har i samhället vilket medför att revisorerna förblir oberoende. En annan förklaring till varför de undersökta faktorerna inte är något som påverkar oberoendet kan vara att de förtroendevalda revisorerna biträds av sakkunniga. Själva revisionen utförs därför av någon annan än de förtroendevalda revisorerna själva, vilket kan medföra att det är enklare att hålla sig oberoende.

6.2 Bidrag

Följande delkapitel redovisar vad studien har bidragit med. Dessa bidrag uppdelas i två grupper: empiriskt bidrag och praktiskt bidrag. Det empiriska bidraget presenterar hur den här studien skiljer sig från liknande studier genom att ha studerat hur förtroendevalda revisorer upplever sitt oberoende i en svensk kontext. Det praktiska bidraget diskuterar hur studien bidragit till att konkretisera vilka faktorer som kan påverka den förtroendevalda revisorns oberoende.

6.2.1 Empiriskt bidrag

Denna studie särskiljer sig då den undersökte vilka faktorer som kan påverka den förtroendevalda revisorns oberoende i en svensk kontext. Vilka faktorer som påverkar den externa revisorns oberoende är väldokumenterade, medan det finns mindre tillgång till information om kommunal revision. Internrevision inom företagsvärlden liknar funktionen i kommunal revision, däremot skiljer kommunal revision sig från internrevisionen då det är skattemedel som ska fördelas. Inom kommunen är det inte vinstmaximering som är målet, utan det är att fördela resurser på ett så effektivt sätt som möjligt. Detta ställer ännu högre krav på oberoendet hos revisorerna. Studien bidrar till den debatt som försiggår inom forskningsvärlden gällande revisorns oberoende genom att addera perspektivet från den förtroendevalda revisorn (Akther & Xu, 2021; Moodley et al., 2021).

Tidigare forskning har inte tittat på faktorer kring oberoendet som sådant, utan har mer fokuserat på effektivitet och revisionskvalitet (Alqudah et al., 2019). Denna studie bidrar med att undersöka bakomliggande faktorer som kan vara avgörande för om en förtroendevald revisor uppfattar sig vara oberoende. I tidigare undersökningar kopplas främst enbart agentteorin till oberoendet (Christopher, 2015; Krichene & Baklouti, 2020). Denna studie bidrar med att koppla utöver agentteorin också intressentteorin och legitimitetsteorin. Framförallt legitimitetsteorin har sällan använts när det handlar om internrevisorns oberoende. I denna studies kontext kan dock legitimitetsteorin passa.

6.2.2 Praktiskt bidrag

Det praktiska bidrag studien tillhandahåller är att de faktorer som undersökts inte tycks vara någonting som rubbar den förtroendevalda revisorns oberoende. Detta innebär att de lagar som reglerar kommunrevisionen verkar vara effektiva. Även den goda revisionssed som har utvecklats förefaller fungera så som det är tänkt. Resultatet visar att erfarenhet och utbildning inte är en faktor som påverkar hur en förtroendevald revisor upplever sitt oberoende. Betydelsen av detta är att systemet med förtroendevalda revisorer som utgör medborgarnas ögon och ser till att kommunerna hanterar skattepengarna väl fungerar på ett önskvärt sätt.

Ytterligare ett praktiskt bidrag är att studien visar för allmänheten att den kommunala revisionen har en funktion. Det går att lita på att de förtroendevalda revisorerna agerar i enlighet med uppdraget och inte gynnar sina politiska kollegor eller någon annan, utan arbetar för kommunens bästa. Trots att påtryckningar utifrån förekommer så bibehåller revisorn sin integritet och låter inte detta påverka granskningen.

6.3 Begränsningar och förslag på framtida forskning

En begränsning i den här studien är att enbart förtroendevalda revisorer tillfrågades att delta i studien. Det innebar att endast ett perspektiv har tagits hänsyn till i studiens resultat. Detta har medfört att resultatet kan ha blivit ensidigt och alltför positivt och vara orsaken till att ingen av de undersökta faktorerna har en påverkan på den förtroendevalda revisorns oberoende. Det kan tänkas att de förtroendevalda revisorerna drar sig från att svara negativt för att inte svartmåla sitt eget uppdrag. Studien hade med fördel kunnat undersöka hur andra grupper såsom kommunfullmäktigeledamöter, styrelse och nämnder, eller sakkunniga biträden tycker i frågan. Detta hade eventuellt gett ett mindre subjektivt resultat och fått en utomståendes, men ändå i revisorns närhets, perspektiv på den förtroendevalda revisorns oberoende.

En annan begränsning är att enkätundersökningen hade kunnat innehålla annorlunda frågor än de som ställdes. Dels fler frågor för att kunna påvisa skillnader i medelvärden i de olika påståenden, dels fler påståenden som granskat fler faktorer

som kan påverka en förtroendevald revisors oberoende. Ett exempel på en sådan kontrollfråga som kunde påvisat skillnader i grupper är huruvida ordföranden i kommunrevisionen är en minoritets- eller majoritetsledare. Denna fråga hade eventuellt kunnat utgöra en förklaring till varför de förtroendevalda tycker olika i påståenden om deras oberoende. Vi valde att inte ställa fler frågor eller påståenden då det var viktigt för oss att enkätundersökningen skulle vara enkel och snabb att svara på. Vi ville få så många svar som möjligt, och då bedömdes en längre och mer intrikat enkätundersökning utgöra ett hinder för respondenterna.

En tredje begränsning är att mycket av de vetenskapliga artiklar som lästs inför studiens början har handlat om företag och inte den offentliga sektorn. Det har varit svårt att hitta artiklar som passar in just i den svenska modellen för kommunal revision. Enstaka artiklar har behandlat revision i offentlig sektor, men många av dessa har studerat utvecklingsländer och deras problem. Mycket av detta är inte ett problem i Sverige då varje land har sina egna unika förutsättningar och utmaningar. Vi har därför fått göra analoga kopplingar från artiklar som inte har precis med studiens ämne att göra. Metodvalet kan också ha varit en begränsning i studien. Resultatet vid användandet av en kvantitativ metod kan bli väldigt ytligt och i denna studie blev resultatet väldigt entydigt. Hade en kvalitativ studie med till exempel intervjuer utförts istället hade eventuellt nya infallsvinklar kunnat hittas och det hade givit en djupare insikt i faktorer som kan påverka den förtroendevalda revisorns oberoende. Vi var dock ute efter just en ytlig och mer generell bild, varför den kvantitativa metoden ansågs lämplig.

Slutligen hade det varit intressant om framtida forskning undersöker hur de andra parterna i kommunrevisionen upplever den förtroendevalda revisorns oberoende. Det hade eventuellt blivit ett annat resultat om sakkunniga biträdens upplevelser hade undersökts. Ett annat ämne för framtida forskning är att undersöka huruvida budgeten skiljer sig åt för kommunrevisionen i olika kommuner och ifall detta är en faktor som kan påverka den förtroendevalda revisorns oberoende. Det har funnits indikationer i bland annat förintervjun med Lars Trägen samt i enkätundersökningen kommentarsfält (Bilaga 3) som indikerar på att detta kan vara en faktor. Denna studie visar att det inte verkar som om det är en faktor rent generellt, men kommentarerna tyder på något annat.

Litteraturförteckning

- Abbott, L. J., Daugherty, B., Parker, S., & Peters, G. F. (2015). Internal audit quality and financial reporting quality: The joint importance of independence and competence. *Journal of Accounting Research*, 54(1), 3-40. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12099>
- Adams, M. B. (1994). Agency theory and the internal audit. *Managerial Auditing Journal*, 9(8), 8-12. <https://doi.org/10.1108/02686909410071133>
- Ahmad, N. H., Othman, R., Othman, R., & Jusoff, K. (2009). The effectiveness of internal audit in Malaysian public sector. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 5(9), 53-62.
- Akther, T., & Xu, F. (2021). An investigation of the credibility of and confidence in audit value: evidence from a developing country. *Accounting Research Journal*, 34(5), 488-510. doi:10.1108/ARJ-11-2019-0220
- Alqudah, H. M., Amran, N. A., & Hassan, H. (2019). Factors affecting the internal auditors' effectiveness in the Jordanian public sector - The moderating effect of task complexity. *EuroMed Journal of Business*, 14(3), 251-273. doi:10.1108/EMJB-03-2019-0049
- Alzeban, A. (2020). The relationship between the audit committee, internal audit and firm performance. *Journal of Applied Accounting Research*, 21(3), 437-454. doi:10.1108/JAAR-03-2019-0054
- Argento, D., Umans, T., Håkansson, P., & Johansson, A. (2018). Reliance on the internal auditors' work: experiences of Swedish external auditors. *Journal of Management Control*, 29, 295-325. <https://doi.org/10.1007/s00187-018-00272-7>
- Barr-Pulliam, D. (2018). The effect of continuous auditing and role duality on the incidence and likelihood of reporting management opportunism. *Management Accounting Research*, 44, 44-56. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2018.10.001>

- Brody, R. G. (2012). External auditors' willingness to rely on the work of internal auditors: the influence of work style and barriers to cooperation. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*, 11(21).
- Bryman, A., & Bell, E. (2017). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. Liber AB.
- Carrington, T. (2014). *Revision* (2:a ed.). Liber AB.
- Christopher, J. (2015). Internal audit: Does it enhance governance in the Australian public university sector? *Educational Management Administration & Leadership*, 43(6), 954-971. doi: 10.1177/1741143214543206
- Christopher, J. (2019). The failure of internal audit: Monitoring gaps and a case for a new focus. *Journal of Management Inquiry*, 28(4), 472-483. <https://doi.org/10.1177/1056492618774852>
- De Luca, F., & Prather-Kinsey, J. (2018). Legitimacy theory may explain the failure of global adoption of IFRS: the case of Europe and the U.S. *Journal of Management and Governance*, 22, 501-534. doi:10.1007/s10997-018-9409-9
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183-199. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90002-1](https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1)
- Deegan, C., & Unerman, J. (2011). *Financial Accounting Theory* (2:a Europeiska upplaga ed.). McGraw-Hill Education.
- Denscombe, M. (2018). *Forskningshandboken - för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna* (4:e ed.). Studentlitteratur AB.
- Dowling, J., & Pfeffer, J. (1975). Organizational legitimacy: social values and organizational behavior. *The Pacific Sociological Review*, 18(1), 122-136.

- Dzomira, S. (2020). Corporate governance and performance of audit committee and internal audit functions in an emerging economy's public sector. *Indian Journal of Corporate Governance*, 13(1), 85-98.
doi:10.1177/0974686220923789
- Emmanuel, O. E., Ajanya, M. A., & Audu, F. (2013). An assesment of internal control audit on the efficiency of public sector in Kogi State Nigeria. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, 4(11).
doi:10.5901/mjss.2013.v4n11p717
- Eulerich, M., Theis, J. C., Lao, J., & Ramon, M. (2018). Do fine feathers make a fine bird? The influence of attractiveness on fraud-risk judgements by internal auditors. *International Journal of Auditing*, 22(3), 332-344.
<https://doi.org/10.1111/ijau.12137>
- Freeman, E. R., & Philips, R. A. (2002). Stakeholder theory: a libertarian defense. *Business Ethics Quarterly*, 12(3), 331-349.
- Föreningen Auktoriserade Revisorer. (2021a). *FARs Samlingsvolym Revision 2021*. FAR AB.
- Föreningen Auktoriserade Revisorer. (2021b). IESBAs Etikkod. <https://www-faronline-se.ezproxy.hkr.se/dokument/iesba/iesbasetikkod/?q=etikkod>
- Glover, S. M., Prawitt, D. F., & Wood, D. A. (2008). Internal audit sourcing arrangement and the external auditor's reliance decision. *Contemporary Accounting Research*, 25(1), 193-213. doi:10.1506/car.25.1.7
- Haglund, A. (2021, februari 25). *Begränsa de förtroendevalda revisorerernas uppdrag*. <https://www.dagenssamhalle.se/opinion/debatt/begransa-de-fortroendevalda-revisorerernas-uppdrag/>
- Hatherly, D. (2003). Auditing after Enron: Reshaping the investor information value chain. *Journal of General Management*, 28(3), 29-42.

- Hoos, F., Messier Jr, W. F., Smith, J. L., & Tandy, P. R. (2018). An experimental investigation of interaction effect of management training ground and reporting lines on internal auditors' objectivity. *International Journal of Auditing*, 22(2), 150-163.
- Ismael, H. R., & Roberts, C. (2018). Factors affecting the voluntary use of internal audit: evidence from the UK. *Managerial Auditing Journal*, 33(3), 288-317. doi:10.1108/MAJ-08-2016-1425
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 305-360.
- Krichene, A., & Baklouti, E. (2020). Internal audit quality: perceptions of Tunisian internal auditors an explanatory research. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 19(1), 28-54.
- Kueppers, R. J., & Sullivan, K. B. (2010). How and why an independent audit matters. *International Journal of Disclosure and Governance*, 7(4), 286-293.
- Kuprijanko, A. (2021, juni 29). *Mycket blir fel när Lunds politiker får betalt*. <https://www.sydsvenskan.se/2021-06-29/mycket-blir-fel-nar-lunds-politiker-far-betalt>
- Körner, S., & Wahlgren, L. (2015). *Statistiska metoder*. Studentlitteratur AB.
- Lind, R. (2019). *Vidga vetandet - Teori, metod och argumentation i samhällsvetenskapliga undersökningar* (2:a ed.). Studentlitteratur AB.
- Moberg, K., Valentin, N., & Åkersten, P. (2014). *Bolagsrevisorn - oberoende, ansvar, tystnadsplikt* (4:e ed.). Norstedts Juridik AB.
- Moodley, A., Ackers, B., & Odendaal, E. (2021). Internal audit's evolving performance role: lessons from the South African public sector. *Journal of Accounting & Organizational Change*. doi:10.1108/JAOC-05-2021-0063

Mubako, G., & Muzorewa, S. C. (2019). Interaction between internal and external auditors - insights from a developing country. *Meditari Accountancy Research*, 27(6), 840-861.

Nationalencyklopedin. (u.å.). *Legitimitet*. <http://www-ne-se.ezproxy.hkr.se/uppslagsverk/encyklopedi/lång/legitimitet>

Nationalencyklopedin. (u.å.). *Nationalekonomi*. <https://www-ne-se.ezproxy.hkr.se/uppslagsverk/encyklopedi/lång/nationalekonomi>

O'Donovan, G. (2002). Environmental disclosures in the annual report: extending the applicability and predictive power of legitimacy theory. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 344-371.
<https://doi.org/10.1108/09513570210435870>

O'Reilly, D. M., Leitch, R. A., & Tuttle, B. (2010). An experimental test of the interaction of the insurance and information-signaling hypotheses in auditing. *Contemporary Accounting Research*, 23(1), 267-289.
<https://doi.org/10.1506/2607-8PDH-WKCV-R3RD>

Pallant, J. (2020). *SPSS Survival Manual - A step by step guide to data analysis using IBM SPSS* (7e ed.). Routledge.

Pentland, B. T. (1993). Getting comfortable with the numbers: Auditing and the micro-production of macro-order. *Accounting, Organizations and Society*, 18(7-8), 605-620. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(93\)90045-8](https://doi.org/10.1016/0361-3682(93)90045-8)

Power, M. K. (2003). Auditing and the production of legitimacy. *Accounting, Organizations and Society*, 28(4), 379-394. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00047-2](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00047-2)

Prasad, N., Hay, D., & Chen, L. (2021). Internal audit use, earnings quality and external audit fees. *Pacific Accounting Review*, 33(4), 474-504.
doi:10.1108/PAR-04-2020-0050

Prop. 2016/17:171. (n.d.). *En ny kommunallag*.

<https://data.riksdagen.se/fil/0F6D997E-E6B8-45FD-83E8-24987BF840D0>

PWC. (u.å.). *Vad är internrevision?*

<https://www.pwc.se/sv/revision/internrevision.html>

Sandberg, J., & Alvesson, M. (2011). Ways of constructing research questions: gap-spotting or problematization? *Organization*, 1(18), 23-44.

Sethi, P. S. (1978). Advocacy advertising - the American experience. *California Management Review*, 21(1), 55-67. <https://doi.org/10.2307/2F41165295>

SFS 1949:105. (n.d.). *Tryckfrihetsförordning*. Justitiedepartementet.

https://www.riksdagen.se/sv/dokument-lagar/dokument/svensk-forfattningssamling/tryckfrihetsforordning-1949105_sfs-1949-105

SFS 1974:152. (n.d.). *Regeringsformen*. Justitiedepartementet.

https://www.riksdagen.se/sv/dokument-lagar/dokument/svensk-forfattningssamling/kungorelse-1974152-om-beslutad-ny-regeringsform_sfs-1974-152

SFS 2005:551. (n.d.). *Aktiebolagslag*. Justitiedepartementet.

https://www.riksdagen.se/sv/dokument-lagar/dokument/svensk-forfattningssamling/aktiebolagslag-2005551_sfs-2005-551

SFS 2017:725. (n.d.). *Kommunallag*. Finansdepartementet.

https://riksdagen.se/sv/dokument-lagar/dokument/svensk-forfattningssamling/kommunallag-2017725_sfs-2017-725

SIS. (u.å.). *Intern revision - så fungerar det*.

<https://www.sis.se/standarder/omrade/intern-revision/>

Suchman, M. C. (1995). Managing legitimacy: Strategic and institutional approaches. *The Academy of Management Review*, 20(3), 571-610.

<https://doi.org/10.2307/258788>

Suh, I., Masli, A., & Sweeney, J. T. (2021). Do management training grounds reduce internal auditor objectivity and external auditor reliance? The influence of family firms. *Journal of Business Ethics*, 173, 205-227. <https://doi.org/10.1007/s10551-020-04507-3>

Sveriges Kommunala Yrkesrevisorer. (u.å.). *Kommunal revision*. <https://skyrev.se/kommunal-revision/>

Sveriges Kommuner och Regioner. (2018). *God revisionssed - I kommunal verksamhet 2018*.

Sveriges Kommuner och Regioner. (2020). *Några fakta om förtroendevalda revisorer*. Sveriges Kommuner och Regioner. <https://skr.se/skr/demokratiledningstyrning/kommunalrevision/faktaomrevisorerochekonomi.26445.html>

Sveriges Kommuner och Regioner. (2022, februari 24). *Kommunal revision*. <https://skr.se/skr/demokratiledningstyrning/kommunalrevision.383.html>

The Institute of Internal Auditors. (2009, 01). IPPF Code of Ethics. https://www.theiia.se/wp-content/uploads/2018/04/IPPF_Code_of_Ethics_01-09.pdf

The Institute of Internal Auditors. (2022). *About Internal Audit*. <https://www.theiia.org/en/about-us/about-internal-audit/>

The Institute of Internal Auditors Sverige. (2020, 09 22). *International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards)*. <https://www.theiia.se/wp-content/uploads/2017/11/Master-IPPF-English-Svenska-0.95.pdf>

The Institute of Internal Auditors Sverige. (u.å.a). *Core Principles for the Professional Practice of Internal Auditing*. <https://www.theiia.se/core-principles/>

- The Institute of Internal Auditors Sverige. (u.å.b). *Standarder och vägledning*.
<https://www.theia.se/standarder-och-vagledning/>
- Vadasi, C., Bekiaris, M., & Andrikopoulos, A. (2020). Corporate governance and internal audit: an institutional theory perspective. *The International Journal of Business in Society*, 20(1), 175-190. doi:10.1108/CG-07-2019-0215
- Valmyndigheten. (2019). *Valpresentation 2018*.
<https://data.val.se/val/val2018/slutresultat/K/rike/valda.html>
- Vanasco, R. R., Skousen, C. R., & Santagato, R. L. (1997). Auditor independence: an international perspective. *Managerial Auditing Journal*, 12(9), 498-505.
- Wines, G. (2012). Auditor independence - shared meaning between the demand and supply sides of the audit service market? *Managerial Auditing Journal*, 1(27), 5-40. <https://dx.doi.org/10.1108/02686901211186081>
- Öhman, P., Häckner, E., Jansson, A.-M., & Tschudi, F. (2006). Swedish auditors' view of auditing: Doing things right versus doing the right things. *European Accounting Review*, 15(1), 89-114.
doi:10.1080/09638180500510475

Bilaga 1 – Missivbrev

Hej!

Vi är två studenter från Ekonomprogrammet med inriktning Redovisning och revision vid Högskolan Kristianstad som nu skriver vår kandidatuppsats. Syftet med studien är att undersöka vilka faktorer som kan påverka den förtroendevalda revisorns oberoende.

Vi ämnar undersöka detta genom en enkätundersökning. Du får detta mail då du är slumpmässigt utvald av alla förtroendevalda revisorer i Sverige och vi hade uppskattat väldigt mycket om du hade tagit dig tid att svara på vår enkätundersökning. Alla deltagare kommer att vara anonymiserade då vi är ute efter vad en förtroendevald revisor generellt tycker. Enkäten innehåller 27 frågor och påståenden och borde ta 5–10 minuter att svara på.

Resultatet kommer att publiceras i en kandidatuppsats så fort uppsatsen blivit godkänd. Vill du ta del av uppsatsen eller har några andra frågor är du välkommen att höra av dig till oss eller vår handledare.

Tack för din medverkan!

Med vänliga hälsningar,

Studenter

Philip Andersson philip.andersson0003@stud.hkr.se



Johan Schön johan.schon0017@stud.hkr.se

Handledare

Titti Eliasson titti.eliasson@outlook.com

Kristianstad 2022-04-25

Bilaga 2 – Enkätundersökning

evasys	Enkätundersökning för Kandidatuppsats oberoende	
Högskolan Kristianstad	Philip Andersson & Johan Schön	
Fakulteten för ekonomi	Examensarbete	

Mark as shown: Please use a ball-point pen or a thin felt tip. This form will be processed automatically.

Correction: Please follow the examples shown on the left hand side to help optimize the reading results.

1. Allmänna frågor

Hej!

Vi är två studenter från Ekonomiprogrammet med inriktning Redovisning och revision vid Högskolan Kristianstad som nu skriver vår kandidatuppsats. Syftet med studien är att undersöka vilka faktorer som kan påverka den förtroendevalda revisorns oberoende.

Vi ämnar undersöka detta genom en enkätundersökning. Du får detta mail då du är slumpmässigt utvald av alla förtroendevalda revisorer i Sverige och vi hade uppskattat väldigt mycket om du hade tagit dig tid att svara på vår enkätundersökning. Alla deltagare kommer att vara anonymiserade då vi är ute efter vad en förtroendevald revisor generellt tycker. Enkäten innehåller 27 frågor och påståenden och borde ta 5-10 minuter att svara på.

Tack för din medverkan!

Philip Andersson & Johan Schön

Bakgrundsinformation

Först kommer vi fråga lite allmänna frågor. Frågorna är generellt ställda och vi vill att Du svarar utifrån din situation. Vi ber dig ödmjukast att svara på alla frågor. I slutet av enkäten finns det möjlighet att lämna egna synpunkter eller kommentarer.

- 1.1 Kön? Man Kvinna Annat
- 1.2 Hur lång erfarenhet har du som förtroendevald revisor? (Svara i hela år)
- 1.3 Högsta utbildning? Grundskola Gymnasie Högskola/ Universitet
- Annat
- 1.4 Vilket parti tillhör du? Socialdemokraterna Vänsterpartiet Miljöpartiet
- Moderaterna Liberalerna Centerpartiet
- Kristdemokraterna Sverigedemokraterna Annat
- 1.5 Hur många invånare bor i den kommun du är förtroendevald revisor i? (Svara i närmsta tusental, exempelvis 22000)
- 1.6 Är alla partier i fullmäktige i din kommun representerade i kommunrevisionen? Ja Nej Vet ej
- 1.7 Sitter kommunrevisionen i samma byggnad som kommunfullmäktige i din kommun? Ja Nej Vet ej

2. Påståenden

Vi kommer nu att be dig svara på ett antal påståenden. Vi ber dig att svara så ärligt som möjligt utifrån din situation.

Nedan följer ett exempel på hur du svarar på ett påstående.

- Exempel:** Jag tycker om att äta glass
- Instämmer inte alls Instämmer delvis inte Varken eller Instämmer delvis Instämmer helt

Eftersom jag tycker om att äta glass väljer jag alternativet instämmer helt

2. Påståenden [Continue]

Relation till fullmäktige

Mycket forskning tyder på att relationen mellan uppdragsgivare och revision har en påverkan på revisorns oberoende. Vi kommer nedan att be dig svara på påståenden som behandlar din relation till din uppdragsgivare.

2.1	Jag har obegränsad tillgång till den information jag behöver för att utföra mitt uppdrag som förtroendevald revisor.	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara
2.2	Jag är inte rädd för att uttrycka min åsikt i mitt uppdrag som förtroendevald revisor.	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara
2.3	Relationen till kommunfullmäktige påverkar inte kvaliteten på revisionen.	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara
2.4	Jag anser inte att vilket parti som styr kommunen påverkar mitt uppdrag som förtroendevald revisor.	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara
2.5	Jag anser att kommunfullmäktiges förväntningar på mig är rimliga.	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara
2.6	Jag känner inte att (eventuell) brist på förståelse hos kommunfullmäktige påverkar mitt uppdrag som förtroendevald revisor.	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara
2.7	Jag känner inte att (eventuell) brist på kompetens hos kommunfullmäktige påverkar mitt uppdrag som förtroendevald revisor.	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara

Relation med utomstående

Det finns forskning som tyder på att relationen mellan revisorn och utomstående intressenter kan ha en stor inverkan på revisorns oberoende. Exempelvis kan revisorn bli påverkad av närstående, medier, partikamrater med mera. Vi ber dig nu att svara på påståenden kring din relation med utomstående.

2.8	Jag har aldrig blivit påverkad av familj i samband med granskningen.	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara
2.9	Jag har aldrig blivit påverkad av vänner och bekanta i samband med granskningen.	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara
2.10	Jag har aldrig blivit påverkad av partikamrater i samband med granskningen.	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara
2.11	Jag har aldrig blivit påverkad av kommunfullmäktige/nämnder i samband med granskningen.	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara
2.12	Jag har aldrig blivit påverkad av kommuninvånare i samband med granskningen.	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara
2.13	Jag har aldrig blivit påverkad av media (exempelvis tidningar eller tv) i samband med granskningen.	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara

Ditt uppdrag som förtroendevald revisor

Ett uppdrag som förtroendevald revisor är något som ger legitimitet till den kommunala verksamheten. Det är alltså viktigt att samhället kan lita på den kommunala revisionen. Vi ber dig att svara på påståenden kring ditt uppdrag som förtroendevald revisor.

2. Påståenden [Continue]

2.14	Jag har de teoretiska kunskaper som krävs för att utföra mitt uppdrag som förtroendevald revisor.	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara
2.15	Jag har fått tillräcklig fortbildning under mitt uppdrag som förtroendevald revisor.	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara
2.16	Jag anser att jag får tillräckligt med resurser för att kunna utföra mitt uppdrag på bästa sätt (exempelvis budget).	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara
2.17	Jag anser mig vara politiskt neutral när jag utför mitt uppdrag som förtroendevald revisor.	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara
2.18	Jag upplever inte att mitt uppdrag som förtroendevald revisor påverkas då det är valår.	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara
2.19	Jag upplever att vi inom kommunrevisionen ofta tycker likadant.	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara
2.20	Jag anser inte att det behövs en certifiering för förtroendevalda revisorer (Exempelvis som en extern revisors auktorisation).	Instämmer inte alls	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Instämmer helt	<input type="checkbox"/>	Kan inte svara/vill inte svara

2.21 Egna synpunkter eller kommentarer.

Tack för att du tagit dig tid att svara på enkäten! Dina svar är mycket uppskattade. Din medverkan spelar roll.

Bilaga 3 – Kommentarer i enkätundersökning

”Varför inte alla partier är med i revisionen, beror på flerårigt valtekniskt samarbete mellan olika partier i min kommun”

”2,1 svårt att bedöma - främst hänvisad till regelmässiga handlingar. 2,12 lyssnar men drar egna slutsatser. 2.13 tar del men prövar kritiskt, gäller alla media. 2,16 tilldelningen styrs av ekonomin inte av revisionsbehov. 2,19 consensus skall eftersträvas, innebär att det jämkas. 2,20 absolut inte, lekmannaperspektivet oundgängligt. medborg. ögon.”

”2.19 Livliga diskussioner föregår en enig slutsats och enligt agerande utåt. 2.20 Fjäntigt att kräva certifiering/auktorisering för förtroendevalda revisorer. Gott omdöme och sunt förnuft är en bristvara i dagens Sverige, och det finns det gott om i vår kommunrevision”

”Ang 2.7 Föreligger det bristande kompetens i fullmäktige är det upp till oss i revisionen att se till, vilket också görs, denna brist minskas. Det är ändå upp till respektive parti utbilda sina ledamöter i fullmäktige. Ang 2.11 Genom utbildning av ledamöterna ökar också insikten om att vi revisorer är neutrala och oberoende. Vi upplever att det är en uppfattning som stöds i vårt fullmäktige. Ang 2.20 Anser att det är en klar fördel för en förtroendevald revisor att ha god insikt i hur det politiska arbetet fungerar i kommunen i vårt granskningsarbete. Efter långvarigt deltagande i det politiska beslutsfattandet ser jag klara fördelar med den erfarenheten. Någon form av certifiering behövs inte av förtroendevalda revisorer”

”Från samtliga uppräknade har jag blivit tipsad om förhållanden lämpliga att granska närmare som förtroendevald revisor. Ingen av tipslämnarna har däremot försökt påverka granskningarna.”

”Arvodet är alldeles för lågt för uppdrag i procent av kommunalrådets, har samma procentsats som år 2002 av kommunalrådet!”

”Att kommuninvånarnas pengar används på ett ändamålsenligt sätt”

”Auktoriserade och Certifierade revisorer upphandlas av revisionen varför det viktigaste för oss är att ha god kännedom om kommunen, dess förvaltningar, nämnder mm och hur och med vad de arbetar. Det som eventuellt skulle ha anledning att försöka påverka oss är de vi granskar - KS, nämnder inte KF där rapporterar vi ju det vi gjort.”

”Bristande kunskaper hos de förtroendevalda gör att beslut om granskningar och bedömningar av revision tas av de fast anställda sakunna, när ansvaret egentligen ligger på de förtroendevalda/lekmannarevisorerna.”

”Budgeten för kommunrevision är helt otillräcklig.”

”Certifiering av förtroendevalda revisorer skulle förmodligen höja statusen på uppdraget. Rent praktiskt ser jag ett problem eftersom vi förtroendevalda revisorer har ett fyraårigt uppdrag som inte förlängs automatiskt. Det kommer fodras en stor utbildningsorganisation.”

”Certifiering och erfarenhet av kommunrevision ett måste, då det skiljer sig väsentlig från t.ex en företagsrevision”

”Covid pandemin har minskat på kontakter med andra kommuners förtroende valda revisorer vilket minskat utbytet av vilka fördjupade granskningar som utförts.”

”De flesta kommuner har har externa sakkunniga, ej egna revisionskontor. Kommunrevisionen i vår kommun köper visst administrativt stöd från kommunstyrelsens förvaltning. Jag upplever inte att jag själv/kommunrevisionen blir påverkad av andra politiker/nämnder/tjänstemän eftersom vi gör vår egen risk- & väsentlighetsanalys samt prioritering, men vi har fått inspel/tips (vilket vi aktivt uppmuntrat) för granskningar som gjorts senaste två mandatperioder både från medborgare/andra politiker/tjänstemän.”

”De förtroende valda hävda och vidmakthålla sitt oberoende samt kräva att fullmäktige, kommunstyrelse, nämnder och bolagsstyrelser respekterar oberoendet.”

”De förtroendevalda revisorerna har stöd och hjälp av extern revisor i vårt arbete.”

”De granskningar vi gör är en empirisk ANALYS och inte jättemycket ”tyckande. Som förtroendevald revisor är jag beroende av att, i vårt fall, EYs personal är kompetenta. I er enkät tycker jag ni bortser från den ” påverkan” som t ex förvaltningschefer kan ha genom att försöka styra/påverka granskningar. Politisk styrning, som t ex [REDACTED] talar om, är enligt min erfarenhet inte något problem”

”Det behövs erfarenhet av kommunal verksamhet. Det behövs en koncensus om oberoende inom revisionsgruppen. Det behövs kunskap och gärna en kritisk granskningsmetodik men också en ödmjukhet inför politikens spelregler. Men sist och inte minst för vem vi är till för, nämligen skattebetalarna”

”Det förekommer att kommuninnevånare, som även kan vara vänner och bekanta, hör av sig med synpunkter eller upplysningar som kan vara relevanta för vårt granskningsarbete. Däremot skulle jag aldrig låta mig påverkas i ansvarsprövningen.”

”Det jag kan uppleva är att som revisor är det svårt att påverka fullmäktige då ledamöterna i fullmäktige styrs av partitillhörigheten och inte av vad invånarna/röstande tycker. Svårast är att nå ut med information till invånarna/röstande om de granskningar som görs.”

”Det kan tyckas som att jag bara har kryssat fem slentrianmässigt, men svaren är genomtänkta. Frågan om certifiering kan man kanske fundera över, men eftersom vi har fackrevisor med ett antal medhjälpare, så är nog behovet för vår del begränsat. Vi är nio i gruppen och alla är förstås inte lika engagerade i sitt uppdrag och kommer i olika grad med intelligenta synpunkter. Jag tror inte, att nominering av revisor är bland de prioriterade i partiernas kommittéer efter valet, men inför nästa val, har en ledande företrädare för ett parti uttalat, att vederbörande kan tänka sig att sitta i revisionen.”

”Det vore än mer intressant att undersöka om det skett FÖRSÖK från politiker att påverka mitt arbete som revisor. Det vore också intressant att även titta på EFFEKTERNA av revisorernas arbete. Revisorerna kan mycket väl vara oväldiga och professionella i ev kritik, men vad händer när fullmäktige av politiska skäl får beslut på annat än vad revisorerna föreslagit.”

”Det är bra att ni forskar inom detta område. Revisionen är en udda verksamhet inom kommunen som ofta får alldeles för lite uppmärksamhet. I normalfallet är vi en kritisk stödjande faktor inom kommunen men ibland tvingas vi ta rejäl ställning och då blir det ofta rabalder - kanske då helt i onödan.”

”Det är klart att vi påverkas av valår - det är en bra anledning att titta på valnämnden. Det är klart att vi lyssnar på, och således påverkas av, omgivningen i vad vi granskar och hur - det är en orimlig förväntan att vi skulle veta allt som händer av oss själva.”

”Det är viktigt med kompetenta sakkunniga biträden”

”Då vi använder sakkunniga biträden som vi upphandlat från någon av de större revisionsföretaget. Dessa är certifierade så därför tycker jag inte att det behövs någon certifiering för oss förtroendevalda. Jag tror det skulle vara mycket svårt att rekrytera revisorer om vi ställde detta krav. Däremot ställer vi ju krav på att alla ska genomgå utbildning i God Revisionsed som SKR anordnar. Mycket av min tid går åt till administration då vi inte har speciellt mycket administrativt stöd från kommunen. Jag, som ordförande i revisionen, måste därför boka lokaler, godkänna fakturor, kontakta medarbetare i kommunen mm. En del kommuner har administrativa stöd eller utnyttjar sakkunniga men jag vill inte lägga budgetmedel på detta. Ni kommer säkert att upptäcka att vi arbetar väldigt olika med kommunrevisionen runt om i landets kommuner och regioner.”

”Eftersom jag började när dom fysiska mötena var ersatta av digitala så har mitt uppdrag varit onödigt svårt då jag inte har kunnat komma in i det på ett bra sätt.”

”Eftersom partipolitiken styr i min revisionsgrupp. Största partierna vill styra. Och mina kolleger suttit för länge på sin post 8-16 år. Så är det svårt att få till ett neutralt revisionsarbete.”

”En utmaning kan vara att intresset för revision och internkontroll är ganska lågt hos politikerkollegorna i kommunfullmäktige och nämnder.”

”[...] Det är ju KF som gett oss uppdraget. Och uppdraget är tydligt men omfattande. Därför talar vi om risk och väsentlighet. Ett problem är att många i KF inte vet vad vårt uppdrag är. Oftast vet KS vad vår uppgift är”

”Fråga 1:7 [...] flertalet är fritidspolitiker och har inget kontor utan sköter uppdraget vid sidan av ordinarie arbete. [...]”

”Fråga 2.11 [...]. Självklart innebär varje granskning att man som revisor, om man är klok, lyssnar på den nämnd eller personer granskningen avser och kan ta intryck av vad de säger. [...]”

”Frågan 1.7 om kommunrevisionen sitter i samma hus som fullmäktige [...]. I Malmö har vi som förtroendevalda revisorer ett kontor med anställda revisorer (sakkunniga) de sitter i samma hus som stadskontorets tjänstemän. Vi som förtroendevalda revisorer har sammanträden i stadskontorets lokaler. Vi träffar kommunfullmäktiges ledamöter i samband med deras möten och även kommunfullmäktiges presidium flera gånger om året. 2.19 vi som förtroendevalda revisorer tycker ibland olika inledningsvis, men efter diskussion enas vi alltid i gemensamma uttalanden”

”Fullmäktige frågar ofta om pengarna räcker till revisionen. Revisionen är alltid väl mottagen av nämnder och styrelser. Ses som en resurs. Har överlag ett bra förhållande med kommunledning och fullmäktige.”

”För att vara förtroendevald revisor bör man ha lång erfarenhet av hur en kommun styrs. Själv har jag 70 års erfarenhet som förtroendevald i fullmäktige landsting och i olika nämnder samt ledamot i såväl privata som offentliga.”

”För, att få bli förtroendevald revisor, borde man få vänta en valperiod (4 år), efter att man haft betydands politiskt uppdrag inom kommunen. Man sitter annars och lite reviderar sig själv. I alla fall, i början av perioden. Dessutom har man i regel alltför atarka bindningar ideologiskt, för att "våga" anmärka eller vägra ansvarsfrihet. Systemet är lite för mycket känslomässigt, för att vissa ska våga anmärka allt vägra ansvarsfrihet!”

”Förståelsen för den kommunala revisionen i kommunalfullmäktige är låg. Vårt arbete ses ofta som ett hot, det nye ett förbättringsarbete.”

”Förvånansvärt opolitisk inställning hos de förtroendevalda revisorerna”

”Har aldrig funderat på detta med certifiering. Det är ett mycket intressant uppdrag. Man får en överblick över vad som händer i stadens nämnde, styrelse och bolag.”

”Har haft uppdrag som förtroendevald revisor inom avdelning i IF Metall mer än 10 år. Endast 3 i kommunrevision. Vi har inga egna lokaler för revisionen, utan bokar konferenslokaler för varje enskilt möte med kommunrevisionen. Dock i stadshuset. Möjligheten till fortbildning denna mandatperiod har begränsats av pandemin.”

”Har i flera frågor utsatts för försök till kraftig påverkan, både från andra förtroendevalda revisorer och från de sakkunniga på revisionskontoret. Försök att skrämmas genom hot och att inte ge sakkunnigstöd.”

”Har stor nytta av min yrkeserfarenhet. Jobbat i kommuner under 40 år.”

”Har varit lite märkliga år med pandemi som dock har lösts på bästa sätt med digitala möten och även utbildning digitalt. Eftersom detta var mitt första politiska uppdrag så upplever jag att jag lärt mig oerhört mycket men till en början var det mycket att ta in. Känner mig inte fullärd. Då vi har professionella revisorer som gör ” grovjobbet ” och ger oss sin bedömning av granskningen så blir vi påverkade av det kan jag tycka. Vad vi granskar är dels egna förslag, dels sådant vi får tips om och tipsen kommer från alla håll. Ibland är det yrkesrevisoren som tipsar. Där har jag upplevt något fall där en av våra politiska revisorer försökte streta emot en granskning som hen förstod skulle vara ofördelaktig för det egna partiet. De resurser som är ekonomiska är ok men jag tycker vi får dåligt med tid. Jag har svårt att hinna med mitt heltidsarbete och det politiska. Vad gäller tillgången till information så är det sekretessbelagda dokument som jag inte har tillgång till. Ibland hade det kanske varit befogat att ta del av dessa.”

”Hej, några förtydliganden: Jag är inte medlem i något parti men sitter på ett Liberalt mandat. Har varit kommunalråd (M) i samma kommun under 2000 - 2009 så har mycket god kunskap om kommunens verksamhet. Vi har en mycket bra dialog med KF som ju - förutom medborgarna - är vår uppdragsgivare. Att "omvärldsspana" via media, politiska diskussioner etc. är ett bra sätt att få uppslag till vad som bör granskas. I vår kommun har revisionen via intranät och sociala media bett anställda och medborgare lämna förslag på vad de anser revisionen bör granska, ett sätt att engagera alla mer i revisionens arbete och resultat.”

”Hej. Är förtroendevald i en liten kommun och revisionen har tät kontakt med kommunledningen. Önskar vi att kommundirektören skall delta vid något extra möte förutom de obligatoriska så kommer kommundirektören, lika så ekonomichefen. Full transparens i vår kommun. När revisionen har möte och vi springer på någon höjdare i korridoren, så bjuds de gärna in för några frågor. Inga sura miner i vår kommun.”

”I min kommun är det tjänstemännen som styr och de gömmer sig bakom den styrande majoriteten, som inte har tillräcklig kunskap eller mod att ta sitt ansvar. I Revisionen har vi därför svårt att utföra kvalificerade granskningar, då vi inte får granska tjänstemännen.”

”I min kommuns revisionsgrupp upplever jag såväl kunnighet som integritet/politiskt oberoende. Detta kan möjligen delvis bero på att ledamöterna är äldre och politiskt erfarna med en stark ställning i respektive parti.”

”I vår kommun har revisionen god kontakt med fullmäktige, men tyvärr sitter hela fullmäktiges presidium i kommunstyrelsen eller annan nämnd vilket påverkar relationen vår relation med dem. Istället för att presidiet är revisionens stöd vill de påverka vad, hur och när vi granskar. Det är en mycket svår situation. Det borde inte vara tillåtet att samtidigt vara en del i verkställandet (i nämnder, styrelser) och samtidigt ingå i kf presidium.”

”I vår kommun har vi mycket bra dialog med KF:s presidium, minst 3 ggr per år och även med nämnder och kommunledningen. Vi får även bra respons i kommunen på de granskningar vi genomför.”

”Inte partibunden”

”Intressant, opolitiskt uppdrag.”

”Jag anser att förtroendeuppdraget med oberoende och det som ska utföras är ganska tydligt. Däremot är förståelsen för uppdraget och vad det innebär samt den tid det faktiskt kräver otydligt för många inom nämnder och bolag samt kommunfullmäktige. Utbildningen kan även bli bättre och mer regelbunden.”

”Jag anser oberoendet är det viktigast för revisionen”

”Jag deltar inte alls i mitt partis löpande arbete eller val-dito”

”Jag förstår inte frågan ” påverkad av familj” vad menar ni ? om min fru lägger sig i mitt uppdrag.? Det skulle vara väldigt osvenskt. Vi i Sverige för det mesta har förståelse för vår demokrati och innebörden att vara förtroendevald...”

”Jag har bara varit lekmanarevisor i fyra månader så jag kan inte svara på alla frågor. Mvh [REDACTED]”

”Jag har i mitt tidigare jobb haft mycket med revision/budget och märker att det är stor skillnad på privat företag vs kommun. Kommunfullmäktige är många gånger i händerna på tjänstemän som har kompetens som kommunfullmäktige saknar.”

”Jag har ibland synpunkter på fullmäktiges beslut om mål och budgets för nämnder men det är inte mitt uppdrag att föra fram dessa. Jag granskar verksamheterna utifrån fullmäktiges beslut.”

”Jag har någon gång valt att särskilt granska en verksamhet där allmänhetens intresse varit stort p.g.a. uppdagad grov ekonomisk brottslighet med tillhörande s.k. mediaskandal men jag anser att sådan granskning ligger i linje med mitt uppdrag i allmänhetens tjänst.”

”Jag har upplevt att kommunalråd försökt påverka mig i mitt uppdrag, men jag har hållit fast vid min bedömning.”

”Jag har varit Revisor i åtta år, det bästa jobbet i kommunen, får insikt i hela kommunens verksamhet och i vissa fall bristfälliga investerings projekt. Vi behövs verkligen. Jag ställer de politiska färgen utanför dörren när vi går in i möteslokalen, Jag träffar sällan mina politiska kamrater, jag har eget företag och ser likheter att kunna göra bra granskningar för kommuninnevånarna och få transparent i kommunens verksamheten [REDACTED]”

”Jag kan nog tycka att det brister en del i insikt och kunskap vad gäller de olika ansvarsområden som tjänstemän respektive politiker har vad gäller det kommunala arbetet. Man tassar gärna in på varandras ansvarsområden. Det finns också en attitydförändring till det sämre när det kommer till förståelsen och kunskapen om de funktioner och uppdrag kommunrevisionen har tyvärr. Det krävs mycket mer utbildning för samtliga om vilka uppdrag var och en har och att man måste respektera varandras kompetens.”

”Jag tror att min långa erfarenhet som kommunalråd, landstingsråd, kommunfullmäktiges ordf och landstingsfullmäktiges ordf under 40 år, givit mig en bra grund och självständig ställning. Jag tror jag kan kommunicera revisionens budskap begripligt för ledamöterna i nämnder, styrelser och Kf.”

”Jag tror inte att en certifiering är nödvändigt för att kunna utföra revisionsarbetet som förtroendevald. Däremot är det viktigt med en grundläggande utbildning i kommunal revision, när de förtroendevalda revisorerna är nyvalda.”

”Jag är Organisationsekonom och det är just sådana frågor som vi ska granska. Redovisningsfrågor kan med fördel överlåtas på kommunens anlitade revisionsfirma, i vårt fall KPMG. Naturligtvis tar även vi till oss Kommunens redovisning och resultat, men det viktigaste frågan för oss är hur kommunen styrs och hur tjänstemännen utför sina uppdrag. Generellt anser jag att många förtroendevalda revisorer och de flesta utomstående är för mycket koncentrerade på den "enkla" siffergranskning och för lite på den besvärligare verksamhetsgranskningen.”

”Jag är aldrig med på min partigrupps möten, för jag vill inte bli påverkad av dem”

”Jag är känd för min starka integritet och kritiskt granskande analyskapacitet - därav mina svar ovan. Det är viktigt att partierna nominerar starka personer med lång erfarenhet av kommunal verksamhet/politik och/eller arbete med kvalitet, effektivitet, utvärdering o. dyl. men kan ej ersättas av ngn formell certifiering, tror jag. Kombinationen politiskt vald revision + sakkunniga revisorer tror jag på plus kontinuerlig metodutveckling. Rent professionell revision såsom för aktiebolag tror jag inte på.”

”Kommentar. De flesta kommunrevisionen har inget eget kansli, [...]”

”Jag är nominerad av ett politiskt parti men deltar aldrig i politiska möten, är medlem av partiet endast av artighetsskäl eftersom dom nominerade mig till fullmäktige (har en god vän som är aktiv i det aktuella partiet, därav nomineringen, har goda vänner i andra partier också). Anser mig vara helt opolitisk i mitt agerande i revisionen, vilket krävs och som ockå efterlevs av mina kolleger i revisionen.”

”[...] Däremot skulle jag vara intresserad av att veta: Har du blivit utsatt för påverkan försök från ... Det pratar vi ofta om! Men nu är vi i [REDACTED] kända för att ta uppdraget på allvar. Ingen politik, inga partibeteckningar i tal eller skrift. Men vi vet att det i andra grupper kan vara kaos :(/Lycka till [REDACTED]”

”Kan verkligen auktoritära revisorer anses icke jäviga när uppdragsgivare och beställare är samma borde inte upphandling ske över region”

”Kommunrevisionen har inga tjänstemän anställda. Man anlitar en extern revisionsbyrå som genomför granskningarna som sakkunniga biträden. Vilket innebär att kommunrevisionen inte delar några byggnader med Kommunfullmäktige eller andra kommunala verksamheter. Förutom att vi använder ett sammanträdesrum någon gång per månad för att hålla möten. Jag rekommenderar er att kontakta en ordförande i någon kommunrevision och be att få delta på något möte. Det bästa hade varit mötet som hanterar årsbokslut, revisionsberättelse mm. Men det har ju redan hållits i alla kommuner för i år. SKR gjorde en rapport för något år sedan om lekmanarevisionen i kommunala bolag och de hänger ihop med kommunrevisionen genom att det är förtroendevalda revisorer i kommunen som utses till lekmanarevisorer. Den rapporten kan var intressant för er.”

”Kommunrevisionen är många gånger påverkade av den konsult som anlitas för olika granskningar.”

”Kritik mot revisionen förekommer från KF medlemmarna. Vi har sakkunniga om vi brister i konstapel som vi utnyttjar.”

”Känner att vi är lätt avskilda från politiken i vårt arbete. Känns bra.”

”Mina svar är ärliga. Det är mycket positiva svar. Jag har varit förvaltningschef i kommuner (innan jag blev pensionär) så jag har vana att inte låta mig påverkas. Jag har inte heller upplevt att någon försökt påverka mig. Jag kan önska större kompetens inom revisionsgruppen och ett bättre medvetet strukturerat arbetssätt. Någon form av certifieringen skulle kanske hjälpa.”

”Möjligen skulle ett enkelt godkännande med hjälp av webbfrågor kunna ge revisor, särskilt nyvald, en fingervisning om var man står kunskapsmässigt och vilka kunskaper som krävs för uppdraget.”

”Naturligtvis blir vi uppmärksammande på brister i kommunen från både medborgare och media. Men vi styrs inte av det annat än i prioritetsordning av våra fördjupade granskningar.”

”När jag gör min riskanalys av styrelser, nämnder och bolag gör jag det med den omvärldsbevakning jag gjort i gott minne. Det innebär inte att jag blivit otillbörligt påverkad. Det innebär att jag ser risker som ev måste granskas. En verksamhetsrevisor lever inte i ett vakuum. När det gäller förtroendeskador, dvs dålig publicitet i media, måste vi förhålla oss till dem. Det ingår i uppgiften.

Det stora problemet i kommunerna över landet är att kommunrevisionen, i allmänhet, har för liten budget att granska för.

”Lagstiftaren och de organisationer som tar fram den goda revisionsleden för kommunrevisorer ger oss ett större uppdrag idag än tidigare. När det gäller utbildningsnivån bland revisorerna finns det utbildningar vi kan gå om vi inte tycker att vi har tillräcklig kunskap. Det faller tillbaka på partiernas nomineringar naturligtvis, hur kunnig revisor man sätter på uppdraget. Jag tycker att det är en viktig princip att vi har förtroendevalda revisorer. Då fångar vi allmänhetens önskemål om vad som ska granskas. Vi ser att våra sakkunniga biträden ofta lägger en större tyngd vid redovisningsfrågorna, eftersom regelverken där är tydligare än när det gäller regelverken för verksamhetsrevisionen. Det krävs att det finns en god balans när vi ska granska om kommunen har en god ekonomisk hushållning. Inte bara pengarna ska stämma utan det ska vara rätt aktivitet med bästa resultat för medborgarna.”

”När vi granskar en nämnd eller styrelse har de fyllt i ett frågeformulär som vi får en vecka före vi träffar dom då de presenterar sitt uppdrag och vi ställer frågor.

Vi har rätt att besöka kommunalfullmäktige möte och det är alltid en punkt på dagordningen där vi redovisar det som är granskat och planering”

”Om ex revisorerna avstyrker ansvarsfrihet, kan ändå kommunfullmäktige bevilja ansvarsfrihet. Så är lagen, min privata åsikt tycker att det är fel.”

”Om revisionen arbetar för att visa exempel på möjligheter till förbättringar inom olika områden och får verksamheterna att acceptera att revisionen kan vara en resurs, då får man också de medel som behövs för att göra en stadigt förbättrad revision och en förbättrad verksamhet. En annan viktig del i en bra revision är att göra regelbundna och bra upphandlingar av professionella revisorer. Då får man ett stöd som är på tårna och nya ögon som kan granska verksamheterna och ge nya bra exempel.”

”Politisering har vi lyckats hålla oss ifrån under hela min tid i revisionen. Det är en styrka, anser jag.”

”På min ort fungerar kommunrevisionen utmärkt! Vi har en stående punkt vid fullmäktigemötena där vi kan redovisa resultatet av genomförda granskningar och svara på frågor om åtgärdsförslag etc.”

”[...]. T ex i 2.20 Med mitt svar anser jag att man behöver en extern revisors auktorisation.”

”Resursfrågan är något som ni kan titta på. SKR har nog de siffror ni behöver. I min kommun har revisionen skaffat sig hög legitimitet genom att bl a utbilda fullmäktigeledarmötena, samt att det bolag som utför våra granskningar har högt pedagogiskt kunnande.”

”Revisionen arbetar på kommunfullmäktiges uppdrag, men utifrån den dialog vi för med kf:s presidium är det inte alltid enkelt att få fram vilka granskningar som man tycker revisionen skall genomföra. Det innebär att revisionen utifrån vår riskbedömning tar fram revisionsplanen för det kommande verksamhetsåret. Men även om kommunfullmäktiges presidium kommer med områden som behöver granskas är det vi i revisionen som slutligen bestämmer. [...].”

”Revisor kan inte vara med i något parti pga jäv”

”Revisorernas oväld är en nödvändighet. Vi talar återkommande om det i vår revisionsgrupp. Som förtroendevalda revisorer måste vi lämna partipolitiken hemma, vilket f.ö. också finns inskrivet i det av KF fastställda revisionsreglementet. Vår revisionsgrupp har en stående punkt på varje KF-sammanträde. Viktigt att KF har en bra bild av vad revisorerna har på agendan, och för revisorernas renommé i KF och hos allmänheten (i den mån den följer KFs live-sändningar). Vi ser som vår huvuduppgift att jobba för en bättre och mer välfungerande kommun, inte att peka ut felaktigheter och brister. Det oaktat nödgades jag själv som ordförande (år 2000) föreslå KF att inte ge KS ansvarsfrihet. Men också det landade väl; grundläggande förändringar av budgetprocessen genomfördes, som fortfarande bär frukt.”

”Som alldeles ny revisor saknade jag en introduktionskurs”

”Som förtroendevald revisor använder man kännedomen och kunskapen om de lokala förhållandena och kombinerar detta med vårt biträdes nationella kunskap och professionella kompetens.”

”Synpunkt på 2.20. Förtroendevalda revisorer stöds av sakkunniga certifierade revisorer så då behövs inte certifiering av förtroendevalda revisorer. DEN STORA fördelen med förtroendevalda revisor är att man tar med sig in olika erfarenheter och kunskap som gör att man kan se olika saker. Det är en styrka om det sker en omsättning av en del av revision per mandatperiod. Samtidigt är kontinuitet viktigt. I en liten kommun utan revisionskontor med tjänstemän, är detta en svårighet, när man får förlita sig på externa sakkunniga (upphandlade) och nämndsekreterare (där kunskapen om revisionens särbehov är begränsad)”

”Uppdraget kräver mycket arbete med inläsning av rapporter mm samt för planering av i vårt tycke nödvändiga utredningar. Arvode utgår endast för sammanträdes timmar, snålt tycker jag.”

”Uppdraget som kommunrevisor är alltför omfattande för att vara en fritidssyssla.

”Upplever att det finns revisorer som inte borde vara det, dåligt val deras parti”

”Till att börja med vill jag säga att det är väldigt kul att se att ni intresserar er för revisionen. Jag tror att många underskattar dess betydelse. Samtidigt är revisionen den enda kontrollmyndigheten som kan granska i princip allt som händer i kommunen. Statens tillsyn är av kommuner är väldigt fragmenterad, den kan inte ge helhetssyn och det finns många saker som den inte har behörighet att granska / kräva åtgärder kring. Om fråga 2.20: det beror på var ni vilö sätta ribban för att klara certifieringen. En certifiering av förtroendevalda skulle i praktiken innebära en professionalisering av ett politiskt förtroendeuppdrag. Det riskerar att leda till att endast personer som pluggar statsvetenskap, juridik med mera blir revisorer. Samtidigt är hela poängen med att det är förtroendevalda revisorer som granskar politiker, att vi ska pröva förtroendet för politiker. Det gör det också möjligt för oss revisorer att kritisera politiker som agerar på ett sätt som inte är formellt fel men som är så olämpligt att det är förtroendeskadligt. Det finns en styrka i att vi revisorer inte kan avfärdas som ett gäng räknemissar som inte förstår lokalpolitikens villkor. Utan att revisorernas sammansättning även speglar mångfalden av politiker (utbildning, ålder, parti, erfarenhet, etnicitet, funktionsnedsättning). Många revisionsgrupper har säkert enstaka individer som man kan undra om de håller måttet. Men jag ser inte det som ett tillräckligt stort problem för att ändra uppdragets karaktär. Det finns en styrka i att varje parti får utse en revisor i min kommun. Att mångfalden i revisionsgruppen är viktigare. Det gör att även partier i opposition kan känna tillit till att kommunen inte missköts. Jag tror att både det faktum att revisorerna är förtroendevalda och att även oppositionen får platser i nämnderna är två viktiga grundpelare i det kommunala ansvarssystemet. Det skapar ett förtroende till kommunen som institution hos oppositionen. Det gör också oppositionen mer mogen och erfaren om hur man ska styra en kommun. Det kan i många fall minska antalet pinsamma nybörjarmisstag vid ett maktskifte. Jag läser gärna er uppsats när den är klar. Ser fram emot vad ni kommer fram till. Jag hoppas också ni har utrymme att närmare beskriva certifieringen, vilket problem ni vill lösa. Det låter som en intressant tanke och kanske behövs det. Men jag skulle personligen också vilja höra på om ni ser samma risk för att det blir sämre mångfald i revisionsgruppen med ett sådant förslag.”

Kommunstyrelsen (i [REDACTED]) och chefer inom kommunstyrelsens förvaltning motsätter eller motverkar insyn och information från kommunens anställda (dvs viss censur). Kommunen konfiskerar den del av revisionsbudgeten som inte fakturerats före 1 feb året efter revisionsåret.”

”Uppgifterna jag lämnat gäller revisor i kommunen. Jag har också uppdrag som revisor i ett kommunalförbund där förhållandena är annorlunda. Till exempel otillräcklig budget som bereds lagvidrigt och som nu ligger i Förvaltningsrätten för laglighetsprövning.”

”Vi använder sakkunnigt biträde i vårt revisionsarbete.”

”Vi har en väl fungerande revision med bra relation till kommunen.”

”Vanligtvis väljs en revisor som har tidigare erfarenhet av fullmäktiges och nämnders uppdrag och ansvarsområden. Därför vanligt att revisorn är något till åren men det behöver inte vara någon nackdel eftersom man blir bättre på analyser av vad som behöver granskas och förbättras.”

”Vi [REDACTED] har ökat fullmäktiges delaktighet i granskningarna eftersom ansvaret för att begära in yttranden och följa upp dessa har förts över till vår uppdragsgivare kommunfullmäktige. Vi överlämnar således våra genomförda granskningar till fullmäktige för vidare handläggning.”

”Vi för en löpande diskussion om uppdraget, förtroende m.m. i gruppen förtroendevalda revisorer i min kommun. En certifiering ser jag inte som möjlig att införa, utan att samtidigt påverka vilka som är valbara som förtroendevalda revisorer (gruppen skulle minska avsevärt). Dessutom står ju sakkunnigbiträdet för "yrkeskunskapen”.

”Vårt främsta fokus är att se att nämnderna fullföljer det fullmäktige har sagt och vi bedriver inte politiska aktiviteter på våra möten.”

”Vi har god samverkan med nämnder och bolagen och de tar gärna till våra förslag.”

”Vi har med nuvarande KFs presidium utvecklat vårt samarbete, vilket lett till ett större intresse för våra granskningar. Granskningar presenteras i KFs och kommer inte dit bara för kännedom.”

”Vi revisorer i [REDACTED] kommun är utan politisk tillhörighet”

”Vi är i revisionen mycket beroende av att ha tillgång till sakkunniga experter med revision som yrke.”

”Viktigt att aldrig diskutera partipolitik bland kommunrevisorerna. Konsensus ger styrka.”

”Viktigt att vara partipolitiskt neutral som förtroendevald revisor och vissa förkunskaper i det parlamentariska regelverket och samtliga lagar är viktigt för att kunna fullgöra uppdraget.”

”Viktigt att nyvalda revisorer får utbildning i starten och att de får ta del av de erfarnas kunskaper, råd och tips. De behöver vara intresserade att lära sig under särskilt det första året. Det är viktigt att de sakkunniga, som ska biträda oss förtroendevalda, är lyhörda och pedagogiska och att vi respekterar varandra. Kan beskrivas och tas med i upphandlingen.”

”Viktigt att som revisor ha ett stöd av ett biträde, i vårt fall från PvC”

”Vill informera om att samtliga kommunrevisorer i vår kommun är opolitiska och vi tillhör inte något politiskt parti. Vi är därmed inte föreslagna från några partier. Detta är mycket ovanligt men mycket bra för att slippa påverkas av politiken”

”Vore intressant om ni skulle undersöka området ackrediterad revisor...som nu kommer göra att granskningarna av den ekonomiska delen mycket dyrare...och att sakkunniga i princip endast kommer komma fråga de stora revisorbyråerna.”

”Min uppfattning är att dessa endast är intresserade av inflöde av kapital snarare än att kvalitativt granska kommuner...arbetat med flera av de stora och är föga imponerad...hur SKR har tillåta de stora som referenser i detta arbete..är rent utsagt dåligt och ekonomiskt ofördelaktigt för kommunerna.”