

Kunsten at skrive revisionsrapporter

En beretning om forvaltningsrevisionens beretninger

Justesen, Lise Nederland

Document Version

Final published version

Publication date:

2008

License

CC BY-NC-ND

Citation for published version (APA):

Justesen, L. N. (2008). *Kunsten at skrive revisionsrapporter: En beretning om forvaltningsrevisionens beretninger*. Samfundslitteratur. PhD series No. 9.2008

[Link to publication in CBS Research Portal](#)

General rights

Copyright and moral rights for the publications made accessible in the public portal are retained by the authors and/or other copyright owners and it is a condition of accessing publications that users recognise and abide by the legal requirements associated with these rights.

Take down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact us (research.lib@cbs.dk) providing details, and we will remove access to the work immediately and investigate your claim.

Download date: 04. Jul. 2025



Lise Justesen

Kunsten at skrive revisionsrapporter

Kunsten at skrive revisionsrapporter

En beretning om forvaltningsrevisionens beretninger

ISSN 0906-6934
ISBN 978-87-593-8357-5



Forskerskolen i Ledelsesteknologi
CBS / Copenhagen Business School

Ph.d. serie 9.2008

Kunsten at skrive revisionsrapporter

Lise Justesen
Kunsten at skrive revisionsrapporter
En beretning om forvaltningsrevisionens beretninger

1. udgave 2008
Ph.d. serie 9.2008

© Forfatteren

ISBN: 978-87-593-8357-5
ISSN: 0906-6934

Distributed by:

Samfundslitteratur Publishers

Rosenørns Allé 9
DK-1970 Frederiksberg C
Tlf.: +45 38 15 38 80
Fax: +45 35 35 78 22
forlagetsl@sl.cbs.dk
www.samfundslitteratur.dk

Alle rettigheder forbeholdes.

Kopiering fra denne bog må kun finde sted på institutioner, der har indgået aftale med COPY-DAN, og kun inden for de i aftalen nævnte rammer. Undtaget herfra er korte uddrag til anmeldelse.

Lise Justesen

Kunsten at skrive revisionsrapporter

En beretning om forvaltningsrevisionens beretninger

CBS / Copenhagen Business School

Forskerskolen i Ledelsesteknologi

Ph.d. serie 9.2008

Indholdsfortegnelse

KAPITEL 1 - TEKSTER OM KONTROL: RIGSREVISIONENS REPRÆSENTATIONER AF FORVALTNINGSREVISION	6
Introduktion	6
Afhandlingens problemstilling og forskningsspørgsmål	10
Statslig forvaltningsrevision som fænomen	14
Afhandlingens struktur	19
 KAPITEL 2 - ETABLERING OG FORSKYDNING AF FORSKNINGENS DAGSORDNER: ET LITTERATUR REVIEW	 22
Introduktion – om at afgrænse et felt	22
Kategorisering af litteraturen	24
Funktionalistiske og styringsorienterede tilgange i litteraturen	26
Forvaltningsrevision som en forskelligartet praksis	34
Forskydning af forskningsdagordenen – (forvaltnings)revision som konstruerende konstruktion	39
Opsummerende bemærkninger og refleksioner over afhandlingens placering i forhold til litteraturen	50
 KAPITEL 3 - AFHANDLINGENS ANALYSESTRATEGI	 56
Introduktion	56
Aktør-netværksteorien og beslægtede tilgange	59
Fælles præmisser og metaforer	61
En materialitens semiotik – anti-essentialisme, relationer og materialitet	63
Performativitet, historicitet og spørgsmålet om stabilitet	68
Afvisningen af en dikotomisk tilgang - Mangfoldighed og paradoksale enheder	74
Opsummerende bemærkninger	77

KAPITEL 4 - METODE, METODOLOGI OG AFHANDLINGENS EMPIRISKE MATERIALE	80
Introduktion	80
Konstruktivisme og det empiriske materiales status	83
Forskellige slags metoder, forskelligt empirisk materiale	84
En præsentation af afhandlingens empiriske materiale	91
Om gyldighed og troværdighed	95
Opsummerende bemærkninger – og et eksempel på et mislykket interview	96
 KAPITEL 5 - MOBILISERINGEN AF INSTITUTIONELLE AKTØRER: RIGSREVISIONENS FORMELLE RAMMER	 99
Introduktion	99
Rigsrevisionens rolle ifølge lovgivningen	103
Rigsrevisionens formelle struktur og position	104
Institutionelle aktører omkring Rigsrevisionen	110
Diskussion	122
Opsummerende bemærkninger	128
 KAPITEL 6 - AT SKRIVE FORVALTNINGSREVISIONSBERETNINGER: ANALYSE AF EN INTERAKTIV PROCES	 129
Introduktion	129
En repræsentation af beretningsprocessens forløb	131
Diskussion	151
Opsummerende bemærkninger	157
 KAPITEL 7 - FORVALTNINGSREVISIONSBERETNINGER SOM GENRE	 160
Introduktion	160
Beretningsgenren	162
Facts og evalueringer	169
Genren som medforfatter	173
Diskussion	175

Opsummerende bemærkninger – genren som non-human aktør	177
KAPITEL 8 - BRUDTE FORTÆLLINGER: NÅR TEKNISKE BERETNINGER BLIVER TIL MORALISERENDE HISTORIER	179
Introduktion	179
Statsrevisorernes tilføjelser til teksten	182
Beretningerne i medierne	192
Oversættelser i Folketinget	196
Diskussion – når beretninger cirkulerer	202
Opsummerende bemærkninger	206
KAPITEL 9 - AFHANDLINGENS BIDRAG: DISKUSSION OG KONKLUSION	208
En interaktiv, åben skriveproces	211
En mangfoldighed af forfattere	214
Forskelligartede effekter	216
Konklusion	219
ENGLISH SUMMARY	222
LITTERATURLISTE	225

Figur- og tabeloversigt

Figur 1: Overordnet kategorisering af domænelitteraturen.....	26
Tabel 1: Forskelle og karakteristika i domænelitteraturen.....	50
Tabel 2: Oversigt over kvalitative interviews.....	90
Tabel 3: Personalesammensætning i perioden 1986-2004 (Rigsrevisionen, årsberetning 2004)	103
Figur 2: Organisationsdiagram (www.rigsrevisionen.dk , november 21, 2005).....	107
Figur 3: Relationer mellem institutionelle aktører.....	122
Figur 4: Forvaltningsrevision som en interaktiv proces.....	151
Figur 5: ”Rigsrevisionen i marken”	152
Tabel 4: Genrer.....	204

Forord

Jeg vil gerne rette en særlig tak til mine to vejledere, professor Peter Skærbæk og professor Jan Mouritsen. Tak for finansiering og for de mange konstruktive kommentarer i forløbets slutfase, der har betydet, at jeg kunne færdiggøre afhandlingen. Derudover er der en lang række personer, der på mange og meget forskellige måder har hjulpet og inspireret mig undervejs. Jeg vil især fremhæve og sige tak til Kirsten Flagstad og Morten Wellendorf, der begge – uden at lægge fingrene imellem – har læst og kommenteret på en række udkast til afhandlingens kapitler. Tak til Peter Kjær for skarpe og meget konstruktive kommentarer til ideer og udkast i projektets startfase. Derudover vil jeg gerne takke Nanna Mik-Meyer, Ivar Friis, Allan Hansen og Tamás Vámosi for mange, lange og inspirerende diskussioner undervejs i forløbet. Tak til professor David Cooper for et kort, men særdeles inspirerende forskningsophold på University of Alberta. Tak til professor Anne Loft for gode og konstruktive kommentarer ved mit første ph.d. seminar. Og en stor tak til medarbejdere fra Rigsrevisionen, Udenrigsministeriet, Statsrevisoratet, Økonomistyrelsen samt 5 anonyme ministerier for deltagelse i mit forskningsprojekt.

Endelig vil jeg gerne takke min mand, Kasper, bl.a. for at have udvist uendelig stor tålmodighed i forhold til mit arbejde med afhandlingen. Og tak til mine børn, Oskar og Alma. I betyder alle tre, at jeg, selv når jeg har haft allermest travlt, aldrig har været det mindste i tvivl om, at forskning og arbejde under ingen omstændigheder er det vigtigste i tilværelsen.

Kapitel 1 - Tekster om kontrol: Rigsrevisionens repræsentationer af forvaltningsrevision

“It seems to me that the most powerful explanations, that is those that generate the most out of the least, are the ones that take writing and imaging craftsmanship into account. They are both material and mundane, since they are so practical, so modest, so pervasive, so close to the hands and eyes that they escape attention” (Latour 1986b, s. 3).

Introduktion

I *En Historie om en Perle*, der er et af Karen Blixens Vinter-Eventyr, udspiller der sig et drama mellem to fundamentalt forskellige livsfilosofier, der repræsenteres af fortællingens to hovedpersoner. Historien foregår i 1800-tallet og handler om den unge kvinde, Jensine, der gifter sig med en mand ved navn Alexander. Mens Jensine kommer fra en rig, borgerlig familie, er Alexander af gammel, adelig slægt. På grund af parrets forskellige baggrund var der på den tid tale om et usædvanligt ægteskab, og der gik onde rygter om ”at Brudgommen havde giftet sig for Penge, og Bruden for at faa et adeligt navn” (Blixen, 1942/1970, s. 39).

Da det nygifte ægtepar tager på bryllupsrejse til Norge, kommer kontrasten imellem deres forskellige holdninger til livet stadigt tydeligere frem, og det er klart for læseren, at denne forskellighed i høj grad hænger sammen med det forhold, at Jensine og Alexander har så forskellig baggrund. Vi hører i starten, at Jensine ”var vokset op mellem betænksomme Mennesker. Hendes Fader var en honnet Handelsmand, der i lige høj Grad frygtede at miste sine Penge og at narre sine kunder...” (ibid., s. 40).

Fortællingen udfolder sig set fra Jensines perspektiv, selvom historien er fortalt i 3. person. Det er kun igennem hendes øjne, at vi ser og forstår Alexander som anderledes, og denne fremmedhed forfærder og forarger Jensine, samtidig med at den også tiltrækker hende. Når Alexander fortæller hende, hvordan han ”i Casinoet i Baden-Baden havde spillet alle sine Penge bort, sat sin sidste Krone ind, og på den Maade vundet dem alle sammen tilbage...” (ibid., s. 42), når han beretter om, hvordan han som ung måtte gemme sig for den skrædder, han skyldte penge, eller når han viser sine ar fra en duel med en tysk officer, ryster det Jensine, ikke mindst fordi Alexander fortæller om disse episoder med en lethed og en ubekymrethed, som er hende helt fremmed. Samme mangel på frygt udviser han i bjergene, og for Jensine fremstår han som en

mand, der simpelthen hverken kender ængstelse eller frygt. Det virker som om, at Alexander lever med en grundlæggende tillid til, at verden vil ham det godt, og derfor som sådan er til at stole på.

Jensine havde på bryllupsdagen fået en perlekæde i gave af Alexander. Denne perlekæde havde tilhørt Alexanders bedstemor og var således et arvestykke fra hans slægt. Jensine fornemmer hurtigt, at netop denne perlekæde betyder noget ganske særligt for Alexander. En af de sidste dage på deres bryllupsrejse sker der det, at perlekæden brister, og alle perlerne falder spredt ud på gulvet. Alexander lægger sig på knæ og samler alle perler op, mens Jensine sidder på en stol, forfærdet over at have ødelagt perlekæden. Jensine spørger Alexander, om han ved, hvor mange perler kæden består af, og han svarer, at der var 52, og siger at ”det er let at huske, det er lige så mange som Kortene i et spil kort” (ibid., s. 45).

Værtinden i huset, hvor Jensine og Alexander er indlogeret, fortæller Jensine, at hun kan gå ned til den lokale skomager og få repareret perlekæden, og det gør Jensine. Hun afleverer perlerne til skomageren, og inden parret tager tilbage til København, når de at få den reparerede perlekæde bragt tilbage. Da Jensine får perlekæden igen, er hendes første indskydelse at tælle perlerne for at kontrollere, at de alle sammen er der. Hun modstår dog impulsen, og da hendes mand spørger, om hun ikke burde tælle dem, føler hun sig som ”en triumfator.” (ibid., s. 48), fordi det er *ham*, der spørger, og *hende* der undlader at gøre det.

Men da de er kommet tilbage til Danmark, kan Jensine alligevel ikke slippe tanken om at tælle perlerne. Hvordan kan hun vide, at de alle er der? Hvordan kan hun være sikker på, at skomageren ikke har stjålet en eller måske endda flere af de kostbare perler? Det er umuligt at vide, medmindre hun tæller dem. Til sidst giver hun efter for trangen og kontrollerer. Hun tæller perlerne, men konstaterer vantro at, der ikke mangler nogen, men at der tværtimod er én mere end det oprindelige antal perler. I stedet for 52 perler er der nu 53. Jensine er chokeret. Hvordan kan det hænge sammen? Til sidst beslutter hun sig for, at hun er nødt til at få mysteriet opklaret, og derfor skriver hun til den skomager, der reparerede perlekæden. Efter noget tid svarer han i et brev: ”Kære danske unge Dame, Ja, jeg satte en Perle til i dit Halsbaand, jeg tænkte, at jeg skulde berede dig en lille Overraskelse. Du talte din Perler saa nøje efter, da du gav mig dem, som om du troede, jeg skulde tage en af dem fra dig. Gamle Folk maa have lidt Løjer

iblandt, saavel som de unge. Men hvis jeg har forskrækket dig, beder jeg dig nu om forladelse...” (ibid., s. 52).

Blixens novelle er langt mere kompleks og indeholder mange flere lag og betydninger, end jeg har gengivet i dette korte resume. Der er tale om en historie, der blandt andet kan læses som en fortælling om køn eller om kunst, men i denne sammenhæng vælger jeg at anskue fortællingen som en tematisering af to diametralt forskellige livssyn. På den ene side repræsenterer Jensine et livssyn, hvor forsigtighed og snusfornuft, men også mistillid er fremtrædende aspekter. Det at Jensine tæller perlerne og dermed kontrollerer, om skomageren har snydt hende, symboliserer denne livsindstilling. På den anden side udviser Alexander en nærmest ubetinget tillid til verden, sig selv og til andre. Den eneste sprække, der viser sig i denne livsholdning, er i forhold til perlerne, men Alexander insisterer ikke på, at de skal tælles. Det er Jensine selv, der til sidst vælger at kontrollere.

Historien ender ud til fordel for Alexanders livsfilosofi. Da Jensine tæller og dermed tjekker antallet af perler, er hendes handling ikke kun udtryk for sund fornuft og omhu, men reflekterer også en grundlæggende mistillid. Det er imidlertid netop denne livsindstilling, skomageren gør grin med, når han tilføjer en ekstra perle i stedet for at stjæle en. Denne handling er umiddelbart uden for Jensines forståelseshorisont, men den vrænger ad hendes mistillid og imødegår den med en gavmildhed, der udfordrer og modsiger selve det grundlag, hun lever sit liv på og ræsonnerer på baggrund af.

I bogen *The Audit Society* (1999) beder Michael Power læseren om at forestille sig to forskellige scenarier:

“Could one imagine a society, or even a group of people, where *nothing* was trusted and where explicit checking and monitoring were more or less constant” or “could one image a society without any checking at all, a society of pure trust where all accounts are taken at face value?” (Power, 1999, s. 2).

Powers pointe er, at begge scenarier ikke blot ville være lige utænkelige, men også lige lidt ønskværdige. Scenarierne har den retoriske funktion, at de tydeliggør behovet for at diskutere både behovet og niveauet for kontrol i vores samfund:

“[w]hat we need to decide, as individuals, organizations, and societies, is how to combine checking and trusting. What kinds of activities should be checked? How much explicit checking is enough? How does checking affect those who are checked and when does the demand for monitoring become pathological?” (Power, 1999, s. 2).

I to meget forskellige genrer sætter både Blixens novelle og Powers scenarier spørgsmålet om kontrol på dagsordenen og problematiserer behovet for at tjekke andres handlinger.

I denne afhandling er fænomenet forvaltningsrevision i fokus, og ligesom enhver anden form for revision, er dette en praksis, der indbefatter kontrol i en eller anden grad og i et eller andet omfang, selvom forvaltningsrevision også består af andre aktiviteter. Afhandlingen handler ikke direkte om kontrol, men hele diskussionen om forholdet mellem kontrol og tillid, der på forskellige måder rejses af både Blixen og Power, danner en baggrundshorisont for både min forskning og en væsentlig del af den forskningslitteratur, der omhandler revision.

Hvis vi skal være i stand til at navigere mellem Powers to ekstreme scenarier eller mellem de to forskellige livsfilosofier, der blev repræsenteret i Blixens novelle, så er det vigtigt at kaste lys over de institutionaliserede praksisformer og repræsentationer i vores samfund, hvis omdrejningspunkt er kontrol i en eller anden forstand. Rigsrevisionen er en væsentlig aktør i denne sammenhæng. Ligesom andre statslige revisioner i verden er Rigsrevisionen en fundamental institution i vores demokrati. Rigsrevisionen overvåger, undersøger og beretter om regeringens forvaltning af de offentlige midler og fungerer som en slags vagthund, der giver lyd, i de tilfælde, hvor den opdager, at regeringen og dens administration ikke forvalter de betroede midler i overensstemmelse med de demokratiske beslutninger, der er taget af Folketinget.

Hvis vi imidlertid diskuterer revision på et mindre idealiseret plan, opstår der en række spørgsmål, der blandt andet hænger sammen med det forhold, at revision langt fra er et entydigt fænomen. Der findes for eksempel flere forskellige former for revision. I denne afhandling er fokus som nævnt på den særlige praksis, der går under navnet forvaltningsrevision. Blixen sætter temaerne kontrol og tillid på dagsordenen i sin kunst, og på mange måder er det de samme temaer, som også Rigsrevisionen fokuserer på, selvom de skriver om det i en genre, der adskiller sig radikalt fra kunsten og dens

repræsentationer. Stadig er det imidlertid *tekster*, der i høj grad er forvaltningsrevisionens medium, og det er netop forvaltningsrevisionsberetninger som tekster og genre, der er i fokus i denne afhandling.

Afhandlingens problemstilling og forskningsspørgsmål

I denne afhandling argumenterer jeg for, at forvaltningsrevision er en kompleks praksis, hvor *skrivning* er et centralt aspekt. Der er endvidere tale om aktiviteter, der involverer en mængde forskellige aktører. Jeg vil argumentere for, at det er vigtigt at få en større forståelse for forvaltningsrevision i den konkrete praksis for også bedre at kunne forstå hvilke mulige konsekvenser, denne praksis genererer.

Netop spørgsmålet om revisionens effekter er blevet diskuteret indgående i forskningslitteraturen (fx Power, 1999; 2003a; Lee, 1993; Flint, 1988; Pentland, 1993), men litteraturen giver ikke et entydigt svar på, hvad der er effekterne af revision. Men selvom det således ikke er helt klart, hvad der præcis er outputtet af revisionsprocesser, så peger Michael Power på, at der er i hvert fald en form for output, der er indiskutabelt. Han formulerer det således: "... audits produce paper, and quite a lot of it..." (Power, 2003a, s. 380). *Tekster* er et signifikant og meget håndgribeligt, materielt output af revisionsprocesser, og det gælder i høj grad også for forvaltningsrevisionen.

Denne afhandling tager sit udgangspunkt i netop det forhold, at forvaltningsrevision altid også er tekstproduktion, og dermed er en praksis, der indbefatter både forfattere og skrivning. Men hvad kendetegner netop denne form for skrivning og denne slags tekster? Giver det mening at tale om en særlig forvaltningsrevisionsgenre, og hvis det gør, hvad indebærer det så? Hvem er forvaltningsrevisionens læsere, og hvordan bruger disse læsere beretningerne? I forbindelse med afhandlingens analyser argumenterer jeg for, at Rigsrevisionens forvaltningsrevisionsberetninger med fordel kan anskues som en særlig slags tekster, der tilhører en særlig genre. Endvidere argumenterer jeg for, at når beretningerne læses af andre, er der ikke bare tale om passiv konsumtion af den enkelte beretning, men snarere om videreskrivning på denne i nye fora, hvor nye forfattere tager over.

I forskningslitteraturen bliver revision ofte beskrevet som en praksis, der medvirker til opretholdelsen af en bestemt social orden. Nogle forfattere argumenterer for, at

revision producerer forsikring (assurance) (fx Lee, 1993), verifikation (Flint, 1998, Pentland, 2000) eller tryghed (comfort) (Pentland, 1993; Power, 1999). Det er alt sammen fremstillet som konsekvenser af revisionen, der er med til at sikre den sociale orden og forsikre folk om, at tingene er, som de bør være. Power (1999) argumenterer ganske vist for, at revision også kan producere øget mistillid, men han ender sin bog *The Audit Society* med at betegne revision som "... this growing industry of *comfort production*" (Power, 1999, s.147, min kursivering). I den forstand fremstår revision som en praksis, der i høj grad bekræfter det bestående og dermed er med til at bevare en stabilitet. Dette billede synes at dominere forskningslitteraturen om revision. Spørgsmålet om hvorvidt der imidlertid er tale om, at netop forvaltningsrevision og skrivningen af forvaltningsrevisionsberetninger er en *særlig* form for praksis, der også genererer andre væsentlige effekter end de ovennævnte er, så vidt jeg ved, ikke et spørgsmål, der er blevet stillet og undersøgt systematisk i forskningslitteraturen¹.

Mine første møder med den statslige forvaltningsrevision i Danmark som empirisk fænomen fik mig umiddelbart til at undre mig over litteraturens overvejende fokus på, hvordan revisionen skaber stabilitet og tryghed i form af verifikation. Når jeg læste forvaltningsrevisionsberetninger og avisartikler, der refererede til beretninger, slog det mig, at disse tekster ikke først og fremmest bekræftede, at tingene i forvaltningen var, som de burde være. I modsætning til finansiell revision, hvor anmærkninger er undtagelsen, så pegede en betragtelig del af beretningerne på problemer og generelt "utilfredsstillende" eller "mindre tilfredsstillende" forhold hos den reviderede, og beretningernes konklusioner pegede ofte på forhold, der burde forbedres. Når avisartikler refererede til forvaltningsrevisionsberetninger, fremstod kritikken endnu stærkere, og "rod" og "ansvarssvigt" og sågar "skandaler" i den offentlige sektors administration var nogle af de ord, der blev brugt i artikler, der tog udgangspunkt i forvaltningsrevisionsberetninger. Hvordan kunne alt den kritik forklares med en litteratur, hvor fokus er på produktion af tryghed og forsikring om, at tingene er i orden? Det virkede snarere som om, at forvaltningsrevisionen skulle ses som praksis, der på paradoksalt vis producerer *både* stabilitet og ustabilitet og *både* genererer "tryghed" og "utryghed".

¹ Se Justesen & Skærbæk (2005) for en analyse, der viser, hvordan forvaltningsrevision også er involveret i produktionen af *discomfort*.

I en politisk kontekst er det oplagt at antage, at der i en eller anden forstand er konflikter. Rigsrevisionens praksis udspiller sig i en sammenhæng, der er defineret som politisk, selvom Rigsrevisionen selv har status som en uafhængig institution (jf. Bekendtgørelse af lov om revision af statens regnskaber m.m. nr. 3 af 7. juni 1997, herefter "Rigsrevisorloven"). Rigsrevisionen er som institution placeret direkte under Folketinget, og den leverer sine beretninger til Folketinget via statsrevisorinstitutionen, der består af politikere, der er udpeget af Folketinget.

Når forskningslitteraturen beskriver revision som en proces, der skaber forsikring og tryghed, tilsidesættes de potentielle politiske konflikter, og den revisionsproces, der angiveligt fører til "forsikring", fremstår som en *black box* (Latour, 1987; Callon & Latour, 1981). Dette hænger muligvis sammen med, at en væsentlig del af litteraturen synes at bygge på to implicitte antagelser. For det første bliver revision ofte anskuet som et fænomen, der grundlæggende set udgør en enhed, selvom der findes variationer. Denne klassiske, finansielle revision fremstår som det paradigme, hvorfra andre former for revision er afledte variationer, der imidlertid er essentielt beslægtede (se fx Power, 1999).

For det andet antages det ofte indirekte, at revisionsprocessen er et lineært forløb, hvor revisorerne gennemgår en række faser, der i hver især har tilknyttet et fast defineret sæt af aktiviteter og roller (fx Flint, 1988). I disse eksplicite eller implicite fasemodeller fremstår revisoren som den eneste egentlige aktør. Han eller hun *opstiller mål, afdækker faktuelle forhold, analyserer, vurderer og præsenterer* endelig som afslutning på forløbet sine fund i en rapport. Den reviderede derimod fremstår først og fremmest som et passivt objekt for revisionen, og der er meget lidt forskningslitteratur, der har fokus på den reviderede i forbindelse med disse forløb².

I denne afhandling udfordrer jeg den ovenfor skitserede idé om revisionsprocessen. Gennem en analyse af de skriveprocesser, der knytter sig til udøvelsen af forvaltningsrevision i Danmark, undersøger jeg, om der er andre måder at anskue processen og ikke mindst, på hvilken måde andre aktører end revisorerne spiller en rolle i forbindelse med skrivningen af forvaltningsrevision. Derudover undersøger jeg, om forvaltningsrevisionsberetninger ud over at fungere som output af bestemte

² Det er baggrunden for, at Power (2000) skriver "[e]mpirical work also needs to focus on the growing population of 'auditees', i.e. on the individuals who have experienced an intensification of checking and evaluation of what they do" (Power, 2000, s. 115).

processer også fungerer som input til nye politiske processer. Jeg ser på, hvordan en forvaltningsrevisionsberetning egentlig bliver iværksat, og hvordan og hvornår den slutter, og i analysen af processen undersøger jeg, hvordan konflikter eller usikkerhed opstår, forhandles og afsluttes undervejs i en proces, der foregår i en politisk kontekst.

På baggrund af en grundig analyse af de skriveprocesser, der er en integreret del af forvaltningsrevision, undersøger jeg, hvordan netop skrivning og tekster er med til at generere en række forskelligartede og flertydige effekter på mange forskellige niveauer. Hvilke effekter drejer det sig om? Og hvordan skabes de? Og hvordan transformeres de fra output til input i nye processer? Hvilke aktører spiller en rolle i processerne og hvordan? For at analysere afhandlingens problemstilling fokuserer jeg overordnet på to forskningsspørgsmål. Med udgangspunkt i en empirisk analyse af den danske Rigsrevisions produktion af forvaltningsrevisionsberetninger spørger jeg:

- 1) Hvordan konstrueres forvaltningsrevision gennem konkrete skriveprocesser, og hvordan bidrager forskellige aktører på forskellige måder til disse processer?
- 2) Hvilke effekter genererer forvaltningsrevisionen, og hvordan hænger disse effekter sammen med den konkrete praksis, der knytter sig til skrivningen af forvaltningsrevisionsberetninger i Danmark?

En analyse af disse spørgsmål er interessant, fordi det dermed bliver muligt at få en bedre forståelse for forvaltningsrevisionens konkrete processer, interaktioner, tekster, aktører og effekter. Dermed håber jeg at synliggøre væsentlige aspekter ved fænomenet forvaltningsrevision, som ikke fremstår tydeligt i den nuværende litteratur om emnet.

Det skal nævnes fra starten, at nærværende studium af forvaltningsrevisionens praksis ikke har et revisionsfagligt perspektiv på fænomenet. Jeg har ikke en revisorbaggrund, og mit møde med det empiriske felt kan i første omgang sammenlignes med en antropologs møde med et fremmed folk. I den forstand er perspektivet på revision "eksternt" snarere end "internt" (Power, 1995, s. 318), eller man kunne sige, at der er tale om forskning, der foregår i et felt uden selv at være en del af dette felt (Power, 2003a, s. 390). Analogien til antropologen kan imidlertid ikke strækkes særlig langt. Denne undersøgelse er ikke baseret på feltarbejde i den klassisk etnografiske betydning,

men består snarere af en række rekonstruktioner af forvaltningsrevisionens forløb og rammer på baggrund af dokumentstudier og interviews (uddybes i kapitel 4).

Perspektivet i afhandlingen er som nævnt ikke revisionsfagligt, men trækker i stedet primært på sociologi, filosofi og organisationsteori. En særlig fremtrædende inspirationskilde i forhold til perspektivet er den såkaldte aktør-netværksteori, der dog suppleres med analytiske begreber fra andre teoriretninger (uddybes i kapitel 3).

Statslig forvaltningsrevision som fænomen

I en uformel samtale med en ansat i et dansk ministerium fortalte hun, halvt i sjov og halvt i alvor, at de har en særlig regel på hendes arbejde. Der er tale om en regel, der ikke er formaliseret på nogen måde, men alligevel, fortalte hun, er der en slags stiltiende aftale blandt de ansatte om, at denne regel er vigtig at tage i betragtning i det daglige arbejde og især, når nye ting skal iværksættes, eller når større eller mindre problemer i hverdagen skal håndteres. Den regel lyder, at den ansatte altid skal spørge sig selv, hvordan *Rigsrevisionen* vil reagere på den forestående handling, og hvordan *pressen* vil reagere³.

Selvom man kunne forestille sig, at der i mange tilfælde ville være konvergens mellem Rigsrevisionens og pressens forventede respons, forklarede den ansatte, at der nogle gange var modstrid imellem, hvad ministeriets embedsmænd forestillede sig, at henholdsvis den ene og den anden ville bifalde eller kritisere, hvilket naturligvis gjorde det vanskeligt for embedsmændene at træffe en beslutning. Eksemplet peger på, at Rigsrevisionens indflydelse i centraladministrationen er betydelig, og at denne indflydelse også udøves indirekte eller ”på distancen” (Latour, 1987; Gendron, et al., 2007), i den forstand, at det kunne se ud som om, at embedsmændene nogle gange tilpasser deres handlinger i forhold til forventede og forestillede, snarere end faktiske reaktioner fra Rigsrevisionen.

³Gendron, et al. (2007, s. 124) refererer til et lignende eksempel fra revisionen i Alberta, Canada: “The extent to which the Office has successfully established itself as a centre of expertise is reflected in the fact that managers mention the Office in managers’ meetings, even when no Office members are physical present. In meetings, enrolled public servants argue for the Office in absentia through remarks such as ‘The Auditor General might not like that’.”

Det er ingen tvivl om, at Rigsrevisionen er en særdeles indflydelsesrig aktør i nutidens administrative og politiske liv i Danmark. Det viser sig ikke bare i den uformelle samtale, som jeg refererede til ovenfor, men er også i høj grad tydeligt i de interviews med embedsmænd, jeg har foretaget undervejs i min undersøgelse af forvaltningsrevision. Samtlige interviewede peger på, at Rigsrevisionen har meget stor indflydelse, og som en embedsmand udtrykker det ”*har noget afsindigt magtfuldt brevpapir*”. Derfor understreger alle interviewede embedsmænd også, at de bruger rigtig mange ressourcer på at engagere sig i forvaltningsrevisionsprocesserne, når deres organisation bliver genstand for en såkaldt ”større undersøgelse”, der skal munde ud i en beretning.

Mediernes omtale af forvaltningsrevisionsberetninger peger også på, at der er tale om et betydningsfuldt fænomen. Når en beretning er blevet offentliggjort, får den næsten altid en del pressedækning, og ofte får den også politiske konsekvenser af en eller anden art, selvom det er yderst sjældent, at den ligefrem fører til, at en minister må gå af.⁴ Samtidig viser en læsning af mediernes omtale af beretningerne, at Rigsrevisionen tilsyneladende har en autoritet, der bliver taget for givet. Det er utroligt sjældent, at journalister, politikere eller andre sætter spørgsmålstegn ved Rigsrevisionens ekspertise i det offentlige rum. Der synes i presse at være en grundlæggende tiltro til beretningerne og deres konklusioner, og som revisionsforskeren Vaughan Radcliffe skriver, så bliver revisionsrapporterne “... treated with rare reverence by the press” (Radcliffe, 1999, s. 357).

Nyere forskningslitteratur har beskrevet, hvordan revision er et fænomen, der fylder stadig mere i det offentlige liv (Power, 1994a; 1994b; 1996; 1999; Pentland, 2000). Power (1999) opfinder endda begrebet “revisionssamfundet” (“the audit society”), som er et begreb, der ikke bare skal forstås som deskriptivt, men også som en kritisk kommentar til det, Power ser som nutidige samfunds overdrevne fokus på styring og kontrol. Pointen med begrebet revisionssamfundet er imidlertid ikke, at revision har overtaget det organisatoriske liv totalt. Power argumenterer netop for, at de ambitioner om styring og kontrol, der driver revisionsprocesser, hverken er ensartede eller utvetydigt succesfulde (Power, 1999, s. 97). Ideen er snarere, at revision er et noget vagt og uklart fænomen, der imidlertid spiller en stadig større rolle i samfundet i den forstand, at stadig flere domæner og objekter bliver gjort ”reviderbare” (Power, 1996).

⁴ Beretningen om Fødevarekontrollen (04/06) er en undtagelse. Her fremstod beretningen som den direkte anledning til, at forbruger- og familieminister Lars Barfoed måtte forlade posten.

Power beskriver den vækst i fænomenets udbredelse ved hjælp af metaforen "revisionsekspllosion" ("audit explosion") (Power, 1994a). Det er interessant at bemærke, at netop metaforen "eksplosion" har en række særlige konnotationer, der adskiller den fra andre metaforer⁵, der bruges til at beskrive spredningen af et fænomen. "Ekspllosion" indikerer, at der er tale om en spredningsproces, der er ekstremt hurtig og uensartet, og hvor det hverken lader sig styre eller forudsige, hvordan det eksploderede objekt spreder sig. Dette billede står i modsætning til billedet af eksempelvis en diffusionsproces, der er en anden ofte anvendt metafor i organisationsanalyser. Diffusionsmetaforen illustrerer en proces, der er langsommere, mere forudsigelig og først og fremmest langt mere ensartet i den forstand, at den fører til homogenisering af et givent felt (DiMaggio & Powell, 1991). Derudover er det værd at bemærke, at eksplosionsmetaforen er konsistent med Powers gennemgående kritiske pointe om, at overdreven revision har destruktive effekter. Begrebet eksplosion har klare konnotationer til både vold og ødelæggelse.

Power (fx 1996; 1999) analyserer først og fremmest revision på et generelt plan og som et generelt fænomen, og han skelner ikke systematisk mellem forskellige former for revision, selvom han i høj grad også anerkender, at revisionen antager forskellige former. I denne afhandling er fokus imidlertid langt mere empirisk specifikt, fordi jeg fokuserer på fænomenet statslig forvaltningsrevision i Danmark.

Det betyder, at jeg i udgangspunktet opererer med et sæt af distinktioner, der både udgør en præmis og en afgrænsning. For det første skelner jeg mellem privat og offentlig revision. Selvom der er åbenbare paralleller og gensidig indflydelse mellem disse to sfærer, så fokuserer jeg i mine analyser udelukkende på revision i den offentlige sektor, og inden for den offentlige sektor er fokus endvidere kun på det statslige niveau. Det vil sige, at jeg hverken forholder mig til revision i kommunerne eller i EU⁶. Rigsrevisionen er i Danmark den eneste institution, der har mandat til at revidere statens regnskaber⁷.

⁵ Også Strathern anvender en spredningsmetafor, når hun skriver at "a new league of expectations has *mushroomed*..." (Strathern, 2000, s. 1, min kursivering).

⁶ For en introduktion til offentlig revision i kommunalt og EU regi, se Elm-Larsen (2006).

⁷ Med den netop gennemførte strukturreform udvider Rigsrevisionen sit genstandsfelt til også at indbefatte de nye regioner. Det betyder bl.a., at hospitaler, gymnasier mm. skal revideres af Rigsrevisionen.

Den anden distinktion drejer sig om forskellen mellem finansiel revision og forvaltningsrevision. Denne afhandling handler om Rigsrevisionens forvaltningsrevisionspraksis, og selvom både praktikere og teoretikere understreger, at grænsen mellem de to former for revision ikke er skarp, så opererer jeg med forskellen af analytiske grunde. Distinktionen understøttes af det forhold, at Rigsrevisionen både organisatorisk og produktmæssigt selv skelner mellem finansiel revision og forvaltningsrevision⁸ (uddybes i kapitel 5), og flere forfattere har peget på, at den offentlige revision fungerer under helt andre betingelser end den private (fx Normanton, 1966; Elm-Larsen, 2006)

De distinktioner, jeg foretager, er ikke baseret på en analyse af, hvorvidt der er tale om en ”reel” distinktion. Der er i stedet tale om et sæt af analytiske antagelser, der fungerer både som præmisser og afgrænsning i forhold til de efterfølgende analyser. Det indebærer blandt andet, at afhandlingens konklusioner drejer sig om statslig forvaltningsrevision i Danmark. Jeg antager ikke, at mine konklusioner gælder for revision *generelt*.

Hvad er forvaltningsrevision egentlig? Det er et spørgsmål, der ikke umiddelbart lader sig besvare entydigt, og som vi skal se i næste kapitel, drejer en del af forskningslitteraturen sig netop om, at finde ud af, hvad det vil sige at bedrive forvaltningsrevision. Ser man på, hvordan fænomenet bliver diskuteret og defineret i både forskningslitteraturen og i revisionsfaglige praksisfællesskaber, er der noget, der tyder på, at begrebet revision ikke er særlig klart defineret (fx Power, 1999). Samtidig er der flere, der argumenterer for, at netop begrebets uklarhed har været en afgørende faktor i forhold til fænomenets udbredelse og tilsyneladende succes (Power, 1994a; 1999; Radcliffe, 1999).

⁸ Da jeg påbegyndte mit projekt blev forvaltningsrevision og finansiel revision betegnet af Rigsrevisionen som to forskellige hovedprodukter, og organisationens afdelinger bar navne, der reflekterede dette skel (se også kap. 5). Imidlertid er der sket en ændring, således, at Rigsrevision i stedet bruger begreberne ”større undersøgelser” og ”årsrevision” (Rigsrevisionens virksomhed i 2005, Rigsrevisionen, 2006), og i et interview forklarede en kontorchef, at begge former for revision har elementer af både forvaltningsrevision og finansiel revision, selvom forvaltningsrevisionen er hovedaktiviteten i de større undersøgelser. Det understreges af, at en større undersøgelse defineres på følgende måde i et af Rigsrevisionens dokumenter: ”Ved **større undersøgelser** er formålet at undersøge om statens midler bliver anvendt, som Folketinget har besluttet, samt at vurdere, om der er opnået et tilfredsstillende resultat ved anvendelsen af midlerne. I de større undersøgelser ser vi bl.a. på sparsommelighed, produktivitet og effektivitet i staten og behandler juridiske problemstillinger” (ibid.: s. 7). Det vil sige, at større undersøgelser netop defineres med henvisning til bl.a. ”de tre E’er” (economy, efficiency, effectiveness), som – hvilket vi senere skal se – netop fremstår som det centrale i Rigsrevisionens definition af begrebet forvaltningsrevision.

En af denne afhandlings analysestrategiske præmisser, som vil blive uddybet i kapitel 3, er at det er mere interessant at undersøge, hvad forvaltningsrevision bliver gjort til i konkret praksis, end det er at forsøge at opstille generelle, idealiserede definitioner *ex ante*.

Alligevel vil jeg kort fremhæve en af Rigsrevisionens egne definitioner:

”- **Forvaltningsrevision** går bag om regnskabet og omfatter en undersøgelse af, hvordan opgaven er udført, herunder om der er taget de nødvendige økonomiske hensyn ved forvaltningen af de bevilgede midler.

I praksis omfatter forvaltningsrevision 3 aspekter:

- **Sparsommelighed:** Er varer og tjenesteydelser købt på den mest økonomiske måde?
- **Produktivitet:** Er der et optimalt forhold mellem ressourceanvendelse og udbytte?
- **Effektivitet:** I hvilket omfang har man nået de tilsigtede mål og virkninger?

Som et led i forvaltningsrevisionen gennemføres økonomistyringsundersøgelser, som bl.a. går ud på at undersøge, om der er etableret forretningsgange og informationskanaler til ledelsen, der kan sikre, at aktiviteterne tilrettelægges, så organisationens målsætninger opfyldes bedst muligt.” (www.rigsrevisionen.dk/rr/metoder.htm, 17-05-2005).

Jeg vender tilbage til denne definition senere i afhandlingen, men på nuværende tidspunkt er det interessant at fremhæve enkelte af de centrale begreber i Rigsrevisionens definition af forvaltningsrevision. Det drejer sig for det første om begreberne ”sparsommelighed”, ”produktivitet” og ”effektivitet”. Fremhævningen af disse begreber er i overensstemmelse med de definitioner af forvaltningsrevision, der findes i både forskningslitteraturen (jf. kapitel 2) og i den internationale revisionsdiskurs (jf. kapitel 5).

I den engelsksprogede terminologi betegnes disse begreber som ”economy”, ”efficiency” og ”effectiveness” og er i mange sammenhænge forkortet og

institutionaliserede som “de tre E’er” (jf. kapitel 2 og 5). For nemheds skyld vil jeg konsekvent bruge betegnelsen ”de tre E’er”, når jeg refererer til treenigheden ”sparsommelighed, produktivitet og effektivitet”⁹ i denne afhandling.

For det andet er det værd at bemærke, at økonomistyringsundersøgelser ligeledes bliver fremhævet som et centralt element i forvaltningsrevisionen. Samtidigt er det klart, at dette aspekt ikke er på samme niveau, som de tre E’er. Mens en undersøgelse af de tre E’er drejer sig om en undersøgelse af den revideredes første ordens repræsentationer af organisationens aktiviteter og resultater, så har økonomistyringsundersøgelser snarere en anden ordens karakter i den forstand, at de fokuserer på de systemer og procedurer, der sikrer frembringelsen af første ordens repræsentationerne (jf. Power, 1999). Da revisionen altid per definition ankommer *efter*, at de aktiviteter, der skal revideres, har fundet sted, forudsætter meningsfuld revision, at der er reviderbare repræsentationer af disse aktiviteter i form af regnskaber, afrapportering mm. (Power, 1996).

De tre E’er er interessante, fordi der i denne sammenhæng ikke bare er tale om et sæt af indikatorer, der bruges til at beskrive med. Begreberne bliver i høj grad også brugt normativt til at fortælle noget om, hvordan det går i forhold til, hvordan det *burde* gå i den reviderede organisation. I den forstand repræsenterer begreberne et møde mellem den økonomiske og den moralske verden (Strathern, 2000, s. 1).

Det interessante er ikke at diskutere, hvorvidt disse positivt ladede ord faktisk *er* positive, men snarere at undersøge, hvordan der knytter sig en indholdsmæssig uklarhed til disse begreber, som gør dem åbne for diskussion. Hvad vil det for eksempel i praksis sige at sikre sig, at den bilaterale udviklingsbistand styres effektivt? Netop det spørgsmål var centralt i den beretning, der er særligt fokus på i nærværende afhandlings analyser, og som vi skal se, er det et spørgsmål, der ikke lader sig besvare entydigt.

Afhandlingens struktur

Efter dette indledende kapitel følger i kapitel 2 et såkaldt *review* af forskningslitteraturen inden for det domæne, som denne afhandling er en del af og skal læses i forhold til. I det kapitel beskriver, analyserer og kategoriserer jeg en række væsentlige bidrag inden for

⁹ Man kunne diskutere, om den danske oversættelse er en særlig præcis oversættelse af den engelske terminologi, men det er ikke et spørgsmål, jeg tager stilling til i denne afhandling.

revisionsforskningen, med særligt fokus på forvaltningsrevision. Formålet med dette kapitel er tredelt. For det første er hensigten at give et overblik over den relevante forskningslitteratur. For det andet tilvejebringer kapitlet en analyse af, hvordan denne litteratur kan læses som en række forskydninger af den forskningsmæssige dagsorden inden for revisionsområdet. Jeg viser, hvordan både præmisser og problemstillinger forskydes og indimellem bliver vendt på hovedet, bl.a. i den forstand, at det, nogle forskere har set som forklaringer, i andre forskningsbidrag fremstår som det, der skal forklares, mens det andre gange drejer sig om, at foreslåede løsninger bliver rekonceptualiseret som problemer, osv. Endelig forsøger jeg i kapitlet at tydeliggøre, hvordan afhandlingen er positioneret i forhold til den igangværende diskussion inden for revisionsforskningen, og hvordan afhandlingen bidrager i forhold til den eksisterende litteratur.

Kapitel 3 opridser afhandlingens overordnede analysestrategi. På grundlag af aktør-netværksteori suppleret med begreber fra henholdsvis diskursteori og narrativ teori beskriver og diskuterer jeg en række af de grundlæggende præmisser og analytiske strategier, som afhandlingens analyser er funderet på. Disse præmisser relaterer sig både til det ontologiske og det epistemologiske niveau, selvom netop distinktionen mellem ontologi og epistemologi bliver udfordret og derfor fremstår noget udvisket hos de teoretikere, jeg trækker på. Formålet med kapitel 3 er derudover at præsentere og diskutere de analytiske nøglebegreber, redskaber og principper, som jeg anvender i de efterfølgende analyser.

Kapitel 4 handler om afhandlingens metode, metodologi og om det empiriske materiale, der indgår som grundlag for analyserne. Fokus i dette kapitel er praktisk i den forstand, at jeg beskriver og reflekterer over, hvordan jeg har tilvejebragt et bestemt empirisk materiale, og hvad dette materiale består af.

I kapitel 5 tager jeg fat på den empirisk baserede analyse af forvaltningsrevisionsberetningerne. I dette kapitel, som er det første af fire empirisk-analytiske kapitler, analyserer jeg, hvordan de institutionelle og organisatoriske rammer, der omgiver Rigsrevisionens praksis, spiller en rolle i forhold til at udstikke en ramme for skrivningen af forvaltningsrevisionsberetninger. Imidlertid er det en pointe i kapitlet, at de institutionelle rammer ikke bare er rammer, der begrænser og regulerer

den konkrete praksis, men at der også er tale om et sæt af potentielle ressourcer, som kan bruges og oversættes aktivt i forhold til den specifikke praksis.

I kapitel 6 er analysens omdrejningspunkt den konkrete undersøgelses- og skriveproces, der finder sted, når Rigsrevisionen arbejder med forvaltningsrevision i praksis. I kapitlet viser jeg, hvordan forvaltningsrevision er en særdeles interaktiv proces, hvor den reviderede ikke bare er et passivt objekt for undersøgelse, men i høj grad præger den aktivt.

I kapitel 7 er det selve forvaltningsrevisionsberetningen som tekst, der er i fokus. I dette kapitel argumenterer jeg for, at beretningerne kan anskues som en særlig form for genre, og at denne genre har betydning for, hvad der er muligt at skrive i beretningerne.

I kapitel 8 argumenterer jeg for, at analysen af forvaltningsrevisionsprocessen med fordel kan "forlænges" således, at det, der finder sted efter publiceringen af en beretning, også indgår i analysen. Det, der fremstår som output af en proces, viser sig at fungere som input til nye processer, hvor bl.a. medierne og politikere spiller en væsentlig rolle som "oversættere" af beretningen. Formålet med dette kapitel er for det første at vise, hvordan aktører, der ikke umiddelbart forbindes med revision, spiller en væsentlig rolle i forhold til spørgsmålet om, hvilke effekter revisionen genererer. For det andet er analysen en udfordring af det klassiske billede af revisionsprocessen som en proces, der har en klar begyndelse, midte og slutning.

Kapitel 9 består af en konklusion og diskussion af afhandlingens resultater og dens bidrag i forhold til den eksisterende litteratur.

Kapitel 2 - Etablering og forskydning af forskningens dagsordner: et litteratur review

Introduktion – om at afgrænse et felt

Denne afhandling relaterer sig til et bredere forskningsfelt, hvor forvaltningsrevision (*performance auditing, value for money auditing*) er genstanden. Formålet med kapitlet er at præsentere, sammenligne og diskutere dele af domænelitteraturen og på den måde skitsere centrale diskussioner og bidrag inden for feltet. Formålet med reviewet er endvidere at tydeliggøre, hvordan denne afhandling kan ses som en samtalepartner og et bidrag til en diskussion i forskningen, der allerede finder sted.

I kapitlet diskuterer jeg forskellige repræsentationer af fænomenet forvaltningsrevision inden for forskningslitteraturen, og jeg argumenter for, at det er muligt at identificere en række forskydninger inden for denne domænelitteratur. En del af min læsestrategi består i at analysere, hvordan forskellige dagsordner kan spores i litteraturen, og hvordan disse hænger sammen og gensidigt udfordrer hinanden. Analysen viser, hvordan en række præmisser, objekter, problemer og løsninger bliver kritiseret, forskudt eller endda vendt på hovedet. Kapitlet har fokus på forskellige måder, hvorpå fænomenet forvaltningsrevision bliver beskrevet, analyseret og problematiseret. Før jeg tager fat på denne analyse, vil jeg kort redegøre for, hvordan litteraturen, der bliver diskuteret i dette kapitel, er blevet udvalgt.

Afgrænsningen af et forskningsfelt er ikke givet naturligt, men er en konstruktion, der delvist afhænger af projektets problemstilling og analysestrategi. På den måde er ”relevans” en kontingent størrelse, men det er ikke ensbetydende med, at der er tale om tilfældighed eller et valg, der kan reduceres til forskerens subjektive præferencer. Den analytiske optik, gennem hvilken domænelitteraturen bliver set, er farvet af afhandlingens formål, forskningsspørgsmål og overordnede analysestrategi, men det er vigtigt, at kriterierne for litteratursøgningen er eksplicitte og sikrer en eller anden form for systematik. Derudover drejer det sig selvfølgelig om at læse de inkluderede tekster loyalt. Både konstruktionen og læsningen af et bestemt forskningsfelt kan således ses som et resultat af en dialektik mellem teksterne selv og min læsning af disse. Selv om den analysestrategiske optik tydeligvis påvirker læsningen, struktureringen og diskussionen af litteraturen, bliver litteraturen ikke reduceret til min læsning, men bliver

set som tekster, der aktivt ”svarer igen” og udfordrer min forforståelse (jf. Alvesson, 2003; Alvesson & Kärreman, 2005). På den måde er litteraturen autonom, og en forskel mellem teksten selv og læsningen af denne opretholdes, selvom denne forskel ikke er absolut. Teksterne bliver opfattet som aktører i Latours forstand (Latour, 2005, s. 71), mens min læsning af teksterne kan ses som en oversættelse, der modificerer og anvender teksten i forhold til nye specifikke formål (Latour, 1987).

Det kontingente udgangspunkt for min egen indgang til revisionslitteraturen var Michael Powers bog ”The Audit Society” (1999), og det valg har præget min tilgang til forskningsfeltet. I første omgang indebar det, at min litteratursøgning i høj grad var et resultat af en såkaldt ”sneboldseffekt” i den forstand, at jeg først og fremmest læste tekster, som Power refererede til i den pågældende bog. Disse tekster refererede så til andre, som igen refererede til andre, osv. Der er naturligvis en indbygget faldgrube i en sådan tilgang i den forstand, at der er en tendens til kun at følge ét bestemt spor. Når man triller en snebold, går man ad ét spor og lader en masse sne forblive uberørt. I forhold til litteratursøgning kan det betyde, at man overser en masse interessante og væsentlige tekster, fordi selve udgangspunktet får så stor betydning. Men det værd at bemærke, at det ikke kun er én snebold, men flere, der bliver dannet, fordi referencerne går i mange forskellige retninger og dermed dækker et større område. Det er imidlertid stadig et potentielt problem, at den refererede litteratur altid pr. definition vil være ældre, end den tekst, der refererer til den. Det betyder, at der er en fare for at overse ny, relevant litteratur.

For at sikre at nyere litteratur også inddrages og samtidig dække et større område har jeg suppleret ”snebold-tilgangen” med en systematisk søgning i en række udvalgte tidsskrifter. Det drejer sig om tidsskrifterne: ”Accounting, Organizations and Society”, ”Critical Perspectives on Accounting”, ”Accounting, Auditing & Accountability Journal”, ”Financial Accountability and Management” og ”The European Accounting Review”. Den systematiske søgning i disse tidsskrifter dækker tidsperioden 1994-2005, og de søgeord, jeg har brugt, er ordene ”audit”, ”performance audit” og ”value for money”. Søgningen resulterede i et meget stort antal artikler, og det var ikke alle, der var lige relevante i forhold til denne afhandlings emne og forskningsinteresse. Derfor supplerede jeg med en mere kvalitativt baseret udvælgelse på grundlag af en læsning af artiklen eller i en række tilfælde blot af artiklens *abstract*. I sorteringen lagde jeg især vægt på, at artiklen skulle handle om forvaltningsrevision og/eller revision i den offentlige

sektor, selvom jeg også har inkluderet artikler, der behandler revision på et mere generelt niveau.

Det udvalg af tekster, der refereres til i dette kapitel, er således resultatet af en søgeproces, der både har inkluderet systematiske, kvantitative aspekter, såvel som mere kvalitative selektionskriterier, der hænger sammen med afhandlingens specifikke problemstilling og analysestrategi. Det har aldrig været hensigten at lave et ”fuldt dækkende” *review*. I stedet er kapitlet snarere et resultat af en specifik, aktiv oversættelsesproces, og etableringen og afgrænsningen af domænelitteraturen er kontingent i den forstand, at grænserne for inklusion og eksklusion kunne være draget anderledes. Afgrænsningen er afhængig af en række analysestrategiske valg, som er en del af afhandlingen. Det er ikke det samme som *bias* eller ufuldstændighed, da disse begreber forudsætter en antagelse om, at domænet allerede ligger i færdig form ”derude”, uafhængigt af enhver læsning, og kan afdækkes. Mine forskningsinteresser, forskningsspørgsmål og min generelle analysestrategi bevirker, at jeg overvejende fokuserer på tekster, der anskuer forvaltningsrevision som et socialt og/eller politisk fænomen snarere end et rent teknisk fænomen.

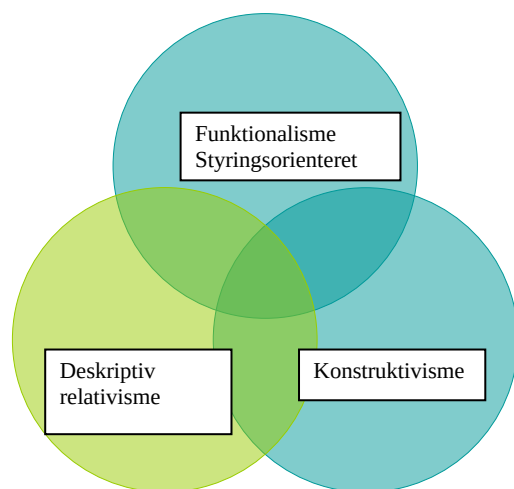
Kategorisering af litteraturen

I det følgende foretager jeg en overordnet kategorisering af revisionslitteraturen med særligt fokus på den litteratur, der omhandler forvaltningsrevision. Først beskriver og diskuterer jeg den retning, der kan betegnes som ”funktionalistisk” og ”styringsorienteret” (managerial). Dernæst følger en diskussion af litteratur, der har en mere deskriptiv tilgang til fænomenet, og hvor pointen først og fremmest er en empirisk forankret konstatering af, at forvaltningsrevision er en praksis, der varierer historisk og regionalt. Endelig diskuterer jeg en række tekster, der kan læses som en radikal udfordring af en væsentlig del af den etablerede forskningsagenda i den forstand, at der er tale om en kritisk litteratur, der udfordrer en række grundlæggende antagelser om revision. På denne baggrund etableres nye spørgsmål og nye forskningsagendaer inden for domænet.

Ligesom afgrænsningen af selve forskningsfeltet er konstrueret dialektisk, så gælder det samme konstruktionen af disse kategorier. De er ikke tydeligt afgrænset i litteraturen, men er konstruktioner, jeg etablerer af analytiske grunde. Det vil sige, at grænserne mellem disse perspektiver ikke er så klare, som de indimellem fremstår i dette kapitel.

Det skal også understreges, at formålet med kapitlet ikke er at gruppere enkelte *forfattere* som henholdsvis funktionalister, deskriptive relativister eller konstruktivister. Ideen er snarere at bruge disse kategorier til at identificere og tydeliggøre væsentlige *argumenter* i de tekster, og på det grundlag kategorisere argumenter som henholdsvis den ene, den anden eller den tredje type. Det betyder, at tekster – sågar i princippet også samme tekst – af en bestemt forfatter kan indgå i forskellige kategorier, fordi der kan etableres forskellige typer af argumentation i samme forfatterskab/tekst.

Den rækkefølge, perspektiverne præsenteres i, afspejler ikke en lineær, fremadskridende udvikling, hvor de første kategorier repræsenterer et mere rudimentært stadium i forskningen, mens den kritisk-konstruktivistiske litteratur er mere ”oplyst”. Der er heller ikke tale om en kronologisk rækkefølge, selvom der en vis tendens til, at den kritisk-konstruktivistiske litteratur er nyere, fordi den aktivt forholder sig til den funktionalistiske og styringsorienterede litteratur, som følgelig pr. definition må være skrevet tidligere. Nedenstående figur illustrerer de overordnede kategorier, jeg opstiller i kapitlet. Figuren viser, at kategorierne ikke skal opfattes som skarpt adskilte kasser, men snarere som felter, der også indimellem overlapper hinanden.



Figur 1: Overordnet kategorisering af domænelitteraturen

Funktionalistiske og styringsorienterede tilgange i litteraturen

Siden 1980'erne har der været en stadigt voksende litteratur om forvaltningsrevision eller, som det hedder på engelsk, *performance auditing* eller *value for money* (VFM) auditing¹⁰. Den øgede mængde litteratur korresponderer med et stigende fokus på fænomenet i praksis i en række landes statslige revisioner. Der synes at være en parallel og en gensidig påvirkning mellem det, der sker i praksisfeltet og den udvikling, der er inden for forskningsfeltet. Derudover er der også både teori- og metodeudvikling, der udarbejdes af individer (fx Elm-Larsen, 2000; 2006) eller arbejdsgrupper, der også beskæftiger sig med forvaltningsrevision som praktikere.

En del af litteraturen har det, man kan betegne som et funktionalistisk eller styringsorienteret blik på forvaltningsrevisionen. En funktionalistisk logik eller forklaringsmodel er kendetegnet ved, at fænomener forklares med henvisning til deres

¹⁰ Hvorvidt begrebet “performance audit”, “value for money audit” eller “efficiency audit” anvendes, synes i høj grad at være et spørgsmål om nationale eller regionale forskelle, selvom der selvfølgelig kan ligge en signalværdi i at vælge et bestemt begreb frem for et andet, da forskellige betegnelser betoner forskellige aspekter.

funktion i samfundet¹¹, og den litteratur, der betegnes som funktionalistisk i dette kapitel, anskuer fænomenet forvaltningsrevision som et sæt af teknikker, der er blevet udviklet og accepteret, *fordi* de har den funktion, at de udfylder et samfundsmæssigt behov.

På linje med denne tankegang siger Flint at

“[t]he function [of audit] has evolved in response to a perceived need of individuals or groups in society who seek information or reassurance about the conduct or performance of others in which they have an acknowledged and legitimate interest...” (Flint, 1988, s. 14).

I den forstand er revision, og herunder forvaltningsrevision, aldrig et rent teknisk fænomen, men må forstås i sammenhæng med de specifikke samfundsmæssige behov, som fænomenet er et svar på. Ifølge den funktionelle logik er revisionens eksistens *begrundet* i det forhold, at den opfylder et socialt behov (Flint, 1988, s. 15). Behovet kommer altså før og er ontologisk uafhængig af responset.

Flint taler om revision som et generelt fænomen, men har dog helt klart primært fokus på traditionel, finansiell revision. Inden for den litteratur, der specifikt omhandler forvaltningsrevision, er der imidlertid en klar parallel til Flints forklaring. En del tekster forklarer forvaltningsrevisionens fremvækst med henvisning til, at det tjener en bestemt funktion i den forstand, at det opfylder et samfundsmæssigt behov. Fænomenet forvaltningsrevision findes, *fordi* det tjener til at opfylde et behov. For eksempel argumenterer Glynn for, at der er “a growing awareness of the *need* for general accountability within the public sector” (Glynn, 1985a, s. 2, min kursivering), og at forvaltningsrevisionen er et svar på dette behov. Igen fremstilles behovet som en objektiv kendsgerning, der er uafhængig af, om det erkendes.

På samme måde skriver Hatch og Redwood at “[f]or many of these [public sector] activities the *necessity* of value for money auditing has already been recognised” (Hatch & Redwood, 1981, s. 7, min kursivering). Også de anskuer nødvendigheden som et faktum, der findes uafhængigt af, om det bliver anerkendt som sådan. På den måde

¹¹ Se Elster (1983) for en detaljeret redegørelse for og kritik af funktionalistiske forklaringsmodeller.

bliver nødvendigheden af forvaltningsrevisionen fremstillet som en objektiv kendsgerning, man kan opdage og reagere i forhold til, men hvis realitet er indiskutabel.

Behovet for forvaltningsrevision er imidlertid først for alvor vokset frem i de senere år, og dette forhold forklares ofte med henvisning til, at den offentlige sektor har været i kraftig vækst og dermed er blevet stadig dyrere (Glynn, 1985a, s. 3; Glynn, 1985b, s. 114; Yamatoto & Watanabe, 1989). Denne vækst øger problemer med potentielt spild og ineffektivitet, der allerede bliver opfattet som et indbygget problem i ledelsen af den offentlige sektor. Ifølge dette perspektiv er der i den offentlige sektor en øget risiko for spild og ineffektivitet, fordi offentlige ledere mangler incitamenter til at handle effektivt (Elm-Larsen, 2000, s. 36). Derfor bliver disse problemer forstærket i den offentlige sektor, og der er tale om problemer, som i princippet vedrører alle, fordi de midler, der forvaltes – og altså potentiel spildes – er skatteydernes penge. Det gør angiveligt hele spørgsmålet om *accountability* endnu mere presserende i den offentlige sektor.

Et fokus på *value for money* i den offentlige sektor er en forudsætning for, at det bliver meningsfyldt at tale om *value for money auditing*, som er det, fænomenet forvaltningsrevision ofte betegnes som internationalt. Der altså en distinktion mellem det forhold, at skatteborgerne får værdi for deres skattekrone, og det at de *ved*, at de får værdi for pengene. Forvaltningsrevisionen bliver netop beskrevet som en praksis, der undersøger og fortæller borgere og beslutningstagere, hvilket i denne kontekst vil sige de demokratisk valgte politikere, om den offentlige administration forvalter pengene ordentligt og effektivt. Revisionen har altså tilsyneladende en medierende funktion i en *accountability* relation mellem borgere/politikere på den ene side og administrationen på den anden. Glynn definerer *accountability* på følgende måde:

“[a]ccountability in the public sector occurs when both politicians are *assured* that public funds are spent efficiently, economically and on programmes that are effective” (Glynn, 1985a, s. 18, min kursivering).

Forvaltningsrevisionens funktion er altså ikke bare at undersøge, men også at *forsikre* offentligheden om, at midlerne er forvaltet effektivt. I forbindelse med skitseringen af afhandlingens problemstilling fremhævede jeg, hvordan netop forsikring (assurance) er en af de effekter, som bliver beskrevet som central i diskussionerne af, hvad der kommer ud af revision generelt og forvaltningsrevision specifikt. Endvidere er det værd at bemærke, at Glynn fremhæver, at en sådan forsikring er en forsikring om, at de

offentlige midler er anvendt ” efficiently, economically and on programmes that are effective”. Det er netop denne definition, som den danske Rigsrevision oversætter, når de taler om, hvorvidt midlerne er forvaltet under hensyntagen til sparsommelighed, produktivitet og effektivitet (jf. kapitel 1).

Funktionalismen generelt anskuer ikke fænomener som statiske. Tværtimod er der tale om et perspektiv, der antager, at fænomener udvikler sig, fordi de løbende tilpasser sig skiftende omgivelserne. Denne grundlæggende opfattelse af omgivelsernes betydning findes i Flints bog om revisionens principper (Flint, 1988), hvor han hævder, at selvom begrebet revision har en uforanderlig essens, så udvikler den praktiske udformning sig i takt med, at omgivelserne ændrer sig:

“The cultural dependence of audit means that even in any one society, while the concept may remain constant, the practice of the function will change in sympathy and harmony with other changes in that society”
(Flint, 1988, s. 13).

Flint fremhæver, at revisionspraksis ændrer sig som følge af ændringer i samfundet, men det er interessant at bemærke, hvordan citatet samtidig understreger, at disse ændringer er en form for regulering, der sikrer ligevægt eller *harmoni* mellem fænomenet og omgivelserne. Ideen om, at udviklingen går mod harmoni, er i overensstemmelse med den funktionalistiske grundtanke, og forestillingen om samfundet som en “organisme”, hvilket synes at være den typiske, underliggende metafor i funktionalistiske analyser generelt (se fx Fauske, 1996, s. 229 ff.).

Selvom en del af litteraturen bygger på funktionalistiske forklaringer, er dele af den samme litteratur også normativ i den forstand, at den er styringsorienteret og fokuseret på spørgsmål om, hvordan forvaltningsrevision som praksis kan optimeres. I en vis forstand kunne man argumentere for, at den slags styringsorienterede ambitioner er inkonsistente med ægte funktionalisme, fordi sidstnævnte ville antage, at teknikker og praksisformer automatisk ville udvikle sig i takt med udviklingen af samfundsmæssige behov. Alligevel ser vi, at spørgsmål om forvaltningsrevisionens metodologi og kernekoncepter bliver diskuteret i en diskurs, der er eksplicit normativ i den forstand, at formålet er at bidrage til en begrebs- og metodeudvikling, der optimerer praksis.

En definition af forvaltningsrevision

Denne ”optimeringsdiskurs” er baseret på en række antagelser om og definitioner af forvaltningsrevisionen, som forbliver uproblematiserede. I forhold til definitionen af begrebet forvaltningsrevision hævder Hatherly og Parker fx at “a high level of agreement exists in the audit literature concerning the definition of performance auditing...” (Hatherly & Parker, 1988, s. 22). Både i denne del af litteraturen og praktikeres mere formaliserede diskurs bliver “sparsommelighed, produktivitet og effektivitet (*economy*, *efficiency* and *effectiveness*) – de såkaldte “tre E’er” (jf. Kapitel 1) – fremhævet som nøgleaspekter i forvaltningsrevisionen. Disse begreber definerer i høj grad, hvad forvaltningsrevision går ud på. Pollitt et al. (1999) og Pollitt (2003) viser i deres undersøgelse af 5 statslige revisioner (*Supreme Audit Institutions*), hvordan de alle *formelt* fremhæver netop de tre E’er, og som allerede afhandlingens indledende kapitel viste, gælder det ligeledes for den danske Rigsrevisionen.

I den styringsorienterede litteratur bliver de tre E’er ofte fremstillet som de begreber, der konstituerer forvaltningsrevision som en særlig praksis (Grimwood & Tomkins, 1986; Hatherly & Parker, 1988). Også når det drejer sig om at definere de tre E’er på et abstrakt plan bliver konsensus fremhævet, og Hatherley og Parker (1988) definerer disse begreber på følgende måde:

Sparsommelighed (*economy*) defineres som: “the acquisition of human and material resources of appropriate quality and quality at the lowest reasonable cost” (Hatherley og Parker, 1988, s. 23). Produktivitet bestemmes som: “the use of minimum input resource for a predetermined level of output” (*ibid*), mens effektivitet (*effectiveness*) defineres som: “the degree to which predetermined entity objectives for a particular activity or program are achieved” (*ibid.*).

Selvom de præcise formuleringer af, hvad de tre E’er refererer til, kan variere en smule, så er definitionerne i denne del af litteraturen og blandt praktikere i den danske Rigsrevision, andre landes statslige revisionsinstitutioner og transnationale sammenslutninger som INTOSAI temmelig ens.

Revisionens forløb og dyder

I Flints overordnede beskrivelse af revisionens fundamentale principper – eller som han kalder det “revisionens filosofi” - inkluderer han også den type revision, der er baseret på de tre E’er (Flint, 1988). Derudover har han en række beskrivelser af, hvordan revisionen – uanset type - bør udfolde sig, og hvilke dyder, revisoren bør besidde. Planlægning bliver set som en essentiel forudsætning for et vellykket revisionsforløb. Flint beskriver revisionen som en proces, der har et lineært forløb og bevæger sig gennem en række adskilte faser, efterhånden som processen skrider fremad. Flint hævder at:

“ In all audits, the pattern of the process is the same and consists in:

- (a) identifying the objective of the audit;
- (b) planning the investigation and specifying the evidence to be obtained;
- (c) carrying out the investigation and collecting evidence;
- (d) evaluating the evidence – pertinent, competent, sufficient, persuasive;
- (e) proceeding to conclusions from the evidence – rational deduction, calculation, comparison;
- (f) exercising judgment on the information that has been obtained;
- (g) formulating the report or opinion” (Flint, 1988, s. 102).

Udover at følge dette planlagte forløb nøje, er det vigtigt, at revisoren udfører sit arbejde neutralt og uafhængigt. Han eller hun skal optræde som: “... the faithful and impartial reporter” (Flint, 1988, s. 103). Neutralitet og uafhængighed er grundlæggende værdier, fordi revisionens funktion består i at gengive den reviderede organisations faktiske sparsommelighed, produktivitet og effektivitet. Ideelt set er revisoren selv usynlig, når han eller hun synliggør den revideredes aktiviteter og resultater. Revisionen er ekstern i forhold til revisionens objekt, og i den forstand er revisoren en passiv iagttagere, der på baggrund af det, hun ser, registrerer, vurderer og endelig rapporterer om sine fund. Objektet forbliver uberørt af revisionsprocessen. Det findes i en uafhængig form både før, under og efter. I Latours terminologi anskues revisoren som en *intermediary* snarere end en *mediator*, fordi han eller hun blot videreformidler noget, der allerede findes (Latour, 2005, s. 39).

Opsummerende betragtninger over den funktionalistiske/styringsorienterede tilgang

Overordnet bliver både revisionens og forvaltningsrevisionens betydning taget for givet i de fleste af de tekster, jeg har refereret til i dette afsnit. Nogle af de hovedpræmisser, som denne type argumentation er baseret på, kan opsummeres som en række grundlæggende antagelser:

- 1) Antagelsen om at eksistensen af forvaltningsrevisionen som en udbredt praksis kan *forklares* med, at denne praksis har en gavnlig funktion i samfundet i den forstand, at den opfylder et eksisterende behov.
- 2) Antagelsen om at ideelt set er forvaltningsrevision en uafhængig og neutral praksis¹² i den forstand, at den *under undersøgelsen* hverken påvirker eller er påvirket af det objekt, den reviderer. Efterfølgende er det klart, at forvaltningsrevisionens mål – i modsætning til den finansielle revisions mål – består i at fremme de tre E'er og øge *value for money* og i den forstand, er forvaltningsrevisionen naturligvis ikke neutral, men derimod intervenierende. Forvaltningsrevisionen skal *først* så neutralt som muligt undersøge sit objekt, og på den baggrund formidle tingenes tilstand mht. de tre E'er. Den af forvaltningsrevisionen frembragte viden skal *der næst* præsenteres i en form, så den danner grundlag for, at ledelsen i den reviderede organisation kan forbedre sin performance, evt. på baggrund af revisorernes anbefalinger.
- 3) Antagelsen om at forvaltningsrevisionsberetninger uden bias skal videreformidle den revideredes aktiviteter og resultater i forhold til, hvordan den reviderede har *performeret* i relation til de tre E'er.
- 4) Antagelsen om at de tre E'er udgør både det begrebsmæssige og det metodologiske fundament for forvaltningsrevisionen som praksis, og at definitionen af de tre E'er er forholdsvis ukontroversiel.

¹² Her ser vi et eksempel på, hvordan diskursen om forvaltningsrevision "låner" legitimitet ved at læne sig stærkt op af det vokabular, der traditionelt knytter sig til den finansielle revision. Men selv om en af forskellene mellem finansiell revision og forvaltningsrevision består i, at den finansielle revision altid er bagudrettet, mens forvaltningsrevisionen også har et klart og grundlæggende fremadrettet sigte, så er begge former for praksis baseret på en undersøgelse af tingenes tilstand, der sammenlignes med et sæt af vedtagne standarder. De standarder varierer betydelig på indholdssiden i henholdsvis den finansielle revision og forvaltningsrevisionen, men selve den formelle procedure med at sammenligne et undersøgelse resultat med en standard er parallel. Der er på det grundlag, at bl.a. Flint (1988) baserer sine tanker om én sammenhængende og universel revisionsfilosofi, der i princippet gælder alle typer revision, og hvor netop uafhængighed og upartiskhed er centrale værdier. Den næste væsentlig forskel mellem den finansielle revision og forvaltningsrevisionen handler om, hvordan den revideredes ledelse og den revideredes "principal" vælger at anvende den af revisionens tilvejebragte information. Her det klart at forvaltningsrevision har til formål at bane vejen for forandringer af praksis, mens den finansielle revision har et attesterende formål (se også Elm-Larsen, 2000, s. 13).

5) Antagelsen om, at forvaltningsrevisionen medvirker til en forbedring af effektiviteten af den offentlige sektor.

Disse præmisser synes at fungere som et uantastet grundlag for de argumenter og analyser, der er præsenteret indtil videre. På baggrund af disse antagelser er den funktionalistiske/styringsorienterede litteratur tilbøjelig til at fokusere på tre typer af spørgsmål. For det første handler en del af denne litteratur om metode og har fokus på at udvikle og forfine de begrebsmæssige og analytiske redskaber, som forvaltningsrevisionens praktikere anvender. En gren af denne diskussion handler om, hvorvidt forvaltningsrevisionen bør have en "naturalistisk" tilgang, eller om den snarere bør stræbe mod at ligne en "videnskabelig" tilgang¹³ (Grimwood & Tomkins, 1986; Anand, 1988; Tomkins, 1989).

For det andet er der en række af disse tekster, der tager udgangspunkt i praksis og diskuterer, hvordan og hvorfor praktikere (stadig) mangler at implementere den rette tilgang til forvaltningsrevisionen. Nogle studier peger på, at forvaltningsrevision, der bygger på det tredje E, dvs. effektivitet, er klart underrepræsenteret i forhold til revisioner af sparsommelighed og produktivitet. (fx Glynn, 1985b). Indimellem bliver spørgsmålet om, hvorfor forvaltningsrevisionen ikke fungerer optimalt diskuteret og forklaret med en henvisning til ufuldstændige eller dysfunktionelle institutionelle arrangementer (Bowerman, et al, 2003; English, 2003).

For det tredje har nogle forfattere argumenteret for, at formålet med forvaltningsrevisionen er at være anledning til forbedringstiltag i den offentlige sektor, og bl.a. Morin (2001) har på den baggrund undersøgt, i hvilket omfang revisionens anbefalinger bliver accepteret og fulgt af den reviderede. I den forstand har der også været fokus på forvaltningsrevisionens egen effektivitet, og i den forbindelse er

¹³ Denne diskussion inden for forvaltningsrevisionslitteraturen har en parallel til den forskningslitteratur, der fokuserer på revision generelt eller har særligt fokus på finansielle revision. Her har en række forfattere argumenteret for, at revision bør ligne videnskaberne i den forstand, at den bør bygge på en lignende metodologisk stringens og teoribygning (fx Mautz & Sharaf, 1961; Flint, 1988). Men også her er denne tankegang blevet udfordret af forskere, der hævder, at revisoren snarere arbejder bedst, når han eller hun baserer arbejdet på sin faglige dømmekraft (fx Francis, 1994).

forholdet til den reviderede eksplicit bragt i centrum. Det er en undtagelse i de studier, jeg har inddraget i diskussionen indtil videre, at der er fokus på den reviderede.

Disse tre typer af forskningsspørgsmål viser, at der i disse tekster er en fælles normativ ambition om at forbedre praksis. Det adskiller denne gren af litteraturen fra de næste to, som jeg diskuterer i dette kapitel. I den del af forskningslitteraturen, som jeg af analytiske grunde refererer til som “deskriptiv relativisme”, er ambitionen snarere at redegøre for, hvordan forvaltningsrevision som praksis varierer i forhold til både tid og sted.

Forvaltningsrevision som en forskelligartet praksis

De tekster, jeg refererer til i de kommende afsnit, er alle kendetegnet ved, at de bevæger sig på et langt mindre abstrakt og idealiseret plan end størstedelen af de hidtil diskuterede artikler og bøger. I stedet tager disse tekster ofte et konkret empirisk udgangspunkt og udviser en sensitivitet over for den specifikke konteksts betydning. Ofte udfordrer teksterne derved en række af de præmisser, der blev taget for givet i den mere funktionalistiske og styringsorienterede tilgang. Udfordringen er imidlertid ikke nødvendigvis det erklærede formål, og indimellem bliver en række af den styringsorienterede litteraturs præmisser fastholdt, mens andre enten bliver direkte eller indirekte problematiseret. Grænsen mellem denne type af tekster og de foregående er heller ikke altid skarp, men bliver som tidligere nævnt draget af analytiske grunde for at tydeliggøre forskellige *typer* af tilgange i forskningslitteraturen.

I modsætning til den mere generaliserende og idealiserende funktionalistiske tilgang er der tale om tekster, der er empirisk sensitive og på det grundlag beskriver og analyserer variation i forvaltningsrevisionen som praksis. De forskelle, der fremanalyseres, kan enten være historiske eller regionale. Det vil sige, at diskussionerne for det første kan dreje sig om, hvordan praksis har ændret sig over tid i en bestemt sammenhæng med udgangspunkt i én bestemt statslig eller regional revisionsinstitution (fx Gendron, et al., 2001; Guthrie & Parker, 1999; English, 2003). For det andet kan der være tale om en undersøgelse, der sammenligner praksis på tværs af nationale eller regionale grænser (fx Pollitt et al., 1999; Pollitt, 2003)¹⁴. Disse studier er således komparative og er typisk

¹⁴ Antologien “Global Warning”, der er redigeret af Olson, Guthrie og Humphrey (1998), indeholder også komparative studier, der bidrager med diskussioner af den internationale udvikling, der i bogen betegnes som

baseret på detaljerede empiriske undersøgelser. Det udelukker ikke, at undersøgelsesresultater indimellem bliver brugt til at identificere ”best” eller i hvert fald ”better practice” og på den måde peger på forbedringspotentialer for praktikere. I den forstand er der en klar kobling og et overlap i forhold til den styringsorienterede litteratur, og det vidner samtidigt om, at den opdeling i litteraturen, jeg etablerer i dette kapitel, ikke er skarp i praksis, men netop primært er en analytisk distinktion.

Mens nogle tekster har et overlap med den styringsorienterede litteratur, er der andre der overlapper med den mere kritiske litteratur, som jeg diskuterer i næste afsnit. Disse tekster bruger de sammenlignende studier til at vise, hvordan forvaltningsrevision er en praksis, hvis betydning hverken er fast defineret eller stabil, og de baserer begrundelsen på det forhold, at den betydning samt de roller og aktiviteter, der knytter sig til forvaltningsrevisionen, faktisk varierer en del på tværs af tid og rum eller endda inden for samme tid/rum. Disse studier kan i den forstand læses som analyser, der bryder med den antagelse, jeg beskrev som en central præmis i det funktionalistiske/styringsorienterede perspektiv, om at der er bred konsensus om, hvad forvaltningsrevision er, og hvilke begreber og metoder der definerer denne praksis. De deskriptivt relativistiske studier bryder med tanken om, at forvaltningsrevision er et enhedsfænomen, der har en universel kernebetydning. Samtidig er der i det mindste indirekte en udfordring af den funktionelle forklaring af forvaltningsrevisionen som et fænomen, der er vokset frem i en bestemt form, fordi det opfylder et behov i samfundet. Dermed bliver det inden for denne ramme muligt at forestille sig at “there may be elements of sound and fury in social life, unintended and accidental consequences that have no meaning whatsoever” (Elster, 1983, s. 55), og det er ikke udelukket, at forvaltningsrevisionen – eller dele af den – også kan anskues i den optik, Elster abonnerer på i citatet.

Forskelle på tværs af landegrænser

Der findes relativt få studier, der beskæftiger sig med forskelle mellem statslige revisionsinstitutioners forvaltningsrevisionspraksis¹⁵. Et af de mere fremtrædende,

New Public Financial Management – en tilsyneladende global “trend”, som forvaltningsrevisionen bliver set som en del af. Bogen er et komparativt studium i både den geografiske forstand (beskriver hvordan det forhold sig i forskellige lande) og i den historiske forstand (beskriver historisk udvikling inden for de enkelte lande).

¹⁵ Et eksempel i den danske kontekst er Anne Kjær (1996), der sammenligner dansk og svensk forvaltningsrevision på det statslige niveau.

detaljerede komparative studier er den tidligere nævnte undersøgelse af Pollitt et al. af de statslige revisioner (Supreme Audit Institutions) i fem forskellige lande¹⁶ (Pollitt, et al. 1999; Pollitt, 2003). Dette omfattende komparative studium undersøger ligheder og forskelle mellem disse forskellige landes praksis. Derudover er der også en tidsdimension i undersøgelsen, da den dækker en periode på tre år og endvidere inddrager dokumentmateriale, der går tilbage til 1980'erne. På den baggrund diskuteres også forandringer inden for den enkelte statslige revisionsinstitution.

Selvom det overordnede mål med undersøgelsen forekommer at være deskriptivt, understreger Pollitt, at undersøgelsens fund kan bruges til at identificere og skitsere en række “key strategic choices which appear to face SAIs with respect to their PA activities” (Pollitt, 2003, s. 157). Det vil sige, at også dette studium indeholder mere styringsorienterede elementer.

Et interessant aspekt i Pollitts undersøgelse består i, at han peger på, hvordan de statslige revisionsinstitutioner, der indgår i undersøgelsen, udfører en række forskellige roller på samme tid, når de arbejder med forvaltningsrevision i den offentlige sektor. Han beskriver disse roller på følgende måde:

- “(a) As a *public accountant*, producing reports aimed principally at enhancing the accountability and transparency of public bodies.
- (b) As a *management consultant*, giving help and advice to public bodies to help them improve themselves.
- (c) As a *scientific or research-based organization*, unearthing, creating and disseminating new scientifically tested knowledge about how public programmes and project are working.
- (b) As a *judge or magistrate*, pronouncing on the legality of the actions of public bodies and giving decisions on how far they conform to formal procedures and requirements” (Pollitt, 2003, s. 164).

Pollitt argumenterer for, at det ikke altid er let at forene disse roller, men på den anden side understreger han, at han ikke anskuer de potentielle spændinger mellem de identificerede roller som “crippling or explosive” (Pollitt, 2003, s. 164). Endvidere fremhæver han nationale forskelle mellem forskellige former for forvaltningsrevisionspraksis ved at pege på, at de statslige revisionsinstitutioner er

¹⁶ De lande, undersøgelsen inkluderer, er Finland, Frankrig, Holland, Sverige og Storbritannien (Pollitt, et al., 1999; Pollitt 2003).

tilbøjelige til at identificere sig stærkest med én af de nævnte roller, hvilket resulterer i, at man kan sige, at de forskellige revisionsinstitutioner har forskellige "personligheder" (Pollitt, 2003, s. 165). Denne udvidelse af forvaltningsrevisionens roller, som er baseret på empiriske fund, udvider den revisionsfunktion, som blev beskrevet under afsnittet om det funktionalistiske perspektiv. I det perspektiv fremstod revisorens rolle primært som det, Pollitt kalder "the public accountant" hvis formål er at sikre *accountability* og transparens. Pollitts studium kan derfor læses som en indirekte problematisering af ideen om, at revisionen har én klar og sammenhængende funktion i samfundet. I stedet viser han, hvordan revisionens og revisorens identitet er mangefacetteret.

Forvaltningsrevisionens forandringer over tid

Andre studier beskriver, hvordan forvaltningsrevision er en praksis, der har forandret sig over tid. Her er fokus typisk på den offentlige revisionsinstitution i et enkelt land eller en enkelt region (fx Bowerman, 1996; Jacobs, 1998; Guthrie & Parker, 1999; Gendron, et al., 2001). En række af disse tekster fokuserer også på forvaltningsrevisorens skiftende og ofte flertydige rolle og erkender på baggrund af disse analyser, at forvaltningsrevision "is not a unitary concept, but a social construct" (Jacobs, 1998, s. 344).

Gendron et al. (2001) beskriver, hvordan "The Office of the Auditor General" i den canadiske provins Alberta ændrede sin rolle som forvaltningsrevisor markant over en bestemt tidsperiode. Artiklens forfattere sammenligner forvaltningsrevisionskontorets selvfrestillinger fra perioden 1979 til 1997. På baggrund af en analyse af dokumenter, der fremstiller kontorets "mission", revisionskriterier, anbefalinger osv., og en analyse af den retoriske stil, der kendetegner kontorets diskurs, viser Gendron et al., hvordan institutionen har gennemgået en omfattende forandring fra at være *problem-finder* til at være *problem-solver*¹⁷:

"the Office's role has significantly changed from that of an auditor who highlights problems in public administration to that of a 'one-best-way' promoter of particular accountability arrangements" (Gendron et al., 2001, s. 280).

¹⁷ Jeppesen (1998) har en lignende pointe i forhold til den private sektor, hvor han argumenterer for, at revisorer indtager nye roller der risikerer at bringe revisorens uafhængighed i fare, fordi grænsen mellem revisorer og konsulenter i stadig stigende grad bliver udvisket.

I Pollitts rolle-typologi kunne man sige, at rollen som “*public accountant*” her er blevet erstattet af rollen som “*management consultant*”.

Teksten af Gendron et al. er imidlertid ikke bare en beskrivelse af en bestemt udvikling. Der er samtidig tale om en analyse, der har en klar kritisk ambition i den forstand, at den diskuterer, hvilke konsekvenser det har, at forvaltningsrevisionskontoret har gennemgået denne forandring i den pågældende kontekst. Teksten forholder sig kritisk til forandringen med henvisning til et normativt og demokratisk ideal om, at den statslige revision skal være uafhængig af den reviderede. Forfatterne argumenterer for, at når kontoret primært optræder som forandringsagent, der anbefaler fx implementering af bestemte ledelsessystemer osv. som led i den rigtige måde at styre den reviderede organisation på, så bliver skellet mellem ledelse og revision udvisket. Når denne distinktion bliver utydelig, bringer det revisorens uafhængighed i fare og underminerer hans eller hendes rolle som oplyst kritiker af den offentlige administration, hvilket igen truer det demokratiske ideal om revisionen som en kontrolinstans, der er uafhængig af den kontrollerede (Gendron et al., 2001, s. 304). På den måde er Gendron et al. direkte normative, men denne form for normativitet er en anden art end den, der knyttede sig til den styringsorienterede tilgang. Hvor sidstnævnte var normativ i forhold til et ideal om at optimere effektivitet ved at forbedre det tekniske og metodiske grundlag for forvaltningsrevisionen, så er Gendron et al. normative på grundlag af en politisk inspireret diskussion af, hvordan forvaltningsrevisionen bør foregå i et demokrati. Teksten af Gendron et al. er altså et eksempel på en tekst, der er deskriptiv relativistisk i den forstand, at den beskriver forskellen mellem to forskellige måder at praktisere og tale om forvaltningsrevision på. Samtidig er det en tekst, der forskyder spørgsmålet om normativitet og viser, hvordan en normativ tilgang ikke er ensbetydende med en tilgang, der er fokuseret på spørgsmål om effektivitet.

Andre forfattere har også modstillet det demokratiske ideal med det styringsorienterede på baggrund af empiriske studier (fx English, 2003; Pallot, 2003; Funnell, 2003). Pallot analyserer udviklingen i den offentlige sektor i New Zealand og viser, hvordan Finansministeriet og den statslige revision (the Audit Office) repræsenterede modsætningsfyldte ideer om *public accountability* (Pallot, 2003). Rationalet i de nævnte tekster består i høj grad i at undersøge og diskutere, hvorvidt idealet om demokratisk

accountability, der ifølge disse forfattere er fundamentalt i den statslige revision, bliver bragt i fare af den nye udvikling inden for den offentlige sektor, der betoner mere styringsorienterede idealer.

Selve idealet om at forvaltningsrevision er en væsentlig og samfundsgavnlig praksis bliver fastholdt, mens det er de lokale udfoldelser af denne praksis, der kan forbedres. I den forstand er det partikulære praksisformer, der bliver problematiseret, mens idealerne om forvaltningsrevision i vid udstrækning bliver fastholdt.

Forskydning af forskningsdagordenen – (forvaltnings)revision som konstruerende konstruktion

Inden for de seneste to årtier har en række forfattere udfordret den funktionalistiske og styringsorienterede tilgang på en meget mere direkte måde end den “deskriptive relativisme”, der blev diskuteret i det foregående afsnit. Der er tale om en forskydning af selve forskningsagendaen, der muliggør, at helt nye spørgsmål lader sig stille og diskutere. I det følgende vil jeg redegøre for en række af de argumenter og diskussioner, der præger den del af forskningslitteraturen, som jeg – igen af analytiske grunde – refererer til som konstruktivistisk. Denne litteratur er kendetegnet ved, at en række af de præmisser og idealer, der blev taget for givet i den hidtil beskrevne litteratur, nu bliver udfordret eksplicit, og ofte er det netop denne udfordring, der driver denne gren af forskningen. Målet er ikke direkte at bidrage til en optimering af praksis, men derimod at stille kritiske spørgsmål til, hvordan revision er konstrueret, og hvordan revisionen samtidig skaber langt flere effekter, end den mere traditionelle litteratur har blik for.

For det første er der en udfordring af forestillingen om, at revisionen og de dertil knyttede begreber har en klar og entydig betydning. Der er en problematisering af, hvad begreber som “revision” (fx Power, 1999), “forvaltningsrevision” og relaterede begreber som “sparsommelighed”, “produktivitet” og “effektivitet” (fx Radcliffe, 1998; 1999), “*accountability*” (fx Strathern, 2000), “forvaltningsrevisionsekspertise” (Gendron et al., 2007) i det hele taget betyder. Der argumenteres for, at disse begreber er flertydige og flydende (sociale) konstruktioner, og at den betydning, der knytter sig til begreberne, altid vil være til forhandling (Sikka et al., 1998; Power, 1999; Gendron, et

al., 2001). Hvis betydningen *de facto* ikke forhandles, er det forhold en konsekvens af magt eller stærke netværk snarere end en effekt af begrebet eller fænomenet selv. Der er tale om en gennemgående anti-essentialistisk tilgang til revisionsfænomenet og revisionsdomænet.

For det andet er der en parallel problematisering af de revisionsmetoder og teknologier, der i en del af den øvrige litteratur bliver taget for givet og opfattes som neutrale midler, der udvikles og anvendes med henblik på at optimere revisionsprocesserne til gavn for, i princippet, alle. I stedet er der en gentænkning af selve teknikbegrebet som erstattes af begrebet ”teknologi”. En del af de forfattere, der har en konstruktivistisk tilgang, er inspireret af Peter Miller. Miller definerer forskellen mellem disse to begreber på følgende måde:

”As a term it [technologies] has been chosen to emphasize that there is more at issue here than is usually understood by the term technique – a neutral means of achieving certain ends without introducing any change of its own. In distinction to such a meaning, the term ‘technologies’ is used to emphasize the transformative change that certain routine calculations can bring about” (Miller, 1990, s. 333).

Teknologier er således aldrig neutrale redskaber. De påvirker og medvirker også altid til at forme den praksis, de inddrages i. Forestillingen om at teknikker er neutrale redskaber udfordres bl.a. af en forestilling om, at teknologier altid er sammenvævet med rationalitetsformer (Miller, 1990; Miller & Rose, 1990) eller ”programmer (Power, 1999). Det betyder, at der er fokus på, hvordan partikulære og kontingente ideer og idealer udgør en væsentlig drivkraft i udviklingen af praksisformer som fx revision og forvaltningsrevision.

For det tredje bliver revision set som et fænomen, der genererer mange forskellige effekter, hvoraf ikke alle er ”godartede” (Power, 1999). Revision er ikke bare en praksis, der sikrer *accountability*. Den genererer også en række andre effekter, som er overraskende i den forstand, at de er dekoblet fra revisionens formål eller intendede funktion. Blandt de mange effekter, som revisionen genererer, er der nogle, der primært handler om følelser. For eksempel har Pentland (1993) argumenteret for, at revision i høj grad handler om at producere *comfort* (Pentland, 1993).

Disse problematiseringer og udfordringer af betydelige dele af den bestående forskningsdagsorden indebærer samtidigt, at nye spørgsmål og nye problemstillinger kommer frem. Denne kritik eller nytænkning af revisionsfænomenet trækker i vid udstrækning på sociologi snarere end på økonomi og politologi, som syntes at være de primære inspirationskilder i den øvrige del af litteraturen. Desuden er der et markant skift i fokus, der bliver drejet væk fra spørgsmål, der handler om at optimere revisionens teknikker, metoder eller praksis. I stedet forsøger disse tekster at kontekstualisere revisionen på en måde, hvor det ikke bare drejer sig om at beskrive forskelle mellem lokale udformninger, men også om at diskutere, hvordan den sociale og institutionelle kontekst både former og formes af revision – og herunder forvaltningsrevision¹⁸.

Sammenlignet med den mere deskriptive relativisme, som jeg gav eksempler på i foregående afsnit, er formålet her ikke primært at *beskrive* faktiske forskelle i måder at bedrive forvaltningsrevision på. Det drejer sig snarere om at *problematisere* selve den praksis og den betydning, der knytter sig til revisionsfænomenet som sådan. Denne betydning bliver som nævnt set som kontingent og som en effekt af forhandlings- eller konstruktionsprocesser. Det understreges også, at forskning i (forvaltnings)revision ikke bare er et spørgsmål om at identificere metodiske svagheder i forhold til den måde, forvaltningsrevisionen faktisk udføres på, og på den baggrund foreslå mulige forbedringer. Det drejer sig her snarere om, at udforme og udfolde en analyse, der giver en øget forståelse for denne praksis og dens mange mulige effekter, uden at det nødvendigvis munder ud i anbefalinger af, hvad der kan gøres bedre. Ofte er der også tale om, at analysen danner grobund for en kritik, der i modsætning til en række andre bidrag, ikke fører til forslag om alternativer.

Inden for den konstruktivistiske litteratur er det muligt at skelne mellem to overordnede retninger. For det første er der en retning, der er inspireret af Foucault, enten direkte eller indirekte gennem Miller og Roses arbejde (Power, 1994a; Power, 1995; Power, 1996; Power, 1997; Radcliffe 1998; Sikka, et al., 1998). Beslægtet hermed er der nogle få studier, der trækker direkte på aktør-netværksteorien (fx Gendron, et al., 2007). Den anden overordnede retning har en mere etnografisk og

¹⁸ Der er her en klar parallel til *accounting* litteraturen og den tilgang, der anskuer *accounting* som en social og institutionel praksis (Hopwood & Miller, 1994)

fortolkningsorienterede tilgang og trækker på forskellige fænomenologiske og symbolsk interaktionistiske perspektiver (fx Pentland, 1993).

Revisionssamfundet

Michael Power har analyseret og diskuteret fænomenet revision som et fremtrædende og generelt fænomen i samfundet (fx Power, 1994a; Power, 1994b, Power, 1996; Power, 1999). I afhandlingens første kapitel diskuterer jeg kort Powers ideer om ”revisionssamfundet” og ”revisionsekspllosionen”, og i dette afsnit diskuterer jeg en række af de præmisser og argumenter, som Power baserer sin tese om revisionssamfundet på.

Powers arbejde kan både betegnes som konstruktivist og kritisk. Power selv bemærker, at hans arbejde er kritisk i begrebets dobbelte betydning. For det første er det kritisk i den kantianske betydning, hvor der er tale om en identifikation af revisionens ”mulighedsbetingelser”¹⁹. For det andet er Powers studier også kritiske i den mere normative og hverdagsagtige betydning af ordet, hvor det refererer til en problematisering af revisionen og dennes ”bivirkninger”. I modsætning Gendron et al. (2001) er Power ikke kritisk over for en bestemt lokal drejning, som revisionen har taget i en bestemt sammenhæng. Hans projekt handler snarere om at problematisere revisionen og dens uheldige konsekvenser *som sådan*, og i modsætning til Gendron et al. (2001), er målet ikke at sammenligne nuværende praksis med et ideal.

Power er eksplicit i sin kritik af de funktionalistiske forklaringer på revision. Han skriver:

“The contrast can be put like this: whereas the common sense view on ‘making things auditable’ would argue that techniques are accepted by practitioners because they ‘work’, this essay is concerned with how techniques and procedures are perceived to ‘work’ because they are institutionally acceptable” (Power, 1996, s. 294).

¹⁹ Selvom projektet med at identificere mulighedsbetingelser kan ses som kantiansk, er Powers konklusioner temmelig ukantianske, fordi de afviser enhver form for universalisme og i stedet viser, at sådanne betingelser altid er kontekstafhængige.

Citatet illustrerer en direkte udfordring af den funktionalistiske logik, der ikke bare præger praktikeres syn på revisionens teknikker, men også, som vi har set, er fremherskende i dele af forskningslitteraturen. Power afviser den funktionalistiske forklaring på, hvorfor bestemte revisionsteknikker bliver accepteret i samfundet og vender i stedet denne forklaring på hovedet. Ifølge Power bliver revisionsteknikker ikke accepteret, fordi de i en kontekstafhængig forstand, er dem, der "virker bedst". I stedet er "det der virker" en konsekvens af, hvad der bliver *accepteret* som det, der virker. Virkning og funktion er ikke årsagen, men en "social konstruktion". Der findes ikke uafhængige, neutrale kriterier, der kan bruges til afgøre, hvad der er de bedste revisionsteknikker. Dette er en fundamental præmis i hele Powers omfattende forfatterskab, og hans position repræsenterer i den forstand et markant og direkte brud med den funktionalistiske tilgang.

I stedet fokuserer Power på, hvordan kontingente og heterogene ideer og idealer også udgør en væsentlig drivkraft i forhold til udviklingen af revisionens forskellige former for praksis. Disse idealer er imidlertid ikke isoleret fra det teknologiske niveau, men "løst koblet" med dette i praksis. På baggrund af inspiration fra Miller & Rose hævder Power, at enhver form for praksis består af både et "programmatisk" og "teknologisk" niveau (Power, 1999, s. 6), og at det derfor er væsentlig at inddrage begge disse niveauer i analysen af revision som praksis. Det programmatisk niveau "relate[s] to the ideas and concepts which shape the mission of the practice and which, crucially, attach the practice to the policy objectives which exists in the political sphere" (Power, 1999, s. 6), mens "[t]echnologies or operations are the more or less concrete routines which make up the world of practitioners" (Power, 1999, s. 6).

Power diskuterer, hvordan generelle ideer om god styring er blevet kanaliseret over i forskellige former for revisionspraksis. En del af disse ideer relaterer sig til det fænomen, der betegnes som New Public Management (NPM). NPM er et navn, der er blevet hæftet på en række af de reformer og reformbestræbelser, der siden 1980'erne har præget den offentlige sektor i en række lande (Hood, 1991; Hood, 1995; Power, 1999). Selvom Power på linje med Hood (1995) understreger, at NPM ikke er ét, kohærent koncept, men snarere refererer til "a cluster of ideas borrowed from the conceptual framework of private sector administrative practice" (Power, 1999, s. 43), så har NPM spillet en rolle i forhold til revisionens udvikling og vækst. Power viser, hvordan NPM er en diskurs, der har lanceret begreber som *accountability*, effektivitet,

styring og *value for money* og givet disse begreber et nyt indhold og en fornyet styrke. I den forstand er NPM én af de identificerede mulighedsbetingelser for fremvæksten af revisionssamfundet.

En anden mulighedsbetingelse, som Power identificerer, er det, han – igen med reference til Miller og Rose – kalder for et skift i regulatorisk stil (Power, 1999, s. 42). Dette er relateret til NPM aspektet, men peger samtidigt mere specifik på tendensen til at internalisere styringsmekanismer (Power, 1999, s. 52). Det viser sig blandt andet ved, at organisationer i stigende grad implementerer interne kontrol – og styringssystemer, som så bliver det, der bliver genstand for revisionen. Det er bl.a. det, Power refererer til, når han taler om, at organisationer i stigende grad bliver gjort reviderbare (Power, 1996). Samtidig påpeger Power også, at dette indebærer, at revision i vid udstrækning bliver en anden ordens praksis. Det bliver til kontrol af kontrol snarere end kontrol af substantielle regnskaber, redegørelser eller resultater (Power, 1999, s. 82).

Både NPM og internaliseringen af kontrolsystemer medvirker til at skabe reviderbare omgivelser for revisionen, hvilket vil sige omgivelser, der producerer reviderbare objekter (Power, 1996). Det betyder, at i modsætning til en funktionalistisk logik, er det ikke revisionen, der tilpasser sig behov i omgivelser, men derimod snarere omgivelserne der tilpasser sig til revisionen.²⁰

Power skelner ikke systematisk mellem finansiell revision og forvaltningsrevision, selvom han skriver, at sidstnævnte hører til i den offentlige sektor. Ifølge Power er der familielighed mellem de forskellige former for revision, hvilket indebærer, at der ikke er ét bestemt træk af essentielle kendetegn, der går igen, men at der er overlap og ligheder på kryds og på tværs²¹. Imidlertid argumenterer han samtidig for, at finansiell revision har en privilegeret position i ”revisionsfamilien” og fungerer “as a paradigm and exert[s] an influence over developments in other areas, even when this paradigm is modified” (Power, 1999, s. 9)²².

²⁰ Se også Skærbæk (2003) der argumenter for, at udviklingen af årsberetninger i den offentlige sektor i Danmark “may be seen as an accomplishment generated by the National Audit Office of Denmark and the Ministry of Finance...” (Skærbæk, 2003, s. 388).

²¹ Det ofte anvendte begreb ”familielighed” er oprindeligt udviklet af filosofen Ludwig Wittgenstein, der definerer det på følgende måde: a complicated network of similarities overlapping and criss-crossing: sometimes overall similarities, sometimes similarities of detail” (Wittgenstein, 1958, s. 32e).

²² Pentland har et lignende argument om familielighed, men kalder – på linje med Power – den finansielle revision for revisionens ”prototype” (Pentland, 2000, s. 309).

I sine konkrete beskrivelser og diskussioner af revision fremhæver Power dog, hvordan forvaltningsrevision adskiller sig fra finansiel revision i den forstand, at forvaltningsrevision anskues “less as a practice of verification and more as an *explicit vehicle for change* in the name of ideals such as ‘cost effectiveness’, ‘efficiency’, ‘quality’ and so on” (Power, 1999, s. 91, min kursivering). Power fremhæver endnu en forskel mellem finansiel revision og forvaltningsrevision, der er helt central i forhold til denne afhandlings problemstilling:

”Certification rather than non-certification must be the rule; comfort rather than discomfort must be produced. Exceptionally, VFM audit reports have greater potential for adversarial reporting, a feature they share with state inspectorates. However, it has also been suggested that the NAO has a distinctive tension to manage in this respect since the issues selected for audit must be sufficiently controversial to attract parliamentary interest but not so much as to split the Parliamentary Accounts Committee (PAC) on party lines...” (Power, 1999, s. 126).

Power anerkender her indirekte, at det gør en forskel, om revisionen er en del af den politiske kontekst, og at der er en tendens til, at forvaltningsrevisionsrapporter er mere ”adversarial” og dermed i mindre grad producerer *comfort*. Denne observation skitseres altså kort af Power, men det er ikke noget, der analyseres yderligere i hans studier.

Powers teser om revisionssamfundet og revisionsekspllosionen kan kritiseres for at være på et for generelt og spekulativt niveau, ligesom det også kan indvendes at Powers argumentation mangler et mere detaljeret empirisk grundlag, der kunne understøtte, men måske også nuancere den noget abstrakte beskrivelse af revisionsfænomenet, som Power har udarbejdet. Nogle forskere har endvidere kritiseret Power for at overdrive revisionens betydning og gøre netop dette fænomen til det centrale i samfundsudviklingen, og i stedet argumenterer disse forskere for, at revision blot er et delfænomen i det, man med et mere præcist begreb kunne beskrive som et “*performance measurement society*” (Humphrey & Owen, 2000; Bowerman, et al, 2000).

Mens Power bruger begreber som “program” og “teknologi” til at analysere revision på et forholdsvist generelt plan, så anvender Radcliffe det samme analytiske begrebsapparat²³ i et detaljeret, empirisk case-studium af den offentlige revision i den canadiske provins Alberta (Radcliffe 1998; 1999).

I en af sine artikler skriver Radcliffe (1998) det, han med henvisning til Foucault kalder “*a history of the present*” (Radcliffe 1998, s. 382) om forvaltningsrevisionen (*efficiency auditing*) i Alberta. Det indebærer, at Radcliffe ikke forsøger at finde fænomenets oprindelse i ental, men snarere vil identificere dets mange forskellige og forskelligartede oprindelsespunkter, der både stammer fra diskursive og praktiske niveauer. Man kan sige, at på linje med Power er Radcliffe interesseret i at identificere forvaltningsrevisionens mulighedsbetingelser, men i modsætning til Power er analysen empirisk forankret hele vejen igennem.

Radcliffe viser, hvordan rationaliteter eller diskurser repræsenterer nye ideer om, hvad der udgør problemer i den offentlige sektor, og hvordan forvaltningsrevision bliver etableret som den rette løsning på netop disse problemer. Det drejer sig fx om at pege på og synliggøre, hvordan ”spild” er et udpræget problem i den offentlige sektor. Disse diskurser hænger både sammen med større samfundsmæssig udvikling og med mere lokale diskurser, som udformes af eksperter på området, hvilket i dette tilfælde vil sige revisorer, der redefinerer deres egen professionelle ekspertise til også at omhandle forvaltningsrevision²⁴. Radcliffe argumenterer for, at eksperternes diskurs er påvirket af den bredere og mere overordnede samfundsdiskurs, men at revisorerne også udvikler ideer og repræsentationer, der har indflydelse på den generelle diskurs. Der er således en gensidig påvirkningen mellem mikro- og makroniveauet.

Radcliffe analyserer, hvordan programmer udstikker bestemte rammer for, hvordan man kan og bør handle i forhold til de synliggjorte problemer (Radcliffe, 1998, s. 380), og hvordan bestemte teknologier bliver de praktiske redskaber, som tages i brug med henblik på at virkeliggøre de ideer, som programmerne skitserer (Radcliffe, 1998, s.

²³ Ligesom Power trækker også Radcliffe på Miller & Roses distinktion mellem rationaliter, programmer og teknologier, men hvor Power bevidst ikke skelner mellem rationaliteter og programmer (Power, 1999, s. 148, n3), er netop denne forskel central i Radcliffes analyser.

²⁴ En lignende pointe findes i Gendron et al. (2007).

381). Radcliffe argumenterer for, at der er en nær sammenhæng og mellem rationaliteter, programmer og teknologier, og at den sammenhæng er reciprok snarere end kausal. Endvidere er de enkelte niveauer ikke internt kohærente, men indeholder heterogene og potentielt modsætningsfyldte elementer. I sin analyse viser Radcliffe, hvordan forvaltningsrevision er et historisk betinget fænomen, der udspringer af et komplekst samspil mellem lokale og globale diskurser og praksisser.

Et andet eksempel på en analyse, der ligeledes viser, hvordan interaktionen mellem det lokale og det globale konstruerer forvaltningsrevision som en specifik praksis, er en artikel af Gendron et al. (2007). Disse forfattere bruger aktør-netværksteori til at vise, hvordan forvaltningsrevisionsekspertise bliver konstrueret og stabiliseret i netværk, der inkluderer en række allierede.

Alle disse tekster har en konstruktivistisk tilgang i den forstand, at de forsøger at spore de kontingente konstruktionsprocesser, der etablerer bestemte revisionspraksisser og revisionsdiskurser. Det indebærer, at den funktionalistiske eller styringsorienterede forskningsagenda bliver vendt på hovedet. De præmisser, der blev taget for givet i det funktionalistiske perspektiv, bliver analyseret som konstruktioner, der altid kunne have været anderledes. Der er ikke længere tale om en argumentation, der forsøger at vise, hvordan (forvaltnings)revision er et nødvendigt svar på et behov. Tværtimod argumenterer denne forskning for, at der er tale om konstruktioner, der har mange forskellige rødder, som ikke lader sig reducere til et bestemt behov for fx ”assurance” eller ”accountability”. Det, der af de funktionalistiske tekster ofte blev præsenteret som løsninger, bliver nu genfortolket som problemer, der skal analyseres og diskuteres.

Endvidere repræsenterer de konstruktivistiske tekster en anden form for normativitet end den, der kendetegnede de funktionalistiske, styringsorienterede tekster. Frem for forslag til hvordan praksis kan forbedres eller optimeres, så er disse tekster normative i den forstand, at de er kritiske over for praksis uden at komme med konkrete løsningsforslag til, hvordan praksis kan forbedres. Det vil sige, at i stedet for at pege på løsnings- eller forbedringsforslag, gør især Powers tekster opmærksom på, hvordan revision har en række destruktive konsekvenser, fx i den forstand at det fører til øget mistillid og indebærer, at organisationer bruger flere ressourcer på at optimere deres redegørelser og regnskaber end de bruger på det substantielle eller egentlige arbejde (Power, 1999).

Radcliffe supplerer sit studium af de diskursive og praktiske mulighedsbetingelser for forvaltningsrevisionen med et etnografisk feltstudium, der fokuserer på forvaltningsrevisionens hverdagspraksis (Radcliffe, 1999). Denne analyse viser, hvordan forvaltningsrevision er en socialt forankret praksis, hvis konkrete betydning og udfoldelse konstrueres i forbindelse med revisorerne daglige arbejde. Fokus er her på, hvordan fænomenet forstås og konstrueres på det lokale niveau, og de makroniveau rationaliteter, der ligeledes præger praksis (jf. Radcliffe, 1998), er i denne artikel sat i parentes.

Radcliffe argumenter for, at forvaltningsrevisorernes viden ikke lader sig reducere til den viden, der er repræsenteret i officielle dokumenter og manualer. I stedet er revisorerens viden i vid udstrækning baseret på tavs viden, som de erhverver gennem praktisk erfaring. Radcliffe viser, hvordan flertydige ideer om effektivitet og *accountability* bliver operationaliseret i praksis. For eksempel viser han, at ideer om, at forvaltningsrevisionen skal være effektiv i den forstand, at revisionens anbefalinger skal implementeres af den reviderede, bliver set som centralt. Dette succeskriterium om at være effektiv er med til at etablere forvaltningsrevisionen som en praksis, der er anderledes end den finansielle revision. Mens sidstnævnte handler om at verificere og attestere regnskaber, bliver forvaltningsrevisionen opfattet som en praksis, der har et fremadrettet fokus, i den forstand at det gælder om at foranledige forandringer hos den reviderede (Radcliffe, 1999, s. 353). Radcliffe bemærker at: “[a]s a consequence, auditors were concerned to avoid the use of their time and the Office’s resources in audit projects that might not generate publishable recommendations” (Radcliffe, 1999, s. 354). På denne måde viser Radcliffe, hvordan revisorers specifikke og indbyrdes forhandlede opfattelse af, hvad der er det centrale i forvaltningsrevisionen, påvirker både valg af interessante emner samt udførelsen og resultaterne af forvaltningsrevisionen.

Et andet betydningsfuldt studium inden for revisionslitteraturen er Pentlands artikel fra 1993, der har titlen “Getting comfortable with the numbers: Auditing and the micro-production of macro-order”. Som titlen peger på, viser Pentland hvordan der er sammenhæng mellem revisionens mikro- og makroniveau, men i modsætning til

Radcliffe, hvis analyser peger på en gensidig påvirkning mellem de to niveauer, fokuserer Pentland på, hvordan lokale, dagligdagsinteraktioner producerer en bestemt orden på både mikro- og makroniveau. Disse interaktioner analyserer og fortolker han ved hjælp af sociologen Erving Goffmanns begreber om bl.a. ritualer og ”impression management”.

Dette begrebsapparat bruger Pentland til at argumentere for, at revision er en praksis, der først og fremmest producerer tryghed (comfort): “In the case of auditing, the emotional resource being created and distributed is comfort” (Pentland, 1993, s. 610). Revision handler om følelser. Tryghed er en følelse, der bliver skabt igennem interaktionsritualer, hvor “rå”, “urene” tal bliver renset gennem revisionsprocesser. Pentland argumenterer for, at revision skal ses som en praksis, der etablerer orden og stabilitet i en verden, der ellers fremstår som kaotisk og uoverskuelig. Når en organisation er blevet revideret betyder det, at man kan have tillid til organisationen regnskaber, og dermed kan både revisor, den reviderede og offentligheden føle sig trygge (comfortable) (Pentland, 1993, s. 610). Revision fungerer som en form for tryghedsskabende ritual, hvor revisorerne optræder som ”præster”. For at kunne opretholde denne status er det nødvendigt for revisorerne at udvise og opretholde en professional ”facade”. Det foregår bl.a. ved at have lange arbejdsdage med få pauser og ved at have den rette påklædning.

Pointen i Pentlands etnografiske studium er, at revision er en praksis, der i høj grad handler om følelser, bl.a. fordi den producerer følelser på både et mikro- og et makroplan. Dermed udfordrer undersøgelsen de mere “rationalistiske” tilgange, der bl.a. kendetegner dele af den styringsorienterede litteratur.

Det er vigtigt at understrege, at Pentlands feltarbejde foregik i et *privat* revisionsfirma, der beskæftigede sig med *finansiell* revision. Derfor kan det måske umiddelbart undre, at jeg giver artiklen relativt meget opmærksomhed i dette review af litteraturen, der eller primært har fokus på offentlig, forvaltningsrevision. Der er der imidlertid flere gode grunde til. For det første bliver den ofte beskrevet som et væsentligt bidrag i den litteratur, der handler om revision som generelt fænomen, hvilket altså også inkluderer forvaltningsrevisionen (fx Power 1999; Power, 2003a). For det andet er netop denne artikel et vigtigt afsæt for afhandlingens afsluttende diskussion, hvor jeg argumenter for, at der er udover ligheder også er væsentlige forskelle mellem det, finansiell revision producerer, og det der produceres gennem forvaltningsrevisionen.

Opsummerende bemærkninger og refleksioner over afhandlingens placering i forhold til litteraturen

Nedenstående tabel opsummerer nogle af de karakteristika, der relaterer sig til de tre overordnede retninger inden for (forvaltnings)revisionslitteraturen, som jeg har diskuteret i dette kapitel. Det er vigtigt at understrege, at tabellen er temmelig reduktionistisk og ikke skal læses isoleret fra de længere diskussioner, som er i kapitlet. Endvidere sker der nødvendigvis det, at repræsentationer i en tabel tegner grænser skarpt og entydigt, mens diskussion i kapitlet netop har understreget, at der er overlap mellem de forskellige perspektiver. Formålet med tabellen er derfor ikke at tilvejebringe en "fair" gengivelse af litteraturen på revisionsfeltet men derimod at skabe en analytisk klarhed ved at fremhæve en slags idealiserede positioner i forhold til denne litteratur.

	Funktionalistisk, styringsorienteret	Deskriptiv relativisme	Konstruktivisme
Væsentlige præmisser	Forvaltningsrevision findes, <i>fordi</i> denne praksis opfylder et eller flere forud givne behov i samfundet	Forvaltningsrevisionens praksisser varierer i forhold til lokale sammenhænge	Revision betegner løst koblede ideer og praksisformer som løbende konstrueres, og samtidig konstruerer omgivelserne
Revision som socialt fænomen	Revision i samfundet	Revisioner i samfund	Revisionssamfundet
Ambition	At optimere praksis	At redegøre for variationer i praksis	At forstå og "afnaturalisere" revisionen teori og praksis
Revisionens effekter	Gavner samfundet, producerer "forsikring" og accountability	<i>Kan</i> gavne samfundet, men det afhænger af lokal indretning af revisionspraksis	Multiple, flertydige og uventede effekter, hvoraf nogle er destruktive
Revisorens rolle	Finder og videregiver information og baserer vurderinger på grundlag af facts	Forskellige roller, der afhænger af kontekst	Medkonstruerende og medkonstrueret af konteksten
Revisionsobjektets status	Uafhængigt af revisionsprocessen	Uafhængigt af revisionsprocessen	Delvist konstrueret af revisionsprocesser
Revisionens metoder	Teoretisk veldefinerede	Definitioner varierer noget i forhold til kontekst	Uklart og vagt defineret. Løs kobling mellem revisionsteknikker og revisionsidealer

Tabel 1: Forskelle og karakteristika i domænelitteraturen

(Forvaltnings)revisionens aktører

I alle perspektiverne forudsætter revisionen, at forskellige parter er involveret i en eller anden forstand, men det er sjældent, at andre end revisoren optræder som egentlig aktør i litteraturens analyser af forvaltningsrevisionens praksis. I den funktionalistiske litteratur bliver revisoren imidlertid på mange måder fremstillet som det, Latour ville

kalde en *intermediary* (Latour, 2005, uddybes i kapitel 3). Det vil sig at revisorerne optræder som det middel, der blot videretransporterer en allerede givet organisatorisk virkelighed gennem sine rapporter og derved videreformidler information om disse forhold til offentligheden/beslutningstagerne. Der opereres implicit med en treleddet relation mellem revideret – revisor – offentlighed, hvor revisoren blot er mediet, der idealt set ikke påvirker, men bare transporterer og synliggør viden. Det er så op til beslutningstagere og ledelse at reagere på denne viden.

Antagelsen om, at både revision generelt og forvaltningsrevision specifikt er baseret på en sådan treleddet relation synes, at være en gennemgående antagelse på tværs af de tre perspektiver, som er diskuteret i dette kapitel, men det er værd at bemærke, at både den reviderede og offentligheden næsten altid fremstår som idealiserede positioner snarere end som aktører. Vi hører meget lidt om, hvordan den reviderede tænker og handler i forbindelse med (forvaltnings)revisionsprocessen. De detaljerede, empiriske studier, der har fokus på revisionens hverdagspraksis fokuserer næsten udelukkende på revisorerne. Et af de få studier, der fokuserer på den reviderede er Morin (2001), men hendes undersøgelse drejer sig ikke om, hvordan de reviderede oplever processen, men er snarere fokuseret på spørgsmålet om revisionens effektivitet i den forstand, at hun undersøger, i hvilken grad den reviderede følger revisionens anbefalinger. Power har påpeget at “[e]mpirical work also needs to focus on the growing population of ‘auditees’” (Power, 2000, s. 115) og siger også andetsteds at “...it is the social construction of a new subject, the ‘auditee’ that deserves to be the main focus of audit studies of the future, rather than the existing tendency to focus on auditor and audit institutions...” (Power, 2003b, s. 199). I denne afhandling er det hensigten at bringe flere aktører i fokus for at få en bedre forståelse af, hvordan forvaltningsrevisionen udfolder sig i praksis, og netop den reviderede er en central aktør i denne sammenhæng.

Det samme gør sig gældende for revisionens ”modtagere” som fx medierne, offentligheden generelt og de politikere, der angiveligt bruger den viden, der kommer fra forvaltningsrevisionsrapporterne. Hvis offentlighedens rolle i det hele taget diskuteres i den eksisterende litteratur, er det ofte enten som netop en abstrakt modtager af revisionens resultater, eller også er det - i de relativt få tilfælde hvor relationen mellem revision og offentlighed problematiseres - med henvisning til det – igen abstrakte begreb – om ”forventningskløften” (fx Power, 1999; Sikka et al., 1998),

der refererer til et generelt mismatch mellem det revisorer *hævder*, de gør, og det offentligheden generelt *tror*, de gør. Mens revisorer ser deres arbejde som attestering af regnskaber i forbindelse med den finansielle revision og undersøgelse af den revideredes hensyntagen til de tre E'er i forbindelse med forvaltningsrevision, så synes offentligheden at forvente, at revision handler om at opdage svindel og afsløre skandaler. I afhandlingen bringer jeg forvaltningsrevisionens modtagere i fokus på en anderledes måde. I stedet for at se medierne og politikere som passive modtagere af forvaltningsrevisionsberetningerne viser jeg, hvordan der er tale om aktører, der ikke bare er modtagere, men på mange måder "skriver" videre på forvaltningsrevisionsforløbet.

Revisionens effekter

Mens spørgsmålet om, hvilke aktører, der spiller en rolle i forhold til forvaltningsrevisionen, er meget lidt diskuteret i revisionslitteraturen, så er spørgsmålet om, hvilke effekter, revisionen genererer, centralt i en betydelig del af denne litteratur. I den funktionalistiske eller styringsorienterede litteratur bliver forsikring, accountability og øget gennemsigtighed set som forvaltningsrevisionens primære effekter. Det er samtidig også de effekter, der er intenderede, og det vil sige, at der er overensstemmelse mellem revisionens mål og konsekvenser. Den styringsorienterede litteratur erkender dog, at revisionen kan have uhensigtsmæssige konsekvenser, men de bliver set som resultatet af metodologiske eller praksisrelaterede svagheder, der kan rådes bod på – bl.a. gennem forskningen.

I modsætning hertil viser Power, hvordan revision skaber mange forskellige effekter, hvoraf nogle adskiller sig markant fra de intenderede. For det første er revision et sæt af praksisformer, der både genererer tillid og mistillid. For det andet er revisionen ikke fuldstændig adskilt fra de omgivelser, de reviderer. Power argumenterer for, at revisionen aktivt er med til konstruere omgivelserne på en sådan måde, at de i stigende grad bliver reviderbare (Power, 1996; 1999). Det vil sige, at revisionen har effekter i den forstand, at denne praksis er med til at ændre organisationers måder at fungere på. Man kan naturligvis på linje med Morin (2001) hævde, at det også er en intenderet effekt, for så vidt som ændringerne handler om, at den reviderede følger revisorernes anbefalinger og fx implementerer procedurer, der sikrer en højere grad af effektivitet. Pentland gør

imidlertid opmærksom på, at "...we ought to investigate effects, understood broadly, not just 'effectiveness'" (Pentland, 2000, s. 311).

Power argumenterer for, at når organisationer i stigende grad implementerer interne kontrolsystemer, præstationsmålingssystemer og nye procedurer for rapportering, så er det langt fra altid gavnligt. De har ifølge Power den uheldige effekt, at det fjerner både fokus og ressourcer fra substantielt arbejde i organisationen. Power understreger altså, at revision genererer mange forskellige effekter, men når han bruger begrebet "side-effects" (fx Power, 1999, s. 13) er det ikke helt klart, hvordan dette skel giver mening, når man ikke opererer inden for en funktionalistisk logik. Pentland bidrager ligeledes til en diskussion af revisionens effekter. Når han viser hvordan produktionen af tryghed er en væsentlig effekt af revisionen.

Selvom Power peger på revisionens potentielt skadelige "bivirkninger", fremhæver størstedelen af litteraturen, at revisionen har gavnlige effekter. Den skaber fx forsikring, accountability, gennemsigtighed, orden, stabilitet, verifikation eller tryghed. Der er dog enkelte forskere, der peger på, at det muligvis forholder sig anderledes i forhold til *offentlig* revision og *forvaltnings*revision. Radcliffe hævder fx, at "the consequences of government auditing have eluded the literature" (Radcliffe, 1997, s. 345).

Revisionens skriveprocesser og tekster

Det er en grundlæggende præmis i denne afhandling, at forvaltningsrevision handler om skrivning og dermed produktion af tekster. Dette aspekt har der imidlertid været meget lidt fokus på i litteraturen. Selvom det indimellem nævnes, at revision producerer rapporter og beretninger og dermed en masse papir (Power, 2003a, s. 380), så er der ikke mange studier, der har undersøgt, hvordan disse tekster konkret bliver til, hvilke aktører der skriver og påvirker tilblivelsen samt, hvad der sker med teksterne, når de kommer i læsernes hænder. Alle disse spørgsmål er i fokus i denne afhandling.

Et af de få studier, der har fokus på revisionens tekstproduktion er Van Maanen & Pentlands (1994) analyse af, hvor revisionens arbejds papirer bliver produceret og konsumeret. Van Maanen og Pentland argumenterer for, at produktionen af dokumenter altid forudsætter et bestemt publikum (Van Maanen & Pentland, 1994, s. 54), og derfor foreslår de en retorisk analyse, der bl.a. fokuserer på den retorik, der

kendetegner disse dokumenter. Van Maanen & Pentland anvender begrebet genre, men bruger dette begreb mere deskriptiv end analytisk²⁵.

Hensigten med denne afhandling er at fortsætte den samtale, der allerede er i gang inden for det forskningsfelt, der beskæftiger sig med revision generelt og med forvaltningsrevision specifikt. På baggrund af afhandlingens analysestrategi, som jeg redegør for og diskuterer i det næste kapitel, er det fra starten klart, at min tilgang primært er inspireret af den konstruktivistiske gren af revisionsforskningen. En del af den konstruktivistiske revisionslitteratur, jeg er inspireret af, bevæger sig imidlertid på et temmelig idealiseret og abstrakt plan. En anden del er empirisk forankret, men er tilbøjelig til at overse, hvordan andre aktører end revisorerne også spiller en stor rolle i forhold til udfoldelse af revisionsprocesser i praksis. Pentland skriver om revisionsforskningen: "... there is a need for description and comparison. What kinds of practices are emerging under the general category of 'audit' and *who is performing this work*" (Pentland, 2000, s. 311, min kursivering). Det oplagte svar på spørgsmålet om, hvem der udfører arbejdet, er selvfølgelig revisorerne, og jeg er enig med Pentland i, at det er begrænset, hvor meget forskning, der er om dette på det konkrete niveau – i særdeleshed i forhold til forvaltningsrevision. Imidlertid tolker jeg spørgsmålet bredere, og i denne afhandling viser jeg, hvordan mange forskellige aktører er involveret i arbejdet med at lave revision.

Før jeg tager fat på afhandlingens analyser, følger to kapitler om henholdsvis afhandlingens analysestrategi og afhandling metodiske og empiriske grundlag.

²⁵ Også Power nævner begrebet "genre" i forbindelse med en diskussion af revision, men heller ikke han udfolder det analytisk (Power, 2003a, s. 386).

Kapitel 3 - Afhandlingens analysestrategi²⁶

Introduktion

I dette kapitel reflekterer jeg over, hvilken teoretisk tilgang – eller analysestrategi²⁷ – der er brugbar i forhold til at analysere den problemstilling, jeg redegjorde for i kapitel 1. Hensigten er at diskutere og redegøre for en analysestrategi, der gør det muligt at få øje på og rette fokus mod skrivningen af forvaltningsrevisionsberetninger som en særlig proces, der involverer forskellige typer af aktører og genererer mangeartede effekter. På baggrund af afhandlingens problemstilling forsøger jeg at opstille en begrebsramme, der muliggør analysen af en praksis, hvor skrivning og tekster spiller en væsentlig rolle.

Formålet med kapitlet er at præsentere og diskutere en række af de grundlæggende præmisser og begreber, der er styrende i forhold til afhandlingens analyser. Med andre ord handler dette kapitel om afhandlingens generelle analysestrategi. Den overordnede tilgang og optik i afhandlingen er konstruktivistisk, og aktør-netværksteorien (fx Latour, 1987; 1999a; 1999b, 2005; Law, 1999) er den primære inspirationskilde, men jeg trækker også på andre teoretiske tilgange, der kan karakteriseres som henholdsvis narrativ teori (fx Czarniawska, 1997; Bakhtin, 1986b) og diskursteori (fx Laclau & Mouffe, 1985). På baggrund af disse teoretiske perspektiver introducerer, definerer og diskuterer jeg de analytiske begreber og principper, jeg anvender i de efterfølgende analyser.

Når jeg vælger at trække på forskellige perspektiver, hænger det sammen med en forestilling om, at netop aktør-netværksteorien, diskursteorien og den narrative teori indeholder forskellige elementer, der kan supplere hinanden i analyserne. Aktør-netværksteorien har bl.a. den fordel, at den gør det muligt at fokusere eksplicit på, hvordan nonhumane aktører – som fx teknologier eller tekster – netop også kan anskues som aktører, der spiller en afgørende rolle. Derudover er begrebet oversættelse relevant, fordi det gør det muligt at følge, hvordan fx et konkret

²⁶ Enkelte passager i dette kapitel indgår også i Justesen (2005).

²⁷ Begrebet analysestrategi forudsætter, at der ikke er en skarp adskillelse mellem ”data”, ”metode” og ”teori”. Disse tre størrelser er sammenvævet og hænger sammen med en række strategiske valg, som forskeren foretager. Andersen (1999), der i høj grad har præget begrebet analysestrategi i den danske kontekst, argumenterer for at: ”Det hedder derfor analysestrategi netop for at understrege, at der er tale om *valg* med konsekvenser, og at dette valg kunne være truffet anderledes med andre konsekvenser for hvilken genstand, der emergerede for iagttageren” (Andersen 1999, s. 14). Nærværende kapitel redegør for en række analysestrategiske valg og diskuterer, hvordan bestemte analyseobjekter træder frem i forhold til andre som følge af, at analysestrategien etablerer en bestemt optik på fænomenet forvaltningsrevision. I modsætning til Andersen fastholder jeg imidlertid også metodebegrebet og supplerer overvejelser over analysestrategi med overvejelser over metode og metodologi (se kapitel 4).

forvaltningsberetningsdokument bliver skabt og efterfølgende cirkuleret i nye netværk. Aktør-netværksteorien er som tidligere nævnt den teoretiske begrebsramme, der udgør den primære inspiration i forhold til udformningen af afhandlingens analysestrategi.

Jeg supplerer analysestrategien med begreber fra diskursteorien, fordi sidstnævnte har udarbejdet et begrebsapparat, der er særlig velegnet i forhold til at stille skarpt på sprogets betydning, og på hvordan *betegnere* ("signifiers") principielt er flydende, men reelt altid fyldes med partikulære betydninger, der kan være mere eller mindre stabile (Laclau & Mouffe, 1985). Endelig indeholder den narrative teori en række analytiske begreber såsom "genre" (Bakhtin, 1986b) og "retoriske troper" (fx Czarniawska, 1997), der er velegnede i forhold til at analysere tekster.

Om konstruktivisme og konstruktivistiske analyser

I sin diskussion af (social)konstruktivisme argumenter Hacking (2001) for, at formålet med konstruktivistiske studier ofte er at vise, at et givent fænomen er konstrueret snarere end naturligt givet. Når jeg i denne afhandling anvender en konstruktivistisk tilgang, er det imidlertid ikke for at vise, at forvaltningsrevision er konstrueret, hvilket forekommer at være en relativt banal pointe. Jeg bruger i stedet tilgangen til at stille spørgsmål om, *hvordan* forvaltningsrevisionen er en praksis, der både konstrueres på en bestemt måde i bestemte sammenhænge samtidig med, at forvaltningsrevisionen selv er med til at konstruere de områder, den kommer i kontakt med (jf. Power, 1996; 1999). Det vil sige, at jeg både antager, at forvaltningsrevisionen er en effekt af partikulære artikulationer (Laclau & Mouffe, 1985) og oversættelser (fx Latour, 2005), og at forvaltningsrevisionen selv genererer en række forskelligartede effekter på forskellige niveauer. Det er det, jeg forsøger at vise i de efterfølgende kapitler, der udgør afhandlingens empirisk-analytiske del. Ideen om, at forvaltningsrevision er konstrueret, er således en præmis i analyserne snarere end en konklusion, mens spørgsmål om, *hvordan* forvaltningsrevisionen og dens effekter konstrueres, er et gennemgående spørgsmål i afhandlingens analyser.

Konstruktivisme er i udgangspunktet en bred og noget upræcis betegnelse, der blandt andet indbefatter så forskellige teoretiske retninger som fx diskursteori²⁸, aktør-

²⁸ Som i sig selv er en upræcis kategori. For en nærmere præcisering af forskellige former for diskursteori, se Jørgensen og Phillips (1999).

netværksteori samt mere fænomenologisk prægede former for socialkonstruktivisme som fx den, Peter Berger og Thomas Luckmann (1966/1991) repræsenterer. Betegnelsen konstruktivisme har den fordel frem for betegnelsen socialkonstruktivisme, at den fokuserer mere ”rent” på konstruktionsprocessen uden at foranledige til en antagelse om, at det sociale i en eller anden forstand er konstruktionens subjekt. I aktør-netværksteori er det en særlig pointe, at det sociale ikke på forhånd har en privilegeret status i forhold til eksempelvis det teknologiske. Det sociale analyseres her som en effekt af konstruktionsprocesser²⁹. Latour placerer eksplicit sin egen position i forhold til denne distinktion, når han fx siger:

“... ‘constructivism’ should not be confused with ‘social constructivism’. When we say that a fact is constructed, we simply mean that we account for the solid objective reality by mobilizing various entities whose assemblage could fail; ‘social constructivism’ means, on the other hand, that we *replace* that this reality is made of with some *other stuff*, the social in which it is ‘really’ built” (Latour, 2005, s. 91)³⁰.

Den form for konstruktivisme, jeg trækker på i afhandlingens analyser, adskiller sig således fra fx Berger & Luckmanns (1966/1991) socialkonstruktivisme, fordi det sociale i mine analyser hverken privilegeres som aktør eller en særlig forklarende faktor.

Indimellem kritiseres konstruktivister for at repræsentere en form for idealistisk position, der afviser, at ”virkeligheden findes”. Slogans som ”alt er sprog” bliver tillagt konstruktivismen som sådan og set som et udtryk for en benægtelse af enhver form for materiel virkelighed. I den forstand anskues konstruktivismen som en form for idealisme, og konstruktionen af virkeligheden sættes lig med skabelsen af en form for *illusion*³¹. Dette billede er misvisende på en række måder, og nærværende kapitel viser, hvordan en konkret konstruktivistisk analysestrategi netop gør op med idealismen og i stedet tager udgangspunkt i en materiel verden, der ganske vist er konstrueret, men

²⁹ Sociologen Jacob Arnoldi (2003) giver en længere begrundelse for, hvorfor aktør-netværksteori ikke kan betegnes som socialkonstruktivisme.

³⁰ Et andet sted kommenterer Latour (1999b) på sin egen tidligere anvendelse af betegnelsen ”socialkonstruktivisme”: “... yes, I know, I also used that term once, but that was twenty years ago and I recanted it immediately, since I meant something entirely different from what sociologists and their adversaries mean by social” (Latour, 1999b, s. 197).

³¹ Se fx Larsen og Pedersen (2002, s. 64), hvor forfatterne hævder, at visse konstruktivister antager at ”hungersnød, sygdom, undertrykkelse og tortur ikke er noget, der ’eksisterer’”. At tillægge konstruktivisme en sådan antagelse er et eksempel på en misforståelse, der bunder i, at konstruktion fejlagtigt bliver sat lig med illusion eller ”uvirkelighed”.

samtidig udgør en konkret og håndgribelig virkelighed, der til stadighed sætter nye spor i verden i form af fx handlinger, tekster eller institutioner.

Andre gange bliver konstruktivisme anskuet som synonymt med anti-realisme (fx Burr, 1995, s. 6), men også denne karakteristik tegner et forkert billede, der langt fra dækker alle versioner af konstruktivismen. Hos en del såkaldte konstruktivister er det netop en pointe, at konstruerede fænomener og relationer er virkelige og genererer virkelige effekter. Butler spørger retorisk: ”why is it that what is constructed is understood as an artificial and dispensable character?” (Butler, 1993, s. xi), mens Latour direkte understreger at “... constructivism was for us a synonym for an *increase* in realism...” (Latour, 2005, s. 92). På samme måde understreger Law & Urry (2004) at: “[i]n sum, we are saying that the world we know in social science is *both* real and it is produced” (Law & Urry, 2004, s. 396, min kursivering). Også Laclau & Mouffes diskursteoretiske version af konstruktivismen er realistisk i denne betydning³².

Den konstruerede virkelighed er ikke en illusion, men udgør den virkelighed, som folk møder og må forholde sig til. Denne opfattelse deles af både aktør-netværksteoretikere, diskursteoretikere og mere fænomenologisk orienterede sociologer som Berger & Luckmann (1966/1991). I modsætning til aktør-netværksteorien og diskursteorien opererer Berger & Luckmann imidlertid stadig med en skarp distinktion mellem det subjektive og det objektive, hvor subjekter udpeges som det logiske oprindelsespunkt for den objektive verden. Som vi skal se senere i dette kapitel, er netop skellet mellem det subjektive og det objektive en af de distinktioner, der udfordres af både aktør-netværksteorien og diskursteorien.

Aktør-netværksteorien og beslægtede tilgange

Min version af konstruktivismen er som nævnt primært inspireret af aktør-netværksteorien, men jeg har ligeledes hentet inspiration fra både diskursteorien og fra den narrative teori. Igen er der imidlertid tale om betegnelser, der er både brede og vage. De refererer ikke til entydige, kohærente positioner i den teoretiske litteratur, og der er ikke et fast sæt af fællestræk, der kendetegner tekster, der placeres under en af disse tre etiketter. Det er derfor ikke givet på forhånd, hvilke implikationer, det har for

³² For en detaljeret diskussion af, i hvilken forstand Laclau & Mouffes diskursteori er en form for realisme, se Hansen (2003, s. 45 ff.).

analysen, når forskeren påkalder sig netop disse perspektiver. Formålet her er ikke at forsøge at udlede og forsvare den ”ægte” udlægning eller den ”sande” version af aktør-netværksteorien, diskursteorien eller den narrative teori. Min hensigt er derimod at bruge disse teorier som ressourcer i forhold til at skabe en brugbar analytisk ”værktøjskasse”, der muliggør analyser af afhandlingens problemstilling og spørgsmål om de processer, aktører og effekter, der indgår i den danske Rigsrevisions arbejde med at skrive forvaltningsrevisionsberetninger³³.

Selvom de tre betegnelser på teoretiske perspektiver således ikke refererer til entydige positioner, vil jeg alligevel argumentere for, at der er en form for familielighed mellem de tekster, der typisk placeres inden for disse forskellige perspektiver. Nogle af disse ligheder har jeg allerede peget på i min diskussion og specificering af konstruktivismen. I den resterende del af kapitlet forsøger jeg at konstruere en brugbar og frugtbar analysestrategisk ramme, der kan fungere som udgangspunkt for de efterfølgende analyser. Det gør jeg ved at diskutere en række præmisser, begreber og principper, der stammer fra tekster, der typisk bliver set som repræsentanter for henholdsvis aktør-netværksteorien, diskursteorien eller den narrative teori.

En sådan pragmatisk eller strategisk tilgang til teorien er konsistent med den anti-essentialistiske etos, som netop kendetegner de tekster, jeg refererer til. Med aktør-netværksteoriens terminologi kan man sige, at jeg oversætter, forskyder og dermed også modificerer teksterne, så de kan anvendes i forhold til denne afhandlings specifikke formål (Latour, 1986a). I diskursteoriens beslægtede vokabular er der tale om en bestemt artikulation eller italesættelse af begreberne aktør-netværksteori, diskursteori og narrativ teori, som i sig selv er tomme eller flydende betegnere (Laclau & Mouffe, 1985). Det vil sige, at når jeg i dette kapitel præsenterer disse teoretiske positioner, er der tale om en specifik artikulation og oversættelse, der ser bort fra, at andre artikulationer også ville have været en mulighed.

³³ Denne strategi, hvor man bevidst låner og kombinerer fra forskellige teoriretninger og bruger begreberne kreativt i forhold til eget forskningsformål, betegner Czarniawska med henvisning til de Certeau som ”poaching” (Czarniawska, 2004, s. 121).

Teksterne

De aktør-netværksteoretiske tekster, jeg trækker på, er alle skrevet af enten den franske sociolog Bruno Latour³⁴ (fx 1987; 1999a; 1999b; 2005), den franske sociolog Michel Callon (fx 1986) eller den engelske sociolog John Law (fx 1992; 1999), selvom der findes utallige andre forskere, der regnes som eller regner sig selv for repræsentanter for dette perspektiv. Latour, Callon og Law kan ses som dem, der har grundlagt den såkaldte ”klassiske aktør-netværksteori” (fx Hansen, 2002, s. 8). Teksterne udgør ikke en homogen og konsistent enhed, men da formålet her hverken er eksegesis eller komparative tekstanalyser, fokuserer jeg ikke på eventuel udvikling inden for det enkelte forfatterskab eller på forskelle mellem de tre nævnte forfattere. Jeg er inspireret af både den ”tidlige” og den ”senere” aktør-netværksteori³⁵ og argumenterer for, at analytiske begreber og principper kan lånes og anvendes uden skelen til kildens oprindelsestidspunkt.

I forhold til diskursteorien inddrager jeg færre tekster. Den primære tekst i denne forbindelse er den argentinske filosof Ernesto Laclau og den belgiske filosof Chantal Mouffes fælles værk, der bærer titlen *Hegemony and Socialist Strategy* (Laclau & Mouffe, 1985), men også tekster af den amerikanske filosof Judith Butler har været en inspirationskilde (Butler, 1990; 1993). Den narrative teori er ligeledes relativt sparsomt repræsenteret. Her er det især en tekst af den russiske litterat Mikhail Bakhtin (1986b) og to bøger af den svensk-polske organisationsteoretiker Barbara Czarniawska (1997; 2004), jeg trækker på.

Fælles præmisser og metaforer

Når man kombinerer begreber fra forskellige teoretiske traditioner, er der altid en risiko for, at analysestrategien bliver eklektisk og inkonsistent. Det forsøger jeg at undgå ved

³⁴ Som det ofte er tilfældet med forfattere, der grupperes under brede og noget modeprægede betegnelser har Latour selv udvist en noget ambivalent holdning til både begrebet aktør-netværksteori og dets forkortelse ANT. I artiklen ”On Recalling ANT” indleder han således med at skrive: ”I will start by saying that there are four things that do not work with the actor-network theory; the word actor, the word network, the word theory and the hyphen!” (Latour 1999a, s. 15)

I en nyere tekst (Latour, 2005) anvender Latour imidlertid betegnelse ANT gennemgående som en beskrivelse af sin egen position, og i en fodnote bemærker han: ”I have to apologize for taking the exact opposite position here as the one taken in Bruno Latour (1999c) ‘On Recalling ANT’. Whereas I at the time criticized all the elements of this horrendous expression, including the hyphen, I will now defend all of them, including the hyphen!” (Latour, 2005, s. 9 n. 9).

³⁵ Om aktør-netværksteoriens oprindelse skriver Latour: ”The origin of this approach can be found in the need for a new social theory adjusted to science and technology studies (Callon and Latour, 1981). But it started in earnest with three documents (Latour, 1988b, Callon, 1986; Law, 1986b)” (Latour, 2005, s. 10).

at diskutere og sammenligne disse perspektiver og på det grundlag vurdere på hvilken måde og i hvilket omfang, det kan lade sig gøre at udvælge og anvende begreber og principper fra disse forskellige begrebsrammer uden, at det medfører inkonsistens. Jeg vil argumentere for, at det er muligt at låne, kombinere og anvende analytiske begreber og redskaber fra både aktør-netværksteori, diskursteori og narrativ teori, *fordi* disse perspektiver har en række fælles præmisser, principper og metaforer, som også fungerer som grundlag i forhold til denne afhandlings analyse.

En række af de væsentligste principper kan opsummeres under følgende overskrifter:

- 1) Anti-essentialisme
- 2) Fokus på relationer
- 3) Fokus på materialiteter
- 4) Performativitet
- 5) Historicitet
- 6) Afvisning af en række af samfundsvidenskabernes klassiske dikotomier i såsom subjekt/objekt, struktur/handling og mikro/makro

Denne opdeling afspejler en analytisk udskillelse af principper snarere end et sæt af distinktioner, der er formuleret og ordnet på denne måde i de tekster, jeg refererer til. I praksis er det svært at afgøre, hvornår der er tale om præmisser, og hvornår der er tale om principper, ligesom de også er sammenvævet og i vid udstrækning hænger sammen rent logisk. I de følgende afsnit udfolder og diskuterer jeg de seks principper, men netop på grund af deres nære sammenhæng diskuterer jeg flere principper ad gangen. Først diskuterer og relaterer jeg ideerne om "anti-essentialisme", "fokus på relationer" og "fokus på materialiteter". Dernæst diskuterer jeg principperne om "performativitet" og "historicitet". Endelig argumenterer jeg for, at de inddragede tekster baner vejen for en ikke-dikotomisk tilgang på baggrund af en gennemgående kritik af en række dikotomier.

Undervejs i diskussionen vil det også fremgå, at de inddragede perspektiver trækker på en fælles metaforik, hvor metaforer som fx "netværk", "flydende", "lukning", "fiksering", "black box", "sedimentering" "lækage" ("leaky") og "sprækker", er fremtrædende. Det er interessant, at disse metaforer peger alle på en spænding mellem

på den ene side orden og stabilitet (fx ”black box”, ”sedimentering”, ”fiksering”) og på den anden side uorden og ustabilitet (fx ”flydende”, ”lækage”, ”sprækker”).

En materialitets semiotik – anti-essentialisme, relationer og materialitet

Semiotik³⁶ generelt er en radikalt relationistisk og anti-essentialistisk tilgang, der bygger på en præmis om, at ethvert tegns betydning afhænger af dets relation til andre tegn. Tegnets betydning er dermed aldrig en iboende egenskab ved tegnet selv, ligesom det heller ikke henter betydning i forhold til en referent, der er uden for tegnsystemet selv. John Law hæver at “... actor-network theory may be understood as a *semiotics of materiality*” (Law, 1999, s. 4), og netop denne begrebsliggørelse indfanger en række af de analyseprincipper, der ikke bare er centrale i aktør-netværksteorien, men også i diskursteorien og dele af den narrative teori. Betegnelsen ”materialitetens semiotik” peger på én gang på de centrale aspekter, der vedrører anti-essentialisme, fokus på relationer og fokus på materialitet.

Når Law kalder aktør-netværksteorien for en *materialitetens* semiotik, er det bl.a. for at understrege, at aktør-netværksteorien eksplicit har fokus på materialiteters betydning. Selvom sprog stadig spiller en væsentlig rolle, indgår andre entiteter, eller materialer, såsom ting, maskiner og diverse teknologier også i analysen på samme vis, samtidigt med at det understreges, at sproget selv ofte virkeliggøres i materiel og håndgribelig form, fx som tekster og andre inskriptioner (Latour, 1987). Det er et særligt kendetegn ved aktør-netværksteorien, at den ikke skelner mellem humane og nonhumane entiteter³⁷, og Law forklarer denne umiddelbart en smule kontraintuitive grundantagelse på følgende vis:

”If human beings form a social network, it is not because they interact with other human beings. It is because they interact with human beings and endless other materials too” (Law 1992, s. 382).

³⁶ Semiotik er en teori, der oprindeligt blev udviklet af henholdsvis den amerikanske filosof C.S. Peirce og den schweiziske lingvist F. Saussure (Eco, 1976, s.14).

³⁷ Det er naturligvis ikke ensbetydende med, at der ikke etisk set er forskel mellem mennesker og ting. Law understreger, at der er tale om en analysestrategisk nivellering, når han skriver: “To say that there is no fundamental difference between people and objects is an analytical stance, not an ethical position” (Law, 1992, s. 383).

Pointen i citatet er dobbelt. Mennesker interagerer med både mennesker og med ting, og når mennesker interagerer med mennesker er denne interaktion i høj grad medieret igennem andre entiteter, fx teknologier eller tekster, som i denne optik ikke bare er passive midler (intermediaries), men derimod mediators, der gør noget aktivt (Latour, 2005). Pointen er, at også materielle ting kan være aktører. Folk handler i *samspil med* ting snarere end blot *med* ting. Aktør-netværksteorien udvider således aktørbegrebet betragteligt. Latour hævder, at en aktør kan være “... *any thing* that does modify a state of affairs by making a difference” (Latour, 2005, s. 71).

Selvom begrebet om “nonhumane aktører” er særligt for aktør-netværksteorien, spiller materialitet også en afgørende rolle i den diskursteoretiske analysestrategi. For eksempel afviser Laclau & Mouffe (1985), at deres position skulle repræsentere en form for idealisme og hævder, at diskursteorien tværtimod er en teori, der i høj grad tager højde for materialiter. Følgende citat illustrerer, hvordan Laclau & Mouffe lægger afstand til idealismen:

“At the root of the [...] prejudice lies an assumption of the mental character of discourse. Against this, we will affirm *the material character of every discursive structure*”. (Laclau & Mouffe, 1985, s. 108, min kursivering).

Og de fortsætter argumentationen på følgende måde:

“the practice of articulation, as fixation/dislocation of a system of differences, cannot consist of purely linguistic phenomenon; but must instead piece the entire material density of the multifarious institutions, rituals and practices through which a discursive formation is structured” (Laclau & Mouffe, 1985, s. 109).

Semiotikkens generelle pointe er, at betydning afhænger af relationen til andre tegn, mens en *materialitetens* semiotik hævder, at disse andre tegn også kan have en materiel karakter og inkludere non-humane aktører (aktør-netværksteoriens terminologi) eller ikke-lingvistiske fænomener (diskursteoriens terminologi). Det er imidlertid væsentligt at understrege, at selvom Law vælger at bruge betegnelsen materialitetens semiotik, så indebærer det ikke, at materialitet nu privilegeres frem for andre typer af aktører. Der er ikke tale om materialisme. Det hænger sammen med, at en af de ting materialitetens semiotik har til fælles med semiotikken som sådan er, at fokus er på konkrete relationer

snarere end på autonome, isolerede entiteter. Det har den analysestrategiske implikation, at analyseobjektet først og fremmest er *relationer*.

Et eksempel

I de følgende afsnit eksemplificerer jeg, hvordan en anti-essentialistisk analysestrategi, der har fokus på relationer og materialiteter, muliggør et særligt blik på samspillet mellem mennesker og teknologi. Eksemplet stammer fra Latours bog "Pandora Hope" (Latour, 1999b). I denne tekst giver Latour et enkelt og pædagogisk, men samtidig også ret underholdende eksempel, der illustrerer, hvordan en bestemt teknologi eller et bestemt redskab er en aktør, hvis betydning og handlinger ikke er en konsekvens af en iboende essens, men derimod afhænger af de bestemte relationer, den indgår i. Latour tager udgangspunkt i to forskellige udsagn, som han tilskriver henholdsvis den amerikanske National Rifle Association (NRA) og en organisation i USA, der kæmper for en strammere våbenlovgivning. Sidstnævnte fremsætter udsagnet "Guns kill people", mens NRA svarer, at "Guns don't kill people. *People* kill people" (Latour, 1999b, s. 176).

Latour anvender eksemplet til at illustrere, hvordan aktør-netværksteorien adskiller sig fra enhver form for essentialistisk tilgang. Han siger: "the twin mistake of the materialist and the sociologist is to start with essences..." (Latour, 1999b, s. 180) og netop udsagnene fra NRA og deres modstandere læses som repræsentationer af henholdsvis en sociologisk og en materialistisk tilgang, der til trods for at de fremstår som modsætninger har et fælles essentialistisk udgangspunkt. I våbenmodstandernes materialistiske tilgang bliver pistolerne set som redskaber, der producerer mordere:

"What does the gun add to the shooting? In the materialist account, *everything*: an innocent citizen becomes a criminal by virtue of the gun in her hand. The gun enables, of course, but also instructs, directs, even pulls the trigger [...] Each artifact has its script, its potential to take hold of passersby and force them to play roles in its story" (Latour, 1999b, s. 177).

Våbenmodstandere ser pistolen som et redskab, der har et iboende formål og et væsen, der forvandler almindelige personer til mordere i det øjeblik, de får dette redskab i hænderne. Den samme essentialistiske tankefigur – blot vendt på hovedet - findes

imidlertid hos NRA, som Latour altså – noget ironisk – kalder for “sociologerne”. Deres opfattelse beskriver han på denne måde:

“By contrast, the sociological version of the NRA renders the gun a *neutral* carrier of will that *adds nothing* to the action, playing the role of the passive conductor, through which good and evil are equally able to flow [...]. For the NRA, one’s moral state is a Platonic essence: one is born either a good citizen or a criminal. Period. [...] what matters is what you are, not what you have” (Latour, 1999b, s. 177).

I den første version er det redskaber, der har en fast essens, hvorimod mennesker er plastiske, tomme entiteter, der kan formes fuldstændigt af de redskaber, de kommer i berøring med. I den anden version er det modsatte tilfældet. Her er personlig identitet en essentiel, fast størrelse, hvorimod redskaber er rene midler, der ikke på nogen måde kan ændre personers identiteter eller hensigter. Latour formulerer det således:

”The sole contribution of the gun is to speed the act. Killing by fists or knives is simply slower, dirtier, messier. With a gun one kills better, but at no point does the gun modify one’s goal” (Latour, 1999b, s. 177).

Både den ”sociologiske” og den ”materialistiske” version er kendetegnet ved at være essentialistisk, deterministisk og privilegerer på forhånd én bestemt type aktør, som alle hændelser forklares med henvisning til. Der er i den forstand også tale om reduktionisme. I den forstand illustrerer eksemplet nogle positioner, der adskiller sig i forhold til både den semiotiske pointe om, at ting ikke har en iboende betydning, men at deres betydning afhænger af relationer.

Hvordan skal vi så forstå eksemplet med manden/kvinden og våbnet? Hvordan adskiller en analyse, der er anti-essentialistisk og har fokus på materialiteter og relationer sig fra ovenstående eksempler. Latour foreslår følgende:

“If we study the gun and the citizen as propositions, however, we realize that neither subject nor object (nor their goals) is fixed. When the propositions are articulated, they join into a new proposition. They become ‘someone, something’ else. It is now possible to shift our attention to this “someone else”, the hybrid actor comprising (for instance) gun and gunman.” (Latour, 1999b, s. 180).

Citatet viser, hvordan konkrete relationer snarere end isolerede entiteter bliver det analytiske objekt. Aktører er ikke længere mere eller mindre magtfulde personer eller ting, men i stedet er det de konkrete relationer, der konstituerer bestemte aktører og muliggør bestemte handlinger. Aktører er i den forstand altid hybrider – eller aktør-netværk – og handling forudsætter altid en flerhed, der handler (Latour, 2005, s. 44). Samtidig viser citatet, at intentioner ikke er faste størrelser, der styrer handlinger, fordi intentioner er fleksible størrelser, der ændrer sig i forhold til de sammenhænge – eller de netværk – de indgår i.

En mangfoldighed af aktører

I aktør-netværksteorien er der således ikke på forhånd en privilegering af bestemte typer af aktører. Det er kun muligt *ex post* at analysere hvilke aktører, der spiller en rolle, og hvordan denne rolle hænger sammen med de alliancer eller det netværk, som den pågældende aktør indgår i³⁸. Det udvidede aktør-begreb er et vigtigt analytisk begreb i denne afhandling, fordi afhandlingens problemstilling og forskningsspørgsmål netop stiller skarpt på spørgsmålet om, hvilke aktører der bidrager til skrivningen af forvaltningsrevisionsberetninger. Udover mere konventionelle aktører som fx revisorerne, de reviderede og politikere gør aktør-netværksteorien det også muligt at undersøge, hvilken rolle non-humane aktører eventuelt spiller i forbindelse med forvaltningsrevisionens skriveprocesser. For det første er det værd at bemærke, at netop skrivning er en teknologi, der samtidig både involverer og producerer tekster. For det andet er det netop i denne sammenhæng interessant at koble aktør-netværksteoriens aktør-begreb med begreber fra den narrative teori som fx ”genre” og ”plot” og ”troper”, der ligeledes kan ses som aktører, der indgår i de netværk, der etableres under og omkring skrivningen af forvaltningsrevisionsberetninger. I de efterfølgende empiriske analyser vil jeg især undersøge, hvordan forskellige genrer, kan ses som aktører, der er medforfattere af en række af de tekster, der relaterer sig til forvaltningsrevision.

³⁸ Indimellem er der dog lidt uklarhed i forhold til spørgsmålet om, hvorvidt forskellige typer af aktører er på samme niveau. På den ene side understreges det, at der ikke er essentielle forskelle mellem fx humane og nonhumane aktører, og at faktiske forskelle mellem forskellige aktører er partikulære netværkseffekter, der kun lader sig analysere *ex post*. På den anden side hævder både Latour og Callon flere steder, at netværk kun kan opnå stabilitet, såfremt de inkluderer nonhumane aktører, typisk i form af en eller form for teknologi (fx Callon & Latour, 1981).

Bakhtin definerer begrebet genre på følgende måde:

“Each separate utterance is individual, of course, but each sphere in which language is used develops its own *relatively stable types* of these utterances. These we may call *speech genres*” (Bakhtin, 1986b, s. 60).

Bakhtins begreb om genre peger på, hvordan udsagn inden for en bestemt sprogfære fremstår som regulerede i en eller anden forstand, selvom hver enkelt ytring er unik, og sproget er heterogent og bruges på mange forskellige og principielt uforudsigelige måder. Til trods for denne heterogenitet er det muligt at identificere ”relativt stabile typer”, hvilket er det, Bakhtin betegner som forskellige genrer. I den forstand refererer begrebet genre til en relativt homogen gruppe af tekster, der adskiller sig fra hinanden i forhold til, *stil, kompositorisk struktur og tematik* (Bakhtin, 1986, s. 64).

Genrebegrebet kan også mere løst beskrives som “a set of conventions” (Culler, 1997, s. 72). Disse konventioner er igen ikke iboende træk, men etableres, fordi en bestemt stil repeteres, og det er netop repetitionen af en bestemt stil, Czarniawska refererer til, når hun definerer genre som “a system of action that has become institutionalised and is recognizable by repetition” (Czarniawska, 1997, s. 49). Hun tilføjer, at en genre kun fremstår som en distinkt og genkendelig størrelse, fordi den adskiller sig fra andre genrer, hvilket er i overensstemmelse med den semiotiske, aktør-netværks-teoretiske og diskursteoretiske pointe om, at betydning er en effekt af relationer.

Performativitet, historicitet og spørgsmålet om stabilitet

Materialitetens semiotik hænger nært sammen med princippet om performativitet. Fokus er som nævnt på relationer, men de netværk, der analyseres, anskues ikke som stabile strukturer, hvor de forskellige positioner er udstukket en gang for alle. Netværket må løbende gentages, eller rettere, ”opføres” for fortsat at eksistere (Law, 1999, s. 4). Det er i den forbindelse, at det centrale begreb ”performativitet” bliver bragt i spil, hvilket understreger, at metaforen netværk snarere skal forstås som en form for *handlen* frem for en *ting* (Law 1992, s.380). Det forudsætter således en vedvarende indsats at holde netværket sammen. I den forstand refererer konstruktionen af et bestemt netværk ikke til et bestemt tidspunkt, mens snarere til en løbende proces. Parallellen til diskursteorien er endnu en gang tydelig. Butler skriver fx:

“... construction is neither a subject nor its acts, but a process of reiteration by which both “subjects” and “acts” come to appear it all” (Butler, 1993, s. 9).

Selve begrebet performativitet stammer fra den engelske filosof J. L. Austin, der i sin sprogfilosofi gør op med tanken om, at sprogets funktion udelukkende består i at repræsentere. I stedet viser han, hvordan vi ”gør ting med ord” (Austin, 1976). Han ophæver det traditionelle skel mellem tale og handling, og viser at tale ofte *er* handling. Et klassisk eksempel er præsten, der siger: ”Jeg døber dig...” osv. Her er det ordene, der udgør den handling, som vi kalder dåbshandlingen. Begrebet performativitet udvides imidlertid til at gælde sproghandlinger *som sådan*, og Austins oprindelige idé om en forskel mellem konstaterende og performative udsagn bliver kritiseret af bl.a. Butler (1990; 1993), der argumenterer for, at også de såkaldt konstaterende udsagn er performative. Udsagn, der umiddelbart forekommer konstaterende – som fx ”denne person er indvandrer” –, er også performative, fordi de kategoriserer og konstituerer bestemte identiteter. I et perspektiv, der anerkender materialitetens betydning, er det imidlertid ikke bare sprog, der performer. Butler fremhæver bl.a., at performativitet ikke bare er et spørgsmål om sproghandlinger, men også handler om materialiteter. Det illustreres af følgende citat:

“Such acts, gestures, enactments, generally construed, are *performative* in the sense that the essence or identity that they otherwise purport to express are *fabrications* manufactured and sustained through corporeal signs and other discursive means” (Butler, 1990, s. 136).

Citatet viser ligeledes, hvordan ideen om performativitet hænger sammen med den anti-essentialistiske tilgang.

Oversættelser og artikulationer

Men hvordan opnås stabilitet, når relationer i princippet er flydende og ustabile? Hvordan kan et netværk fremstå og fungere som en enhed over tid, når det består af skrøbelige relationer mellem forskelligartede entiteter eller aktører? Både aktør-netværksteorien og diskursteorien forholder sig til disse spørgsmål ved at analysere enheder, der fremstår som stabile.

En lang række aktør-netværk bliver taget for givet, og i det øjeblik de bliver taget for givet, fremstår de som enheder, mens netværket, der samler konstruktionen til en helhed, er skjult. Det vil sige, at heterogeniteten er ude af syne. Law nævner en række maskiner som eksempel. Hvem tænker over, hvilket netværk af heterogene elementer et fjernsyn eller en computer består af, så længe apparatet virker, når man trykker på knappen? Og det er principielt samme mekanisme der gør sig gældende, når udsagn som ”Udenrigsministeriet udtaler, at...”, eller ”Rigsrevisionens beretning konkluderer, at...” hverken forekommer mystiske eller problematiske. I de nævnte eksempler fremstår udsagnenes subjekter som enheder, og de netværk af heterogene elementer, der gør det muligt, at handlinger uproblematisk kan tilskrives eksempelvis Rigsrevisionens beretning eller Udenrigsministeriet, forbliver skjult. Eksemplerne er tilsyneladende på meget forskellige niveauer: en maskine, en organisation, et dokument, men i det aktør-netværksteoretiske perspektiv anskues disse forskelle som relationelle snarere end essentielle. Det vil sige, at det interessante er at undersøge, hvilke relationer de enheder, der kaldes for fx maskine eller organisation, består af, samt hvilke større netværksrelationer de indgår i.

Begrebet ”oversættelse” er helt centralt i aktør-netværksteorien, der indimellem er blevet tildelt overskriften ”en oversættelsens sociologi” (Callon, 1986). Der knytter sig flere centrale aspekter til begrebet om oversættelse. For det første betegner oversættelsesbegrebet en overordnet strategi, der sammenfatter en række delstrategier og taktikker, der har konstruktion af robuste og stabile aktør-netværk som mål. Denne betydning afspejler sig i følgende citat:

”By translation we understand all the negotiations, intrigues, calculations, acts of persuasion and violence, thanks to which an actor or force takes, or causes to be conferred on itself authority to speak or act on behalf of another actor or force: ‘Our interests are the same’, ‘do what I want’, ‘you cannot succeed without going through me’. Whenever an actor speaks of “us”, s/he is translating other actors into a single will, of which s/he becomes spirit and spokesman” (Callon & Latour, 1981, s. 279).

Her ser vi, at begrebet oversættelse bliver brugt til at beskrive, det der sker, når eller heterogene elementer samles og fremstår som en midlertidig enhed. Latour anvender imidlertid tilsyneladende også oversættelsesbegrebet i en betydning, der peger i en

modsat retning i den forstand, at det også henviser til den proces, der umuliggør at kontrollen nogensinde kan blive total og netværket stabilt. Det er umuligt at opnå fuld kontrol over netværkets entiteter. Følgende citat illustrerer dette indbyggede styringsdilemma:

” ... the spread in time or space of anything claims, orders, artefacts, goods is in the hands of people, each of these people may act in many different ways, letting the token drop, or modifying it, or deflecting it, or betraying it, or adding to it, or betraying it, or adding or to it, or appropriating it” (Latour, 1986a, s. 267).

Hvor det første citat handler om en altid tilstedeværende styringsambition, kan man sige, at det sidste viser, at denne ambition aldrig lader sig indfri helt. Det er denne spænding mellem stabilitet og ustabilitet og mellem kontrol og manglende kontrol, der er en væsentlig drivkraft i altid igangværende konstruktionsprocesser. I den første version af oversættelsesbegrebet handler det grundlæggende om, hvordan det er muligt at opbygge et netværk, der taler og handler som én helhed. For at det kan lykkes, drejer det sig om at oversætte andres interesser, så disse fremstår som fælles. I den forbindelse bliver begrebet ”talsmand” vigtigt, fordi netværkets elementer ikke alle kan tale på samme tid. Talsmanden bliver den, der får lov at repræsentere netværket i dets helhed, når oversættelsen er vellykket³⁹.

Stabilitet er kendetegnet ved en situation, hvor aktør-netværket og dets aflejringer i form af tekster, handlinger og institutioner bliver taget for givet, og hvor kontroverser og forhandlinger er afløst af en almen accept. Disse processer beskriver både Callon og Latour ved hjælp af begrebet *black box* (fx Callon & Latour, 1981; Latour 1987), som Callon & Latour definerer på følgende måde:

”A black box contains that which no longer needs to be reconsidered, those things whose contents have become a matter of indifference” (Callon & Latour, 1981, s. 285).

³⁹ Callon (1986) arbejder med en analytisk distinktion mellem 4 forskellige oversættelsesmomenter. Disse elementer, der er successive i logisk, men ikke nødvendigvis i tidsmæssig forstand, kalder han: ”problematization”, ”interessement”, ”enrolment” og ”mobilization”. Jeg vil ikke gå mere i dybden med denne distinktion, da jeg ikke anvender den i mine analyser.

Samtidig understreger de, at ingen *black box* lader sig lukke helt eller for altid, selvom stærke netværk, som også kan betegnes som makro-aktører, opfører sig som om, de var totalt og permanent forseglede. Enhver *black box* er derfor principielt ”leaky” (Callon & Latour, 1981; Mouritsen & Flagstad, 2005). Latour (1987) betegner bl.a. kendsgerninger som typiske eksempler på *black boxes*. Konstruktionen af facts er altid en kontingent og kontroversiel proces, men i det øjeblik kendsgerninger fremstår som netop kendsgerninger frem for blot diskutabile teser, er der tale om, at en *black box* er blevet etableret.

I den forstand handler oversættelse om at ”samle noget” (*assembling*) på trods af elementernes heterogenitet. En række aktør-netværksteoretiske studier har vist, hvordan fx videnskabelige discipliner er konstrueret som stærke netværk, der har formået at stabilisere sig over tid i den forstand, at konflikter, forhandlinger og netværkets heterogenitet er blevet *black boxet* (fx Latour, 1987). På den anden side er der andre studier, der analyserer, hvordan etablering og stabilisering af netværk altid er et skrøbeligt projekt, der når som helst kan bryde sammen (fx Callon, 1986). Det hænger sammen med det forhold, at cirkulation er altafgørende for et netværks beståen og ekspansion.

I cirkulationen opføres netværket, men cirkulationen er aldrig gnidningsfri diffusion, men også altid ny oversættelse, hvilket vi ser i forbindelse med de to læsninger af beretningen. Selvom en *black box* er taget for givet, undergår den forandringer, når den bevæger sig fra et sted til et andet. Den oversættes, hvilket vil sige, at den tilføres nye elementer i en ny kontekst, og det indebærer, at selve objektet ændrer sig. I forhold til analyser af tekster - som fx forvaltningsrevisionsberetninger - betyder det, at dokumentet aldrig blot videreføres i ”ren” form, men altid oversættes og dermed forandres, når det bringes ind i en ny kontekst. Latour beskriver dette med en metafor:

“[a] statement is thus always in jeopardy, much like a ball in a game of rugby. If no player takes it up, it simply sits on the grass. To have it move again you need an action, for someone to seize and throw; but the throw depends in turn on the hostility, speed, deftness or tactics of the others. [...] [t]he people in question may drop it altogether, or accept it as it is, or shift the modalities that accompany it, or modify the statement, or appropriate it and put in a completely different context”. (Latour, 1987, s. 104).

Imidlertid gør Latour opmærksom på, at rugby-metaforen hurtigt bryder sammen, fordi den forudsætter, at objektet – dvs. bolden – forbliver den samme uanset, hvad de andre aktører vælger at gøre med dem. I modsætning hertil understreger Latour, at bolden, og den, der samler den op, gensidigt påvirker hinanden, således at relationen modificerer deres handlemuligheder (jf. eksemplet med pistol-manden). De elementer, der indgår i interaktioner, kan ifølge Latour analyseres som enten ”midler” (*intermediaries*) eller ”medier” (*mediators*). Latour definerer og diskuterer dette begrebspar på følgende måde:

”An *intermediary*, in my vocabulary, is what transports meaning or force without transformation: defining its inputs is enough to define its outputs. For all practical purposes, an intermediary can be taken not only as a black box, but also as a black box counting for one. Mediators, on the other hand, cannot be counted as just one [...]. Mediators transform, translate, distort, and modify the meaning or the elements they are supposed to carry” (Latour, 2005, s. 39).

Begreberne ”intermediary” og ”mediator” refererer til to forskellige måder at anskue entiteter og aktører på, og ifølge Latour er det kendetegnende for aktør-netværksanalyser, at analyserne beskriver mange aktører som *mediators* og få som *intermediaries*. Det indebærer, at analyserne er funderet på en præmis om, at handling altid implicerer forandringer, fordi der aldrig er tale om ren videreformidling af passive objekter.

Man kan argumentere for, at det diskursteoretiske begreb om artikulation (Laclau & Mouffe, 1985) på en række måder er parallelt med aktør-netværksteoriens begreb om oversættelse i den forstand, at også begrebet artikulation prøver at indfange, hvordan virkeligheden defineres på en bestemt måde, og hvorfor nogle definitioner har større stabilitet og gennemslagskraft end andre.

Laclau & Mouffe definerer artikulation på følgende måde og relaterer det direkte til begrebet ”diskurs”:

“... we will call *articulation* any practice establishing a relation among elements such that their identity is modified as a result of the articulatory practice. The structured totality resulting from the articulatory practice, we will call *discourse*. (Laclau & Mouffe, 1985, s. 5).

Hos Laclau og Mouffe er begrebet diskurs helt centralt, og de skelner de ikke mellem diskursive og non-diskursive praksisformer. Imidlertid betyder det ikke, at alt er tekst eller sprog, men snarere at enhver genstand er diskursivt konstitueret og derfor kan analyseres som diskurs. Et centralt begreb i en sådan analyse er begrebet artikulation, der betegner den betydningsfiksering, der finder sted i og omkring visse nodalpunkter. Nodalpunkter er betegnelsen for et partikulært element, der antager en privilegeret strukturerende funktion inden for et bestemt diskursivt felt (Laclau og Mouffe 1985, s. xi samt 112-113). Paradokset er imidlertid, at fuldstændig betydningsfiksering er en umulighed. Der vil altid være sprækker - eller modstand - der forhindrer det, som Laclau og Mouffe, kalder en "sutured totality" (Laclau og Mouffe 1985, s. 111).

Selvom det således aldrig lykkes at lukke diskursen for altid, er det vigtigt at understrege at midlertidigt succesfulde fikseringer finder sted. Disse midlertidige succeser beskriver forfatterne med begrebet hegemoni. Hegemoniske interventioner kan resultere i en sedimenteret diskurs, hvor diskursens egen tilblivelseshistorie er tildækket (Laclau & Mouffe, 1985, s. viii). Diskursteorien er derfor særligt opmærksom på, når noget bliver præsenteret som "nødvendigt" eller "naturligt", fordi konstitueringen af enhver form for nødvendighed er et fikseringsforsøg – en hegemonisk intervention.

Både aktør-netværksteorien og diskursteorien repræsenterer radikalt historicistiske positioner, fordi de afviser, at den sociale orden, der fremtræder, er nødvendig eller naturligt givet. Det betyder på ingen måde, at "alting flyder", men at den stabilitet, der måtte fremstå, altid er en effekt af bestemte oversættelser eller hegemoniske artikulationer.

Afvisningen af en dikotomisk tilgang - Mangfoldighed og paradoksale enheder

Både aktør-netværksteorien og diskursteorien opererer med begreber om det, man kunne kalde "umulige" eller "paradoksale enheder", og det hænger bl.a. sammen med, at de to teoriretninger afviser at arbejde med en række af samfundsvidenskabernes klassiske dikotomier som fx subjekt/objekt, struktur/handling og mikro/makro. Disse begreber kan stadig sættes i spil i analyser, men pointen er, at de ikke udgør

fundamentale, *a priori* skel, der kan danne udgangspunkt for analyser. I stedet skriver Law:

“... it is not, in this semiotic world-view, that there *are* no divisions. It is rather that such divisions or distinctions are understood as *effects or outcomes*. They are not given in the order of things” (Law, 1999, s. 3).

En af de dikotomier, der forkastes, er skellet mellem det subjektive og det objektive. Det betyder bl.a., at det ikke giver mening at forsøge at placere disse perspektiver i forhold til et skema som Burrell & Morgans klassifikation af samfundsvidenskabelige paradigmer (Burrell & Morgan, 1979, s. 22). Burrell & Morgan forudsætter tilsyneladende, at alle samfundsvidenskabelige paradigmer lader sig placere i forhold til en akse, der angiver graden af subjektivitet eller objektivitet. Dermed bliver dikotomien mellem det subjektive og det objektive taget for givet, og det antages. Hvis selve denne dualisme imidlertid bliver forkastet, bliver selve klassifikationsredskabet meningsløst. Det giver ikke mening at diskutere, om fx aktør-netværksteorien eller diskursteorien hælder mod den subjektive eller objektive ende af den opstillede skala, fordi selve ideen om, at der er en essentiel og *a priori* forskel mellem det subjektive og det objektive bliver afvist.

Forskydningen af hele spørgsmålet om det subjektive og det objektive markerer klart forskellen mellem på den ene side afhandlingens analysestrategi og på den anden side de fænomenologiske og socialkonstruktivistiske tilgange, der antager, at intentionelle subjekter er de egentlige skabere af den objektive verden og dennes betydning. I sidstnævnte tilfælde fremstår subjekt som enhed og som et uproblematiseret udgangspunkt for de konstruktionsprocesser, der resulterer i, at fænomener fremtræder som objekter for disse subjekter (jf. fx Berger & Luckmann, 1966/1991). I både aktør-netværksteori og diskursteorien er subjektet og det subjektive imidlertid også en heterogent sammensat størrelse, der er en effekt af diskurser og/eller netværk snarere end disses udgangspunkt.

Latour understreger, at forkastelsen af subjekt/objekt teorien ikke handler om at forene disse to størrelser, men derimod om at forskyde hele tankegangen. Han skriver:

“To get the right feel for ANT it is important to notice that this has nothing to do with a ‘reconciliation’ of the famous object/subject

dichotomy. To distinguish a priori ‘material’ and ‘social’ ties before linking them together makes as much sense as to account for the dynamic of a battle by imagining a group of soldiers and officers stark naked with a huge heap of paraphernalia – tanks, rifles, paperwork, uniforms – and then claim that of course there exist some (dialectical) relation between the two’ [...] One should retort adamantly: ‘No!’ There exists no relation whatsoever between the ‘material’ and ‘the social world’, *because it is this very division which is a complete artifact*’. (Latour, 2005, s. 75-56, min kursivering).

Selve betegnelsen aktør-netværksteori vidner om, at *aktør-netværket* er et centralt begreb i dette perspektiv. Samtidig er det et begreb, der er åbent for mange forskellige fortolkninger⁴⁰, og der kan være god grund til at indlede en præcisering af begrebet med at rydde et par oplagte misforståelser af vejen.

For det første er det væsentligt at understrege, at aktør-netværket betegner en konstrueret *enhed*. Det henviser således ikke til den velkendte sociologiske dualisme mellem aktør og system. I aktør-netværksteori er der hverken dualisme eller dialektik mellem aktør og netværk.

For det andet har Latour selv gjort opmærksom på, at den IT-relaterede popularisering af netværksmetaforen, hvor fokus er på en forestilling om frit flydende kommunikation, adskiller sig radikalt fra aktør-netværksteoriens brug af netværksmetaforen. Latour lægger netop vægt på, at information aldrig ”flyder frit”, og i stedet er fokus rettet mod en analyse af, hvordan viden altid medieres, oversættes og deformeres, når den cirkulerer i netværk (Latour, 1999a, s. 15). I forhold til dokumentstudier betyder det, at dokumenter aldrig skal anskues som passive medier, der blot videregiver information.

For det tredje er netværket aldrig en monolit. Selve metaforen netværk understreger, at der må være et ”udenfor”. Et net er netop kendetegnet ved at have masker, der ganske

⁴⁰I en række tekster gør Latour opmærksom på, hvordan metaforen netværk kan misforstås (fx Latour, 1999a, s. 15; Latour, 2005, s. 129), og i sine senere værker er Latour tilbøjelig til at bruge begreber som “collectives” (fx Latour, 1999b) eller “assemblages” (fx Latour, 2005) frem for begrebet aktør-netværk. Når jeg foretrækker at holde fast i betegnelse ”aktør-netværk” er det fordi, den i modsætning til de to andre betegnelser understreger handlingsaspektet.

vist kan være mere eller mindre fine, men principielt er der altid noget, der vil undslippe ethvert netværk. Intet netværk fanger alt; et netværk er ikke en totalitet, og det er bl.a. grunden til, at modstand og kamp, og dermed også forandring og ustabilitet, ofte vil være væsentlige aspekter i analysen.

Imidlertid er netværket ikke bare et netværk, men et *aktør*-netværk. Det vil sige, at der er tale om netværk, der handler, igangsætter handlinger og interagerer med andre handlinger. Netværket er en aktør, og aktøren er et netværk bestående af endnu en række heterogene aktører, der kun midlertidigt fungerer som en helhed. Et ”succesfuldt” aktør-netværk er således en konfiguration, der med maksimalt antal allierede formår at handle som en helhed (Latour, 1987, s. 172).

Hverken netværkets størrelse eller ”natur” lader sig bestemme a priori, men er altid et empirisk-analytisk spørgsmål, der på sin side kun kan være en specifik situationel bestemmelse. Derfor er analyser i aktør-netværksteori typisk særdeles detaljerede og konkrete empiriske analyser. Det er imidlertid klart, at både organisationer, teknologier, personer, maskiner og dokumenter hver især kan analyseres som aktør-netværk, der refererer til hinanden indbyrdes, samtidig med at hver af disse størrelser kan indgå som ressourcer i andre aktør-netværk. Det er en pointe, at der ikke er væsensforskel på såkaldte mikroaktører og makroaktører, men at forskellen udelukkende er en forskel i styrke og udbredelse (Callon & Latour, 1981). Aktør-netværk bringer transformationer i fokus (Latour, 1999a, s. 15) og har den analysestrategiske konsekvens, at handlinger analyseres som effekter af netværk, og at det i det analytiske arbejde handler om at følge de spor, som disse transformationer efterlader.

Opsummerende bemærkninger

I dette kapitel har jeg diskuteret en række præmisser, principper og metaforer, der kendetegner dele af den konstruktivistiske litteratur, og som på forskellig vis har inspireret den analysestrategi, jeg anvender i denne afhandlings empirisk-baserede analyser. Jeg har argumenteret for, at den form for konstruktivisme, jeg benytter af har en række kendetegn, der kan opsummeres og relateres overordnet til afhandlingens tema på følgende måde:

1) I stedet for at argumentere for *at* forvaltningsrevision og forvaltningsrevisionsberetninger er konstruerede fænomener, forsøger jeg at vise, *hvordan* forvaltningsrevisionsberetninger bliver konstrueret i praksis gennem bl.a. skriveprocesser, hvor mange forskellige aktører deltager, og hvor konsekvenserne er mangeartede og principielt uforudsigelige.

2) Konstruktionsprocesserne er processer, der ikke har klare begyndelsespunkter og eller afslutninger. I de efterfølgende analyser viser jeg, hvordan konstruktionen af en forvaltningsrevisionsberetning er en proces, hvis oprindelsespunkt er umuligt at fastlægge, fordi det hele tiden er muligt at træde et skridt længere tilbage i den oversættelsesproces, der fx førte til, at der blev udarbejdet et formelt idéudkast til en beretning (se kapitel 6). Det samme gælder i forhold til oversættelser, der rækker udover beretningens publicering (se kapitel 8)

3) Den form for konstruktivisme, jeg trækker på i forbindelse med analyserne, er ikke socialkonstruktivisme, fordi ingen type aktører er privilegeret på forhånd. I stedet viser analyserne, at både humane og non-humane aktører spiller en rolle som væsentlige ressourcer eller sågar ”medforfattere” i forhold til skrivningen af forvaltningsrevisionsberetningerne. Nogle af de non-humane aktører, der viser sig at spille en særlig rolle, er bl.a. forskellige genrer (kapitel 7 og 8), forskellige standarder for forvaltningsrevision og forvaltningsrevisionens lovgrundlag mm. (fx kapitel 5).

4) Den form for konstruktivisme, jeg arbejder med, er samtidig en form for realisme i den forstand, at oversættelse og artikulation genererer virkelige effekter. Når jeg for eksempel i analysen fokuserer på, hvordan forvaltningsrevisionen konstruerer facts, så er pointen ikke, at der ”I virkelighed” af tale om noget andet, der blot illusorisk *fremstår* som kendsgerninger. I stedet er hensigten at analysere, hvordan det er muligt at etablere beretninger, der bl.a. bygger på og repræsenterer facts om den reviderede. Jeg opererer ikke med en forestilling om, at den sande virkelighed foregår ”back stage”.

5) Den konstruktivistiske analysestrategi har en anti-essentialistisk tilgang til fænomenet forvaltningsrevision og til forvaltningsrevisionsberetningerne. Det betyder, at forvaltningsrevision bliver anskuet som både et nodalpunkt, samtidig med at det principielt også er en flydende betegner, der først får en konkret betydning, når den fyldes med indhold i konkrete artikulations- eller oversættelsesprocesser. I forhold til

analyserne betyder det, at jeg – i øvrigt på linje med Power (fx 1999) – sætter parentes om spørgsmålet om, hvad forvaltningsrevision egentlig er, og hvad der egentlig er formålet med og den virkelige betydning af de forvaltningsrevisionsberetninger, som Rigsrevisionen producerer. I stedet drejer analyserne om at følge, hvordan forvaltningsrevisionen faktisk får et konkret indhold og bliver tillagt forskellige betydninger i praksis.

Jeg har undervejs i dette kapitel vist, hvordan aktør-netværksteorien, diskursteorien og dele af den narrative teori deler en række fælles præmisser, som gør det muligt at kombinere begreber og principper i et vist omfang. Disse præmisser danner ligeledes grundlag for denne afhandlings analytiske tilgang. På samme måde har kapitlet illustreret, hvordan disse teoretiske retninger ligeledes trækker på en fælles metaforik, hvor spændingen mellem det stabile og det ustabile er fremtrædende. Derudover har jeg argumenteret for, at disse tre teoretiske perspektiver indeholder begreber og udvikler forskellige analytiske principper, der supplerer hinanden på en hensigtsmæssig måde i forhold til en analyse af afhandlingens problemstilling. Dette ville være nemt at lave en læsning af perspektiverne, som i stedet fremhævede steder, hvor der var uoverensstemmelser, men det er irrelevant i forhold til formålet med dette kapitel, der som nævnt ikke er eksegetisk, men derimod har drejet sig om at etablere en brugbar analysestrategisk værktøjskasse. De begreber, som især spiller en rolle som analytiske begreber i de efterfølgende analyser er begreberne: *oversættelse*, *aktør*, *black box*, *nodalpunkt*, *flydende/tom betegner* og *genre*.

Inden jeg tager fat på afhandlings empirisk-analytisk del, vil jeg imidlertid i næste kapitel redegøre for, hvordan min analysestrategi også har spillet en afgørende rolle i forhold til at etablere et brugbart empirisk materiale, der fungerer som grundlag for analysen af afhandlingens problemstilling.

Kapitel 4 - Metode, metodologi og afhandlingens empiriske materiale⁴¹

Introduktion

Mens det foregående kapitel redegjorde for afhandlingen præmisser, principper og analytiske begreber og derudover handlede om, hvordan valget af en bestemt analysestrategi synliggør bestemte objekter frem for andre, så handler dette kapitel om, hvilket konkret empirisk materiale, der ligger til grund for de efterfølgende analyser, og hvordan dette empiriske materiale er blevet etableret. Både afhandlingens forskningsspørgsmål og analysestrategi påvirker de metoder, der er anvendt i forhold til at tilvejebringe et brugbart empirisk materiale. På baggrund af afhandlingens problemstilling rejser dette kapitel spørgsmålet om, hvilken form for empirisk materiale, der er velegnet i forhold til at studere, hvordan forvaltningsrevisionsberetningerne konstrueres gennem skriveprocesser; hvilke aktører, der bidrager til processerne samt hvilke effekter, der følger af disse.

Kapitlet har et dobbelt formål. For det første diskuterer jeg, hvordan afhandlingens analysestrategi påvirker metodevalg på det konkrete plan. Denne del af kapitlet er relateret til spørgsmålet om, hvordan man definerer og udvælger relevant empirisk materiale, og hvordan det analytisk er muligt at arbejde med dette materiale. For det andet består kapitlet af en redegørelse for, hvilket konkret empirisk materiale, afhandlingen bygger på. I den forbindelse diskuterer jeg, hvorfor det netop er dette materiale, der indgår.

Kapitlet er struktureret på følgende måde. Først diskuterer jeg, hvordan en konstruktivistisk tilgang har en række implikationer i forhold til, hvordan det empiriske materiale bliver anskuet. Dette er først og fremmest et metodologisk spørgsmål, der også berører det klassiske spørgsmål om gyldighed, hvilket er en diskussion, der kort tages op i slutningen af kapitlet.

For det andet diskuterer jeg, hvilke metoder jeg har anvendt i forhold til at generere et brugbart empirisk materiale. Mit empiriske materiale består af interviews og tekster/dokumenter, og i kapitlet diskuterer jeg, hvordan disse to typer af materiale og ”dataindsamlingsmetoder” adskiller sig fra, men også supplerer hinanden. Jeg redegør

⁴¹ Enkelte passager fra dette kapitel findes også i Justesen (2005).

for, *hvilke* interviews/tekster, der er inkluderet; *hvorfor* de er inkluderet, og endelig *hvordan* de kan blive sat i spil i forhold til de efterfølgende analyser. Spørgsmål om metodologi, metode og empirisk materiale er altså sammenvævede i disse diskussioner, og adskillelsen mellem begreberne andre steder er først og fremmest analytisk.

I modsætning til Andersen (1999), der argumenterer for at erstatte begrebet ”metode” med begrebet ”analysestrategi”, foreslår jeg, at det stadig giver mening at fastholde begrebet metode som supplement til begrebet analysestrategi. Metodebegrebet relaterer direkte til spørgsmålet om, *hvilket* empirisk materiale, der indgår i undersøgelsen. Hvor analysestrategibegrebet bruges til at udpege bestemte typer af objekter, anvendes metodebegrebet i højere grad til at præcisere, hvilket konkret empirisk materiale, der er brug for i forhold til at svare på problemstillingen. Jeg foreslår derfor på linje med Hansen (2003), at det er frugtbart at fastholde metodebegrebet til trods for begrebets positivistiske konnotationer. Hansen bruger diskursteorien til at argumentere for, at ”metode” er en principielt tom betegn, der lader sig reartikulere på måder, der er i overensstemmelse med en konstruktivist tilgang (Hansen, 2003, s. 53).

Mens det foregående kapitel indeholdt en diskussion af den generelle, analytiske tilgang, præmisser, begreber og værktøjer, så har dette kapitel altså fokus på det mere konkrete niveau og diskuterer tilvejebringelsen af det specifikke empiriske materiale, der indgår i afhandlingen.

Jeg definerer begrebet metode som de konkrete teknikker, der bruges til at etablere et bestemt materiale. Det kan dreje sig om interviews, observationer, dokumentlæsning mm. Som jeg pegede på i kapitlet om analysestrategi, er teknikker imidlertid aldrig neutrale redskaber, men altid også aktører, der *gør* noget ved det netværk, de indgår i (Law, 2004). Metoder præger aktivt den konkrete udformning af det empiriske materiale. John Law udtrykker det på følgende måde “... methods, their rules, and even more methods’ practices, not only describe but *also help to produce the reality* that they understand” (Law, 2004, s. 5, min kursivering). Metoder er, ligesom alle andre teknikker, aktører, der gør en forskel.

De metoder, jeg har anvendt i min undersøgelse, bliver ofte beskrevet som ”kvalitative” i modsætning til ”kvantitative”, selvom denne distinktion kan problematiseres. Alvesson & Sköldberg (2000) argumenterer for, at diskussionen om, hvorvidt den ene

form for metode er den anden overlegen, er forældet. I stedet er det en udbredt forestilling, at spørgsmålet om, hvilke konkrete metoder, der er velegnede afhænger af den konkrete problemstilling og den konkrete forskningsinteresse (Alvesson & Sköldbberg, 2000, s. 4).

Kvalitativ forskning er en bred betegnelse, og forskere, der arbejder med meget forskellige perspektiver, benytter sig af forskellige kvalitative tilgange. Denzin & Lincoln beskriver kvalitativ forskning på følgende måde:

“[a] complex, interconnected family of terms, concepts, and assumptions surround the term *qualitative research*. These include the traditions associated with foundationalism, positivism, poststructuralism, and the many qualitative research perspectives and/or methods connected to cultural and interpretive studies...” (Denzin & Lincoln, 2000, s. 287).

I nærværende sammenhæng er metodevalg og metodeanvendelse tilpasset den konstruktivistiske analysestrategi, og når jeg taler om en kvalitativ tilgang er det i den generelle betydning, hvor:

“the word qualitative implies an emphasis on the qualities of entities, and on processes and meanings that are not experimentally examined or measured (if measured at all) in terms of quantity, amount, intensity, or frequency” (Denzin & Lincoln, 2000, s. 293).

Et andet væsentligt begreb i dette kapitel er begrebet “empirisk materiale”. Dette begreb er på mange måder parallelt til det klassiske begreb ”data”. Imidlertid har flere påpeget, at ”data” etymologisk betyder ”det givne”, hvilket kan være misvisende at tale om, særligt inden for en konstruktivist analyseramme, hvor det givne aldrig blot er givet, men også altid skabt på en særlig måde (fx Latour, 1999b, s. 42). Alvesson & Kärreman (2005, s. 124) foreslår derfor, at betegnelsen “empirisk materiale” skal erstatte betegnelsen “data” for at undgå de positivistiske konnotationer, der angiveligt knytter sig til sidstnævnte.

Omvendt kunne man også i et aktør-netværksteoretisk perspektiv argumentere for, at der netop er tale om data – om noget givet – men at det givne også er konstrueret. Derfor giver det god mening, at Latour fx nogle gange bruger betegnelsen data (Latour,

2005), selvom han i andre tekster hævder, at “[o]ne should never speak of ‘data’ – what is given – but rather of sublata, that is of ‘achievements’ ” (Latour, 1999b, s. 42).

Metodologi definerer jeg som refleksioner over, hvordan og hvorfor bestemte metoder bliver sat i spil, og hvilke muligheder og potentielle problemer, der knytter sig til de valgte metoder. Refleksionerne inkluderer også overvejelser over spørgsmål om gyldighed.

Konstruktivisme og det empiriske materiales status

I dette kapitel refererer jeg til min analysestrategi som “konstruktivistisk”. Som diskuteret i det foregående kapitel er konstruktivisme en noget bred betegnelse, men når jeg anvender begrebet i dette kapitel, skal det forstås i sammenhæng med den præcisering af afhandlingens analysestrategiske position, som jeg redegjorde for i kapitel 3.

I en konstruktivistisk analyseramme er det empiriske materiale både virkeligt og håndgribeligt. Det består i denne sammenhæng af materialiseret diskurs, der enten har form af dokumenter, transskriberede interviews eller interviewnotater. I den forstand er materialet uafhængigt af forskeren, og det er *både* objektivt og konstrueret på samme tid (jf. Latour, 2005, s. 90). De tekster, der indgår som materiale, er imidlertid objekter, der ikke har en fastlagt, essentiel betydning. De er objektive i bl.a. den forstand, at enhver i princippet vil kunne læse og referere til teksterne, men læsningen og anvendelsen af teksterne vil være forskellig og relativ i forhold til de specifikke oversættelser, de indgår i. Selvom dokumenter er konstrueret i sammenhænge, der typisk går forud for forskerens intervention, fortsætter konstruktionen, når disse tekster inddrages i nye sammenhænge. Det samme gælder interviewmaterialet, for selvom det for det meste er blevet til gennem direkte interaktion mellem forskeren og den interviewede, så konstrueres det på nye måder, når det læses, kodes og analyseres i relation til fx andre interviews. I et aktør-netværksteoretisk perspektiv giver det ikke meget mening at skelne principielt mellem produktion og konsumtion. I stedet er der tale om fortsat konstruktion i form af oversættelse.

Det empiriske materiale, der indgår i afhandlingen, er ikke naturligt afgrænset, men er et resultat af en række analysestrategiske valg. Min specifikke forskningsinteresse og

analysestrategi danner grundlag for udvælgelsen af, hvilke personer der er relevante at interviewe og hvilke dokumenter/tekster, der er relevante at læse. På den måde konstrueres et bestemt og afgrænset empirisk materiale, hvor grænserne imidlertid kunne have været anderledes. De er ikke naturlige og vil altid kunne diskuteres. Selvom det empiriske materiale er en konstruktion, er jeg langt fra den eneste konstruktør af materialet. I overensstemmelse med aktør-netværksteorien har jeg forsøgt at følge Latours slogan-agtige regel om at følge links og oversættelser (Latour, 2005). Det betyder, at størstedelen af de interviewpersoner og tekster, der indgår i materialet, ikke var udvalgt fra starten, men er blevet inkluderet, fordi de er blevet udpeget af de første interviewpersoner og/eller tekster som relevante aktører. Jeg har således forsøgt at følge udpegede links i mit metodiske arbejde, hvilket vil blive uddybet under afsnittet om afhandlingens konkrete empiriske materiale.

Forskellige slags metoder, forskelligt empirisk materiale

I litteraturen om kvalitative metoder bliver der tit skelnet mellem interviews, observationer og tekstlæsning (fx Silverman, 2001). Parallelt hertil kan man tale om tredelt kategorisering af det empiriske materiale, som kan bestå af enten transskriberede interviews (eller noter fra interviews), observationsnotater (eller videooptagede observationer) eller dokumenter/tekster (Järvinen & Mik-Meyer, 2005). Disse kategorier lader sig igen inddele i en række underkategorier. For eksempel kan interviews variere i forhold til graden af strukturering og standardisering (Kvale, 1997) eller i forhold til hvor mange personer, der deltager i hvert interview (fx interviews af enkeltpersoner vs. fokusgruppeinterview). Observationer kan differentieres på baggrund af, i hvilken grad deltagelse indgår i forbindelse med observationerne (Kristiansen & Krogstrup, 1999), og dokumenter kan grupperes i forhold til fx ”produktionssted”, officielt formål, intenderet publikum osv. (Silverman, 2001), hvilket kan gøre det muligt at skelne mellem tekster som fx avisartikler, sagsakter eller forvaltningsrevisionsberetninger.

I forhold til ovennævnte, overordnede kategorisering består mit empiriske materiale af interviews og tekster. I starten af mit projekt havde jeg planlagt at lave et feltarbejde i den mere traditionelle, etnografiske forstand, hvor deltager-observation er en fremtrædende metode. Min forestilling var, at et feltstudium ville give mig mulighed for at få detaljeret viden om forvaltningsrevision ”*in the making*” (jf. Latour, 1987), og jeg

havde planer om at følge et konkret beretningsforløb i *real-time*. Der findes meget få etnografiske observationsstudier af forvaltningsrevision. I et review af den sociologiske revisionslitteratur bemærker Power, at “...very few of these [reviewed] papers are really field studies and none are ethnographic in the anthropological sense of the term” (Power, 2003a, s. 390)⁴².

Selvom der således var gode grunde til at inkludere observationsstudier i forhold til afhandlingens problemstilling og i forhold til den eksisterende forskningslitteratur, viste det sig, at det ikke var en mulighed i praksis, fordi Rigsrevisionen ikke ville give mig adgang til den form for studium. I stedet anvender jeg interviews og dokumentlæsning, hvilket også er velegnede metoder i forhold til at rekonstruere beretningsforløb og identificere de relevante aktører, der bidrager i processen.

At arbejde med interviews

Mit arbejde med interviews er inspireret af Gubrium & Holsteins (2002) tilgang, hvor interviewet bliver anskuet som en proces, hvor et bestemt materiale konstrueres i en særlig sammenhæng. Gubrium & Holstein argumenterer imod det, de kalder “pipeline metaforen”, som ifølge dem er en styrende metafor i både den positivistiske og den romantiske tilgang⁴³. Ifølge Gubrium & Holstein anvender positivistiske interviewet med det formål at få respondenterne til at videregive facts, mens det i det romantiske perspektiv er målet at lade respondentens indre, autentiske stemme komme til orde. Selvom den positivistiske og den romantiske position tilsyneladende står i modsætning til hinanden (kølige facts vs. autentiske følelser), så argumenterer Gubrium & Holstein for, at disse positioner deler et fælles metodologisk ideal om total og uforvrænget repræsentation.

På linje med Gubrium & Holstein anvender jeg et perspektiv på interviewet og interviewmaterialet, hvor dette ikke fremstår som “indsamlede data”, der afspejler en virkelighed (ydre eller indre; objektiv eller subjektiv), som er uberørt af det redskab, der prøver at indfange denne virkelighed. I stedet er der tale om et konstrueret materiale,

⁴² Der findes dog enkelte observationsbaserede studier af revisionens praksis. Det drejer sig fx om Sharma (2007), der fulgte tilblivelse af to forvaltningsrevisionsberetninger i den engelske Rigsrevision, NAO og Pentland (1993), der brugte to uger på observationsstudier i et privat revisionsfirma.

⁴³ For en lignende kritik af (neo)positivisme og romanticisme, se Alvesson (2003).

hvor både interviewer, interviewet og ikke mindst relationen mellem disse to parter er betydningsfulde medkonstruktører.

Dette syn på interviewet har implikationer på mere end ét niveau. For det første har det betydning i forhold til, hvordan intervieweren forbereder og udfører interviewet, og for det andet har det konsekvenser i forhold til, hvordan interviewene analyseres. Derudover har det betydning for, hvordan hele problematikken omkring bias anskues, fordi selve præmissen om, at bias er en evigt lurende fare i kvalitative studier forudsætter en idé om, at idealet er uforvrænget og fuldstændig repræsentation af et uafhængigt og allerede defineret objekt eller subjekt.

Gubrium & Holstein argumenterer for, at hele bias-diskussionen hænger sammen med et syn på interviewet, hvor både interviewer og respondent tildeles roller, der grundlæggende er passive. Respondenten er passiv, fordi hun anskues som en slags beholder, der *allerede* indeholder de svar, som intervieweren er ude efter. Gubrium & Holstein skriver:

“The vessel-like subject behind the respondent passively possesses information the interviewer wants to know; the respondent merely conveys, for better or worse, what the subject already possesses. Occasionally, such as with sensitive interview topics or with recalcitrant respondents, interviewers acknowledge that the task may be especially difficult. Nonetheless, the information is viewed as the uncontaminated contents of the subject’s vessel” (Gubrium & Holstein, 2002, s. 13).

Dette syn repræsenterer den traditionelle opfattelse af data som noget, der eksisterer forud for og uafhængigt af interviewsituationen. Endvidere blive materialet set som en stabil, fastlagt og kohærent størrelse, der kan komme i interviewerens hænder, såfremt hun forstår at bruge de rette teknikker og skabe den rette stemning, selvom “modvillige respondenter” eller “følsomme emner” altid vil kunne skabe problemer for selv den trænede interviewer.

Imidlertid er det ikke bare respondenten, der er passiv i det traditionelle billede af interviewsituationen. Intervieweren er også passiv – eller en ikke-aktør – i den forstand, at hun holder sig neutral og egentlig bare indsamler det, der allerede findes i informantens indre beholder. Det eneste krav er, at intervieweren benytter de rigtige

teknikker og undgår at påvirke respondenterne. I Latours (2005) terminologi er både interviewer og respondent *intermediaries* frem for *mediators* i dette traditionelle perspektiv på interviewet.

I modsætning til den forestilling om interviewet, der er illustreret ovenfor, udvikler Gubrium & Holstein (2002) ideen om det *aktive interview*, hvor både interviewer og den interviewede er aktører eller mediatorer i Latours forstand, selvom Gubrium & Holstein ikke anvender det aktør-netværksteoretiske begrebsapparat i deres tekst. I den konkrete interaktion, som foregår i forbindelse med interviewet, konstruerer og forhandler interviewer og respondent et stykke virkelighed i overensstemmelse med forskellige dagsordner⁴⁴. Den traditionelle søgen efter sand information bliver ikke erstattet af en idé om, at respondenter lyver, manipulerer eller skjuler sandheden. I stedet er der tale om en afvisning af selve forestillingen om, at information allerede findes i færdige klumper i respondents "indre beholder". Den viden, der kommer frem, vil altid være konstrueret i forhold til en specifik kontekst, fordi den ikke findes i en færdig eller sammenhængende fast form på forhånd.

Kritikken af den romantiske position kan også ses som en indirekte kritik af Steinar Kvaales ofte anvendte tilgang til interviews (Kvale, 1997). I sin bog om det kvalitative forskningsinterview definerer Kvale det "halvstrukturerede livsverdensinterview" som

"et interview, der har til formål at indhente beskrivelser af den interviewedes livsverden med henblik på at fortolke betydningen af de beskrevne fænomener" (Kvale, 1997, s. 9).

I denne definition fremstår det som om, den interviewedes livsverden bliver taget for givet, og interviewerens opgave er at "*indhente beskrivelser*". Verbet "*indhente*" indikerer netop en opfattelse af, at intervieweren blot indsamler det, der allerede findes i en fast form, mens betegnelsen "*beskrivelser*" på tilsvarende vis tildeler den interviewede rollen som en, der netop blot beskriver det, der allerede findes inden i ham eller hende. Intervieweren er i denne optik først aktiv *efter*, at interviewet har fundet sted i forbindelse med, at "*de beskrevne fænomener*" skal fortolkes. På den måde virker det som om, at Kvale indimellem indirekte kommer til at anvende den minearbejdermetafor, han selv kritiserer i indledningen til sin bog (Kvale, 1997, s. 17).

⁴⁴ For et lignende perspektiv på interviewet, se Järvinen (2005).

Den metodologiske tilgang til interviews i denne afhandling er baseret på en forestilling om, at både intervieweren og den interviewede er aktører, der aktivt præger det empiriske materiale, der opstår som følge af interviewet.

Tekster som empirisk materiale

I en væsentlig del af metodelitteraturen er fokus enten på interviews eller på observationer, mens diskussioner af, hvordan dokumentstudier kan bidrage, er underrepræsenteret (Mik-Meyer, 2005, s. 193). Der er imidlertid ofte gode grunde til også at inddrage tekster som empirisk materiale, og især når det drejer sig om studier af organisatorisk praksis i bred forstand, kan der være en række gode grunde til at inddrage dokumenter som analysemateriale. En væsentlig grund er det forhold, at dokumenter i dag spiller en afgørende rolle i forhold til handlinger og beslutninger i organisationer, bl.a. i den offentlige administration. Allerede Max Weber fremhævede, at dokumentation er et af de væsentlige aspekter, der kendetegner netop den idealtypiske bureaukratiske organisationsform (Weber 1922/2002, s. 36).

I de senest årtier har en del især vestlige lande indført en række reformer, der blandt andet har haft til formål at "afbureaukratisere" den offentlige administration. I Danmark har programmet gået under navnet modernisering af den offentlige sektor (se fx Finansministeriet, 1990) og internationalt betegnes reformbevægelsen som "New Public Management" (Hood, 1991; Hood, 1995). Reformerne i Danmark har på en række områder søgt at gøre op med en bestemt forestilling om bureaukrati ved at vægte fænomener som fx decentralisering af ansvar, regelforenklning og resultatløn. Sammen med ordene "modernisering" og effektivisering har termen "afbureaukratisering" været fremherskende i diskursen.

Det bemærkelsesværdige er imidlertid, at disse tiltag på ingen måder synes at have reduceret mængden af dokumenter i den offentlige sektor. Tværtimod kan man argumentere for, at dokumentation spiller en stadig større rolle i det organisatoriske liv. På paradoksalt vis finder den omfattende tale om afbureaukratiseringen i staten altså sted samtidigt med, at der på en række områder er øgede krav om registrering og dokumentation, hvilket kan ses som et bureaukratisk træk. Decentralisering og uddelegering af ansvar medfører krav til de offentlige organisationer om udpræget

selvstyring, men samtidigt medfører denne selvstyring en fordring om en form for metakontrol fra centralt hold, som blandt andet Rigsrevisionen forestår. Både styring og kontrol forudsætter en omfattende produktion, brug og arkivering af dokumenter.

Decentraliseringen i den offentlige administration med den dertil knyttede idé om "accountability" medfører en stigende produktion af redegørelser i form af skriftlige "accounts", som redegør for institutionernes handlinger. Kravet om redegørelser medfører en betydelig produktion af skriftlige dokumenter, der både muliggør "transport" af viden og dermed også kontrol og styring over afstande i både tid og sted (Latour 1987; Robson, 1992).

Dokumentation af beslutninger og aktiviteter i forvaltningen er en forudsætning for, at eksempelvis Rigsrevisionen, ministeren, Folketinget og pressen kan forholde sig til begivenheder, der har fundet sted i sammenhænge, hvor disse aktører ikke var til stede. Det betyder imidlertid på ingen måde, at dokumentet skal ses som et entydigt vidnesbyrd om, hvad der "faktisk skete", fordi dokumentets betydning i høj grad bestemmes af de efterfølgende sammenhænge, det indgår i.

Dokumentmateriale er et særlig relevant som empirisk materiale i denne afhandling, fordi fokus er på skrivningen af forvaltningsrevisionsberetninger. Imidlertid er mængden af muligt relevante dokumenter ekstremt stor, og derfor rejser der sig et spørgsmål, om hvordan man udvælger og afgrænser et bestemt dokumentmateriale, som netop de tekster, analysen skal inddrage.

Spørgsmålet er presserende, fordi det relevante dokumentmateriale ikke er naturligt afgrænset, og omvendt er råd om at læse "alt" både ureflekteret og umuligt at indfri. For hvad vil "alt" overhovedet sige? I en konstruktivistisk analyseramme er forestillingen om et komplet dokumentmateriale, som forskeren skal sætte sig ind, inkonsistent i forhold til selve analyserammen. Udvælgelsen af materiale er ikke en løsrevet konstruktion, men en række valg, der knytter sig til den bestemte problemstilling, forskeren ønsker at belyse.

Det relevante empiriske materiale kan ikke være en given størrelse, men vil altid være en effekt af en partikulær konstruktionsproces, som forskeren deltager aktivt i. I en aktør-netværk optik kan materialet anskues som et netværk, der består af heterogene elementer – der er ikke essentielle fællestræk, der binder de forskellige tekster sammen

– men de indgår i en specifik sammenhæng, som danner et konstrueret hele i form af forskerens samlede dokumentmateriale. Det betyder naturligvis ikke, at hvad som helst kan indgå i materialet. Der er stadig en række relevanskriterier, men disse kriterier knytter an til konkrete forskningsspørgsmål og ikke mindst belysningen af disse. Det vil sige, at kriterierne for konstruktionen af et bestemt dokumentmateriel er af pragmatisk karakter.

Dokumentstudier tager udgangspunkt i et empirisk materiale, der netop er et *materiale* i bogstavelig forstand, selvom det i en konstruktivistisk analyseramme ikke har nogen iboende essens. Det er et materiale, der foreligger i en håndgribelig form, hvilket adskiller det fra mere uhåndgribelige analysegenstande som fx personers ”oplevelser” eller ”motiver”. I stedet for at fokusere på immaterielle ”indre” tilstande er analysen rettet mod materielle italesættelser. Dokumenter er netop materielle både i kraft af deres tekstualitet og deres konkrete fysiske form, hvad enten de findes på papir eller som computerfil.

Selvom interviewmateriale naturligvis også har en materiel, tekstmæssig form som transskriptioner eller noter, så argumenterer Silverman for, at dokumentmateriale er: ... ”data consisting of words and/or images *which have become recorded without the intervention of a researcher*” (Silverman, 2001, s. 119, min kursivering). Derudover er det værd at fremhæve, at dokumenter som materiale ofte indgår i længere oversættelseskæder end interviewet, selvom det er umuligt på forhånd at sige noget substantielt om disse oversættelser.

I forhold til analysen af dokumentmateriale udgør aktør-netværksteorien en velegnet værktøjskasse af flere grunde. For det første kan begrebsapparatet anvendes til at fokusere på betydningen af selve dokumentets materialitet samt den hyppige anvendelse af teknologier som fx statistik i dokumenter (Latour 1987; Miller & Rose 1990). For det andet kan perspektivet bruges til at analysere, hvordan dokumenter får deres betydning i kraft af de konkrete relationer, de indgår i, hvilket blandt andet også indebærer relationen til et bestemt forskningsprojekt. For det tredje vil en aktør-netværksanalyse kunne stille skarpt på, hvordan et dokument handler og indgår i handlinger, når det anvendes i forskellige kontekster (Coreen, 2004). Narrativ teori er ligeledes oplagt i forhold til dokumentstudier, fordi dette begrebsapparat netop er etableret med henblik på at analysere tekster.

En præsentation af afhandlingens empiriske materiale

Dette afsnit giver et overblik over det konkrete empiriske materiale, der indgår i afhandlingen. Jeg har i alt foretaget 23 interviews med ansatte, der alle i kraft af deres arbejde, har været involveret i forvaltningsrevision på den ene eller den anden måde. 25 personer er blevet interviewet, fordi der i to af de gennemførte interviews deltog 2 personer. De interviewede arbejdede i en af følgende organisationer: Rigsrevisionen, Statsrevisoratet, Udenrigsministeriet, Økonomistyrelsen eller i et af fem forskellige ministerier, der er anonyme i denne sammenhæng.

Jeg har gennemført 10 interviews i Rigsrevisionen, hvoraf de 8 var med ledere på forskellige niveauer (kontorchef, afdelingsleder, Rigsrevisor), mens 2 var med almindelige medarbejdere. 6 interviews er foretaget i Udenrigsministeriet med ansatte på forskellige niveauer i organisationen. Jeg har gennemført 5 interviews med embedsmænd fra 5 forskellige ministerier, der havde været involveret i et større forvaltningsrevisionsforløb inden for de seneste 2 år. Derudover interviewede jeg statsrevisorernes formand og Statsrevisoratets sekretariatsleder samt en medarbejder fra Økonomistyrelsen. Nedenstående tabel præsenterer et overblik over interviewenes fordeling.

Organisation	Antal interview (antal interviewede)	Antal optagede og transskriberede interview
Rigsrevisionen	10 (11)	4
Udenrigsministeriet	6	6
Ministerium 1	1	1
Ministerium 2	1	1
Ministerium 3	1	1
Ministerium 4	1	1
Ministerium 5	1	1
Statsrevisoratet	1 (2)	1
Økonomistyrelsen	1	1

Tabel 2: Oversigt over kvalitative interviews

Samtlige interviews havde en semi-struktureret form (jf. Kvale, 1997), hvilket i praksis vil sige, at jeg havde et antal temaer, som jeg på forhånd vidste, at jeg gerne ville have belyst undervejs i interviewet. Disse temaer var ikke oversat til færdigformulerede spørgsmål forud for interviewet, men før hvert interview udarbejdede jeg en interviewguide, der bestod af nøgleord. Denne guide var ikke standardiseret, men blev tilpasset i forhold til det enkelte interview. Der var dog en del temaer, der var gennemgående som fx ”det konkrete forvaltningsrevisionsforløb” (bortset fra i interviewet med medarbejderen fra Økonomistyrelsen), ”forvaltningsrevisionens rolle” og ”mediernes rolle i forhold til forvaltningsrevision”. Jeg lod de interviewede styre en del af interviewet, men sikrede mig at de temaer, jeg havde skrevet ned på forhånd, på en eller anden måde blev dækket undervejs. Interviewenes længde varierede fra 40 minutter til to timer, men ca. 1 time var den typiske længde.

Det var fra starten min hensigt at optage og transskribere alle interviews, men det viste sig, at over halvdelen af de interviewede fra Rigsrevisionen ikke ville have, at interviewene blev båndet. Materialet fra disse interviews består derfor af noter, som jeg tog undervejs i interviewene. De interviewede fra alle de andre deltagende organisationer gav alle tilladelse til, at interviewene blev optaget. De optagede interviews er alle blevet fuldt transskriberet. Når jeg gengiver citater fra de transskriberede interviews undervejs i afhandlingen, har jeg indimellem foretaget en let redigering i den forstand, at jeg har gjort sætningerne grammatisk korrekte, således at talen fremstår som flydende. Bortset fra det er citaterne ordrette gengivelser fra interviewene. De transskriberede interviews er blevet kodet ved hjælp af softwareprogrammet NVivo, hvor jeg grupperede interviewpassager i forhold til bestemte kategorier som fx ”mediernes”, ”statsrevisorerne”, ”beskrivelse af Rigsrevisionen” mm. Denne kodning har dog mest af alt fungeret som et praktisk supplement til mine mange gennemlæsninger af hvert enkelt interview.

Der indgår som nævnt også en række dokumenter i det empiriske materiale. Det drejer sig først og fremmest om 18 forvaltningsrevisionsberetninger. Den, der er størst fokus på i afhandlingen, er beretningen om *Udenrigsministeriets styring af den bilaterale udviklingsbistand* (beretning 15/01). Derudover er der suppleret med 17 beretninger, som er den fulde produktion af større beretninger fra 2004, dog med undtagelse af den beretning, der drejer sig om den samlede revision af statsregnskabet. En oversigt

fremgår af afhandlingens litteraturliste. Endvidere har jeg inddraget en række bekendtgørelser på området såsom Rigsrevisorloven og Statsrevisorloven (Bekendtgørelse af lov om statsrevisorerne), nedskrevne standarder fra Rigsrevisionen og andre standardsættende institutioner, avisartikler der refererer til forvaltningsrevisionsundersøgelser, samt taler i Folketinget, der ligeledes henviser til en beretning.

De interviewpersoner og de dokumenter, der er inkluderet i afhandlingens empiriske materiale, er udvalgt af forskellige grunde. I starten af mit projekt var det min plan at fokusere på en enkelt beretning, nemlig den om Udenrigsministeriets styring af den bilaterale udviklingsbistand. Beslutningen om, at det skulle være netop denne beretning, var delvist tilfældig, men relaterede sig også til nogle kriterier: 1) En kontorchef i Rigsrevisionen, som jeg talte med i begyndelsen af mit projekt, da, anbefalede mig at fokusere på en relativt ny beretning, fordi, som hun sagde, Rigsrevisionen hele tiden udviklede deres tilgang. Hvis jeg med min undersøgelse ønskede at sige noget, der ville have relevans i forhold til Rigsrevisionens nuværende arbejde med forvaltningsrevision, var det vigtigt, at jeg valgte en nyere beretning som udgangspunkt. 2) Jeg ville gerne vælge et beretningsemne, hvor sandsynligheden for offentlig interesse var relativt høj. Selvom jeg ikke undersøgte, om emnet styring af udviklingsbistanden rent kvantitativt genererede mere debat end andre emner, så foretog jeg søgninger i database InfoMedia, hvilket viste, at der var en klar mediemæssig interesse for dette spørgsmål. 3) For det tredje spillede personlig interesse også en vis rolle. Jeg ville gerne fokusere på et emne, jeg selv på forhånd havde en vis interesse i og forståelse for.

Kriterier for udvælgelse og etablering af det empiriske materiale

Med beretningssagen om Udenrigsministeriet som udgangspunkt interviewede jeg først tre ansatte fra Rigsrevisionen, der alle havde været med til at udarbejde beretningen om styringen af den bilaterale udviklingsbistand. Der var tale om en kontorchef og to medarbejdere. Oprindeligt havde der været en medarbejder mere i gruppen, men han havde skiftet job i løbet af processen og blev derfor ikke interviewet. Disse interviewpersoner blev interviewet om både arbejdet med den konkrete beretning og om forvaltningsrevision generelt. Derudover interviewede jeg 6 ansatte fra Udenrigsministeriet. Det drejede sig både om ledere og medarbejdere, der alle i et eller andet omfang havde været involveret i det pågældende beretningsforløb.

Samtidig inddrog jeg naturligvis selve beretningsdokumentet som en nøgletekst og gennem aktindsigt fik jeg adgang til alle de dokumenter, der foreligger som sagsakter i forhold til denne beretningssag (e-mail korrespondance, ministeriets dokumentation for procedurer, idéskitse til undersøgelsen, spørgerammer, udkast til beretningen, ministeriets høringssvar mm.). Endelig inddrog jeg også dokumentet ”God Statslig Økonomistyring” (Rigsrevisionen, 1999), fordi beretningen eksplicit refererer til dette dokument som den standard, der er blevet brugt i undersøgelsen. Endelig undersøgte jeg hvilken omtale beretningen havde fået i medierne, og hvordan den var blevet refereret til i Folketinget, og inkluderede de avisartikler og folketalingstaler, hvor beretningen blev nævnt, i mit materiale.

Efterhånden som jeg arbejdede med materialet, blev jeg mere interesseret i spørgsmålet om, hvordan skriveprocesserne generelt præges af forskellige aktører. Derfor udvidede jeg mit fokus, således at jeg i stedet for blot at inddrage en enkelt case, kiggede på beretningerne og deres tilblivelsesproces på et mere generelt niveau. Jeg interviewede ansatte i statsrevisoratet, Økonomistyrelsen og i 5 forskellige ministerier, der alle havde været involveret i forvaltningsrevision inden for de seneste to år. Derudover interviewede jeg flere personer i Rigsrevisionen, der alle havde en lederposition. Jeg ville gerne have interviewet flere af de medarbejdere, der arbejder med forvaltningsrevision, men det ville Rigsrevisionen ikke give tilladelse til. Begrundelsen var dels, at Rigsrevisionen har en officiel politik om, at det er ”cheferne der repræsenterer organisationen”, dels at de, som de sagde, var usikre på, hvad jeg ville bruge interviewene til.

Dokumentmaterialet blev udvidet tilsvarende i takt med, at jeg også blev interesseret i spørgsmålet om, i hvilken forstand forvaltningsrevisionsberetningerne fremstår som en særlig genre. Jeg læste bl.a. hele 2004 produktionen af beretninger, diverse bekendtgørelser, standarder osv. Derudover inddrog jeg også avisartikler, der omtalte disse beretninger.

Det empiriske materiale voksede i høj grad frem som et netværk, hvor flere og flere entiteter (tekster og interviewpersoner) blev tilkoblet, fordi de blev udpeget som relevante af de entiteter, der allerede var inkluderet i materialet.

Om gyldighed og troværdighed

I lærebøger om metode indgår der næsten altid en definition og diskussion af begreber som gyldighed og troværdighed. Selvom der er variation, synes der alligevel at være en slags standarddefinition af begreberne. For eksempel bliver gyldighed ofte defineret som spørgsmålet om, hvor præcist man måler det, man ønsker at måle (fx Neuman, 1997; Bryman, 1989), mens troværdighed er defineret som muligheden for at gentage en undersøgelses fremgangsmåder og opnå samme resultat (Neuman, 1997). Den type definitioner forudsætter imidlertid, at undersøgelsen har en genstand og et sæt af teknikker, der er stabile og entydigt defineret. Endvidere fremstår formålet med at påkalde sig begreberne gyldighed og troværdighed at reducere bias mest muligt (Yin, 1994, s. 36) og reproducere en stabil virkelighed. Som det fremgik af min diskussion af interviews, så bygger en sådan tilgang på andre epistemologiske og ontologiske antagelser end de, der gør sig gældende i denne afhandling.

Betyder det, at det er meningsløst at tale om gyldighed og troværdighed, når tilgangen er konstruktivistisk? Igen vil jeg argumentere for, at det kommer an på, om begreberne lader sig indholdsbestemmes på en ny måde, der er i overensstemmelse med en konstruktivistisk tilgang. Det er imidlertid ikke en diskussion, jeg vil udfolde i denne sammenhæng. Jeg mener ikke, at det er nødvendigt at fastholde disse begreber for at kunne diskutere forskningskvalitet. Det betyder ikke, at ”alt er lige gyldigt”. I stedet er der pragmatiske kriterier, der kan opstilles i forhold til god forskning. De kriterier, jeg har forsøgt at anvende i denne afhandling, drejer sig om konsistens, kohærens og eksplicitering. Det første kriterium handler om konsistens i forhold til anvendelse af begreber, mens det andet drejer sig om at anvende analysestrategien til at skabe sammenhæng mellem problemstilling og analyser. Endelig refererer ekspliciterbarhed til ideen om, at det empiriske materiale samt de metodiske og analysestrategiske overvejelser tydeliggøres, og at afhandlingens resultater er baseret på solid og tydelig argumentation, hvor begrundelser, empirisk belæg, analytiske præmisser er klart fremlagt (jf. Booth, et al., 2003).

Opsummerende bemærkninger – og et eksempel på et mislykket interview

I dette kapitel har jeg redegjort for en række overvejelser i forhold til afhandlingens valg af de konkrete metoder, jeg har anvendt med henblik på at etablere et brugbart empirisk materiale. Jeg har bl.a. diskuteret, hvordan disse metodevalg er nært knyttet til de analysestrategiske overvejelser, jeg redegjorde for i det foregående kapitel. I praksis har den konstruktivistiske tilgang betydet, at jeg ikke har været interesseret i at finde ud af, hvad interviewpersoner inderste inde mente om fx forvaltningsrevisionens udfoldelse, ligesom det heller ikke på nogen måde har været min hensigt at læse dokumenter med henblik på at afdække forfatterintentioner eller vurdere, om den pågældende tekst giver et sandt billede af de forhold, den måtte beskrive. I stedet er jeg interesseret i konkrete artikulationer og oversættelser. I praksis har det imidlertid ikke altid været let at arbejde fuldstændig konsistent med denne erklærede ramme. Det vil jeg give et eksempel på som afslutning på dette kapitel. Der er tale om et eksempel, der på mange måder viser et interview, der ikke går særlig godt. Den interviewede virker, som det fremgår, ikke interesseret i at svare på mit spørgsmål:

”Interviewer: Kan du give en definition af forvaltningsrevision...?”

Ledende medarbejder i Rigsrevisionen (griner): Overhovedet ikke (griner højt). Det må du selv gøre.

Interviewer: Men kan du så fortælle – i hverdagsprog – hvad er meningen med det? Hvad går det ud på?

Ledende medarbejder i Rigsrevisionen: (Pause) Ja... Det ved du udmærket godt. Men du vil gerne have, jeg skal sige det (griner)”.

Ovenstående interviewpassage er fra et interview med en ledende medarbejder i Rigsrevisionen. Jeg stiller ham et spørgsmål, som de fleste lærebøger om kvalitative metoder nok ville beskrive som et uheldigt spørgsmål. For det første foretager jeg ikke den oversættelse af forskningsspørgsmål til hverdagsprog, som bl.a. Kvale anbefaler (Kvale, 1997, s. 134 ff.). Det kan være en af grundene til, at respondenterne virker noget modvillig i forhold til at give mig et svar. For det andet er det også muligt, at respondenterne havde på fornemmelsen, at jeg på en eller anden måde prøvede at *teste* ham, og at det var mit egentlige formål med spørgsmålet. Det ville forklare, hvorfor han først nægter at svare og derefter siger: “ Det ved du udmærket godt. Men du vil

gerne have, jeg skal sige det ”. I den forstand var det naturligvis et klodset spørgsmål, der ikke overraskende for de mere metodisk bevidste fik respondenterne til at reagere modvilligt og indtage en såkaldt ”forsvarsposition”.

Det er imidlertid også muligt at læse situationen på en anden måde. Både spørgsmålet om definitionen af forvaltningsrevisionen og den efterfølgende modvillighed fra respondenterne side kan ses som fænomener, der peger ud over den dårlige interviewteknik, der uden tvivl også er en del af passagen. Det er muligt, at den pågældende ledende medarbejder troede, at jeg ville teste hans viden, men mit spørgsmål opstod på baggrund af en reel usikkerhed på, hvad begrebet forvaltningsrevision overhovedet indebar. Selvom jeg på det tidspunkt havde læst både definitioner i forskningslitteraturen og i Rigsrevisionens dokumenter, havde denne usikkerhed ikke fortaget sig. Både forvaltningsrevisionens formål og praksis virkede uklar, og jeg var ikke helt sikker på, hvad forskellen var mellem fx forvaltningsrevision og evaluering. Derfor forbrød jeg mod min ellers erklærede anti-essentialistiske tilgang og stillede ovenstående spørgsmål i håb om måske endelig at finde ud af, hvad forvaltningsrevision *egentlig* er. Man kan sige, at jeg ledte efter betegnerens betegnede (Laclau & Mouffe, 1985) og antog, noget naivt, at min interviewperson qua sit arbejde havde en form for privilegeret indsigt i, hvad denne betegnede var. Angiveligt er han ikke selv så sikker på det, men måske troede han, at jeg – som forsker i forvaltningsrevision – havde denne viden (”Det ved du udmærket godt”), og at jeg blot testede ham for at se, om han *også* vidste det.

Det virker som om, vi begge refererer til skjult betydning, som vi tror, at den anden måske har en særlig og privilegeret viden om. Hvis vi imidlertid tager diskursteorien, som blev diskuteret i kapitel 3, alvorligt, er det klart, at der ikke findes én betydning, som betegneren forvaltningsrevision ”i virkeligheden” refererer til. Men det er naturligvis ikke ensbetydende med, at forvaltningsrevision ikke findes. Det er tale om et virkeligt fænomen, der har en række virkelige konsekvenser i praksis. Forvaltningsrevisionens betydninger er imidlertid altid en konsekvens af konkrete artikulationer og oversættelser, der forsøger at fikse den flydende betegner. Disse betydninger kan være mere eller mindre stabile og hegemoniske i praksis, men de er grundlæggende skrøbelige og til forhandling. Derfor var mit interviewspørgsmål et vildspor, men samtidigt tydeliggjorde det, at der er andre måder at lokalisere betydning på, og at en bedre metodisk strategi måske ville være at se på de artikulationer, der

allerede findes og forsøger at udfylde betegneren forvaltningsrevision og give den mening i praksis. Et oplagt sted at starte synes at være de officielle og institutionelle rammer, der udgør en del af den virkelighed, forvaltningsrevisionen arbejder med.

Kapitel 5 - Mobiliseringen af institutionelle aktører: Rigsrevisionens formelle rammer

Introduktion

”Interviewer: Hvis du skal beskrive jeres rolle i forbindelse med forvaltningsrevisionsdelen... Hvad er jeres rolle?

Ledende medarbejder i Rigsrevisionen: (Lang pause) Vores rolle? (Pause) Ja, men så vil jeg sådan set gå tilbage til lovgrundlaget. Det er jo, at vi skal gennemføre undersøgelser for at se, om ... (Pause). Forvaltningsrevision, det er måske ikke et entydigt begreb, fordi vores undersøgelser har tit et miks af forskellige elementer. (...) Men det er jo det, man siger med, om der er taget skyldige økonomiske hensyn. Det oversætter vi så til forskellige ting (...). Men det er klart, at vores rolle er at lave en undersøgelse” (uddrag fra et interview med en ledende medarbejder i Rigsrevisionen).

Dette kapitel er det første af fire empirisk-analytiske kapitler. I kapitlet argumenterer jeg for, at det er væsentligt at analysere den formelle ramme inden for hvilken forvaltningsrevisionen finder sted, fordi de formelle rammer ikke bare fungerer som rammer, men også som specifikke ressourcer i forhold til at konstituere fænomenet forvaltningsrevision i den danske kontekst. Analysen kaster lys over, hvordan de formelle rammer udstikker et bestemt rum for denne praksis, samtidig med at rammerne er flertydige og kan bruges på forskellige måder og til forskellige formål. Kapitlet har et dobbelt formål. For det første skal det ses som en introduktion til det, man kunne kalde den formelle eller institutionelle ramme for den statslige revision i Danmark. For det andet er der tale om en analyse af, hvordan det, der ofte bliver set som netop formelle rammer, ikke bare er rammer, men også potentielle aktører, der på den ene side påvirker praksis, og på den ene side lader sig mobilisere – eller oversætte – i praksis på en række forskellige måder. I den forstand er der ikke bare tale om rammer, men også ressourcer, der kan fungere som potentielle allierede i netværk.

Det indledende citat er et uddrag fra et interview, hvor jeg bad en ledende medarbejder i Rigsrevisionen om at forklare, hvilken rolle Rigsrevisionen spiller i forhold til forvaltningsrevision. Citatet peger på flere interessante aspekter, der bliver væsentlige i dette kapitals analyse. For det første peger interviewpersonen på lovgivningen som et

centralt element i forhold til at definere denne rolle, når han siger: ”(...) Men det er jo det man siger med, om der er taget skyldige økonomiske hensyn”. Netop den formulering er et citat fra Rigsrevisorloven. For det andet understreger han, at denne formulering eller dette princip nødvendigvis må *oversættes* til forskellige ting, når det skal omsættes til praksis. Der er altså for det første ikke et et-til-et forhold mellem lovgivningens erklærede formål og omsætningen af dette formål til forvaltningsrevision i praksis, og for det andet spiller det lovgivningsmæssigt baserede princip om ”skyldige økonomiske hensyn” først en rolle, når det aktivt oversættes til praksis. Det er imidlertid klart, at lovgivningen spiller en rolle i forhold til oversættelsen. Den er en aktør, der gør en forskel, i den forstand, at den er med til at markere et bestemt mulighedsrum for forvaltningsrevisionens praksis, når den indgår i oversættelsen.

Lovgivningen er altså én væsentlig aktør, der har indflydelse på tilblivelsen af forvaltningsrevisionsrapporter. Dette kapitel analyserer, hvordan der samtidig er en række andre aktører på det formelt institutionaliserede plan, der ligeledes spiller en rolle i forhold til at udstikke rammer og muligheder for de skriveprocesser, der munder ud i publikationen af forvaltningsrevisionsrapporter.

Det er klart, at Rigsrevisionen er en nøgleaktør, når omdrejningspunktet for analysen er de skriveprocesser, der er involveret i produktionen af forvaltningsrevisionsberetninger. Rigsrevisionen fremstår som det sted, hvor skrivningen foregår, og de folk, der er ansat i Rigsrevisionens forvaltningsrevisionsafdeling, fremstår som beretningernes forfattere. Imidlertid er pointen i denne afhandling, at produktionen af forvaltningsrevisionsberetninger *også* foregår andre steder og *også* skrives af andre aktører. Denne pointe udfoldes løbende gennem dette og de næste 3 kapitler i afhandlingen, men analysen i nærværende kapitel begynder med at pege på en række formelt eller institutionelt definerede organisatoriske aktører, der spiller en rolle i den forstand, at de præger skriveprocesserne på den ene eller den anden måde.

I kapitlet trækker jeg gennemgående på Latours begreb om handling og aktør, hvilket overordnet betyder to ting. For det første indebærer det – som diskuteret i kapitel 3 - et bredt aktørbegreb i den forstand, at aktører ikke nødvendigvis er mennesker, men også kan være standarder, dokumenter, teknologier, ting, fysiske rum osv. – dvs. det Latour og andre refererer til som ”non-humane aktører” (fx Latour, 2005). For det andet indebærer det en antagelse om, at handling altid forudsætter en flerhed, der handler.

Udover aktør-begrebet er der især tre andre teoretiske begreber, der er væsentlige i analysen i dette kapitel. Det drejer sig om begreberne ”tom betegner”, ”nodalpunkt” (Laclau og Mouffe, 1985) og ”oversættelse” (Latour, 1987; 1999b; 2005). Begrebet ”tom betegner” er vigtigt, fordi det peger på, at betegnere såsom ”forvaltningsrevision” og ”skyldige økonomiske hensyn” principielt er tomme i den forstand, at de ikke har noget iboende indhold, mens begrebet nodalpunkt fremhæver, at nogle tomme betegnere alligevel får afgørende betydning som privilegerede knudepunkter i diskursen. De bliver knudepunkter, der virker organiserende i forhold til diskursen, men de er på den anden side aldrig determinerende, fordi det indhold eller den betydning, der knytter sig til begreberne er principielt ubestemmelig. Når begreber alligevel får en bestemt betydning, er det et resultat af partikulære processer, der altid kunne have været anderledes. Det er de processer, som jeg prøver at indfange ved hjælp af begrebet ”oversættelse”.

Kapitlet fokuserer på de formelle strukturer i og omkring Rigsrevisionen og undersøger, hvordan formelle institutioner, lovgivning og andre dokumenter spiller en afgørende rolle i forhold til at udstikke et mulighedsrum for udfoldelse af forvaltningsrevision i praksis. Analysen vil imidlertid også vise, at selvom de officielle strukturer og dokumenter er væsentlige aktører, der former og indrammer forvaltningsrevisionens produktion af beretninger, så determinerer de den på ingen måde. De udstikker som nævnt et rum, men de lukker det ikke. Kapitlet identificerer aktører på det formelt institutionelle niveau, der præger betingelserne for de konkrete skriveprocesser uden at virke determinerende. Disse aktører indrulleres og oversættes i en konkret praksis, der altid kun lader sig identificere *ex post*.

Resten af kapitlet er struktureret med fokus på tre forskellige aspekter. Den første del af kapitlet redegør for og analyserer det lovgivningsmæssige grundlag for forvaltningsrevisionen og argumenterer for, at disse juridiske dokumenter også er væsentlige aktører i forhold til at konstituere den konkrete forvaltningsrevisionspraksis i Danmark. Det er imidlertid netop i forbindelse med denne del af analysen, at det bliver klart, hvorfor og hvordan oversættelse er et centralt analysestrategisk begreb i forhold til at forstå, hvordan de officielle dokumenter påvirker skrivningen af forvaltningsrevisionsberetninger. Som citatet i kapitlets indledning præcist pegede på, er lovgivningsgrundlaget et væsentligt og konstituerende udgangspunkt, men samtidig må

det nødvendigvis ”oversættes til forskellige ting”, og det er netop analysen af disse ”forskellige ting”, der bliver det analytiske fokus i de efterfølgende kapitler.

Dernæst redegør jeg kort for Rigsrevisionens formelle struktur, fordi denne struktur udgør en del af rammen for udarbejdelse af forvaltningsrevisionsrapporter. I Rigsrevisionen som organisation er forvaltningsrevisionsafdelingen strukturelt adskilt fra de afdelinger, der beskæftiger sig med finansiell revision. Der er tale om en slags funktionel specialisering, der imidlertid er udtryk for en relativ ny måde at strukturere arbejdet på i Rigsrevisionen. Indtil slutningen af 1990’erne havde hver afdeling ansvar for både finansiell revision og forvaltningsrevision og var i stedet opdelt i forhold til ministerområder (Christensen, 1998, s. 79-80). Den nye opdeling kan ses som en understregning af, at der er en grundlæggende forskel på de to typer af revision samtidig med, at den udpeger nogle bestemte folk som forfattere af henholdsvis forvaltningsrevisionsberetningerne og den finansielle revision. Forskellen mellem de to typer aktiviteter understreges yderligere af, at Rigsrevisionen rekrutterer forskelligt til de to afdelinger. Mens der stadig i vid udstrækning ansættes folk med revisions- eller regnskabsmæssig baggrund til den finansielle revision, så beskæftiger forvaltningsrevisionsafdelingen en række forskellige folk, der ikke har en regnskabsmæssige uddannelse, men derimod har kandidatgrader fra forskellige samfundsvidenskabelige universitetsuddannelser.

Den tredje del af analysen viser, hvordan en række organisatoriske aktører er centrale i forhold til at forstå, hvordan forvaltningsrevision praktiseres i Danmark. Selvom de identificerede aktører er centrale i den danske kontekst i dag, så er det kun i den konkrete analyse af de oversættelser, disse aktører indgår i, at det bliver muligt at sige noget om, hvordan de konkret påvirker processerne. Når bestemte organisatoriske aktører fremhæves i dette kapitel, er det fordi, de er blevet udpeget som relevante af Rigsrevisionen – enten i dokumenter eller gennem interviews. I den forstand udspringer kapitlets analyser af et forsøg på at følge Latours ide om at spore relevante aktører ved at se på de koblinger, der viser sig i det empiriske arbejde.

Empirisk trækker kapitlet primært på officielle dokumenter, så som lovgivning, organisationsdiagrammer, årsrapporter mm., men interviews med ansatte i Rigsrevisionen inddrages også som supplerende materiale.

Rigsrevisionens rolle ifølge lovgivningen

Rigsrevisorloven (Bekendtgørelse af lov om revisionen af statens regnskaber m.m.) er det dokument, der definerer hvilke områder, Rigsrevisionen er ansvarlig for at revidere, og i den forstand spiller dokumentet en organiserende rolle for praksis og for den interaktion, der er mellem Rigsrevisionen og andre aktører. Rigsrevisorloven skriver:

” Revisionen omfatter

1. statens regnskaber,
2. regnskaber for institutioner, foreninger, fonde m.v., hvis udgifter eller regnskabsmæssige underskud dækkes ved statstilskud eller ved bidrag, afgift eller anden indtægt i henhold til lov,
3. regnskaber for selvstændige forvaltningssubjekter, der er oprettet ved lov, herunder bevillingslov, eller ved Folketingets Finansudvalgs tiltrædelse af en bevillingsansøgning, og
4. regnskaber for interessentskaber og virksomheder, hvori staten, en af de i nr. 2 nævnte institutioner, foreninger, fonde m.v., eller en af de i nr. 3 nævnte selvstændige forvaltningssubjekter, deltager som interessent eller personligt ansvarlig virksomhedsdeltager”
(Rigsrevisorloven, § 2)

Ifølge Rigsrevisionens årsrapport fra 2004 dækkede dette omfang 425 institutioner så som departementer, styrelser og universiteter (Rigsrevisionen, 2004, s.7).

Det overordnede formål med den statslige revision er ligeledes defineret i Rigsrevisorloven:

”Ved revisionen efterprøves, om regnskabet er rigtigt, og om de dispositioner, der er omfattet af regnskabsaflæggelsen, er i overensstemmelse med meddelte bevillinger, love og andre forskrifter samt med indgåede aftaler og sædvanlig praksis. Endvidere foretages en vurdering af, hvorvidt der er taget skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen af de midler og driften af de virksomheder, der er omfattet af regnskabet”. (Rigsrevisorloven, § 3)

Denne paragraf peger på det, som Rigsrevisionen definerer som tre forskellige typer af revisionsaktiviteter. Formuleringen ”ved revisionen efterprøves, om regnskabet er rigtigt” er det formål, der i vid udstrækning er blevet omsat til finansiel revision, mens

udsagnet ”om de dispositioner, der er omfattet af regnskabsaflæggelsen, er i overensstemmelse med meddelte bevillinger, love og andre forskrifter samt med indgåede aftaler og sædvanlig praksis” i højere grad refererer til den praksis, der kan kaldes juridisk-kritisk revision, og som indgår i både de aktiviteter, der i øvrigt defineres som henholdsvis finansiell revision og forvaltningsrevision. Endelig er der formuleringen om, at revisionen skal vurdere ” hvorvidt der er taget skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen af de midler og driften af de virksomheder, der er omfattet af regnskabet”. Det var præcis denne formulering, som den ledende medarbejder i det indledende citat refererede til, da han blev bedt om at forklare forvaltningsrevisionens rolle. Men samtidig pegede han også på, hvordan denne formulering nødvendigvis må oversættes til ”forskellige ting” i den konkrete praksis for at give mening og være organiserende i forhold til udarbejdelse af forvaltningsrevisionsberetninger. Den oversættelsesproces vender jeg tilbage til senere i kapitlet.

Rigsrevisionens formelle struktur og position

Formel position

Rigsrevisionen er en enhedsorganisation, der er placeret direkte under Folketinget. Sådan har det ikke altid forholdt sig. I 1926 blev der gennemført en statsregnskabsreform, der førte til dannelse af fire uafhængige hovedrevisorater under Finansministeriet, og selvom der i de efterfølgende årtier blev foretaget mindre strukturelle ændringer, var det først i 1975, at Rigsrevisionen blev etableret som en samlet enhed (Elm-Larsen, 2006, s. 81). Baggrunden for denne organisatoriske ændring var en lovændring, der samtidig fastslog, at Rigsrevisionen skulle ledes af en uafhængig Rigsrevisor. På daværende tidspunkt var organisationen stadig placeret i statsadministrationen og hørte under Økonomiministeriet. Det blev først ændret i 1991 med endnu en lovændring, der betød, at Rigsrevisionen blev placeret direkte under Folketinget, hvilket er en position, der også er opretholdt i dag (Knudsen, 2000, s. 138). Det vil sige, at indtil 1991 var Rigsrevisionen formelt set placeret under den udøvende magt, mens den i dag hører til under den lovgivende magt⁴⁵. Placeringen under

⁴⁵ Internationalt varierer de statslige revisioner i forhold til placering. Nogle statslige revisioner er ligesom den danske placeret under den lovgivende magt, mens andre er placeret under den udøvende eller den dømmende magt. (Christensen 1998, s. 29; Knudsen, 2001, s. 132; Nicoll, 2005).

Folketinget kan ses som en måde at understrege uafhængigheden på, og sådan udlægger en ledende medarbejder i Rigsrevisionen også denne position i et interview:

”Vi er uafhængige af regeringen. Vi hører til under Folketinget. Det er simpelthen fundamentet. Hvis ikke man er det, så får man ikke lov til at agere, som vi gør. Der er jo ikke nogen minister, der ringer og siger: ’Kunne I ikke lige...’. Det eksisterer ikke.” (uddrag fra interview med ledende medarbejder)”.

På den måde kan man argumentere for, at rollen som forfatter til beretninger, der er kritisk-kontrollerende i forhold til regeringens magtudøvelse, bliver understøttet af Rigsrevisionens strukturelle placering i det parlamentariske system. Rammen er dermed medvirkende til at udstikke og definere en bestemt forfatterposition, som Rigsrevisionens ansatte – ligesom citatet viser – kan trække ind og gøre til en fundamental del af deres virke som uafhængig statsrevision.

Rigsrevisionens formelle struktur

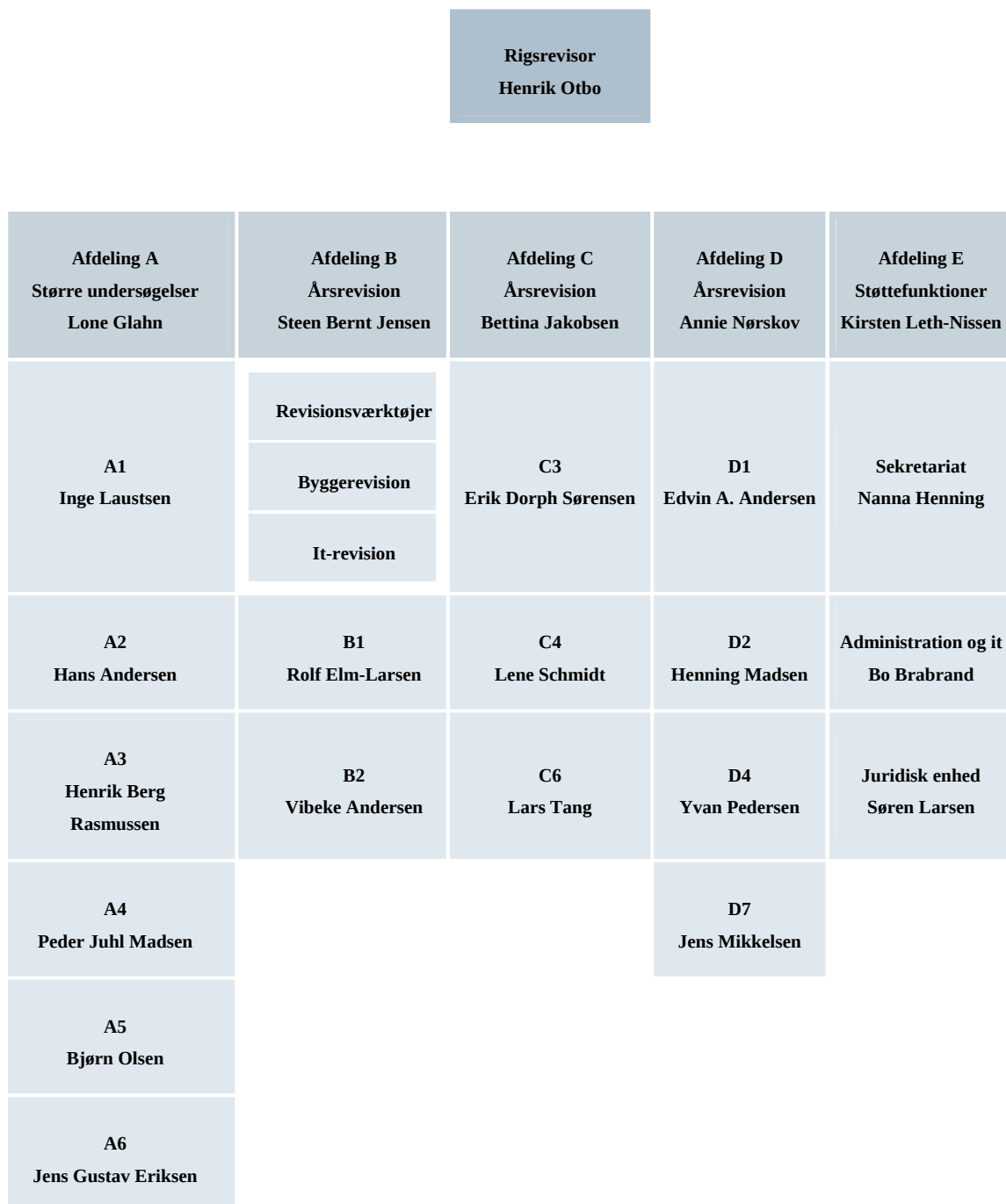
Som nævnt ledes Rigsrevisionen af en Rigsrevisor, og organisationen har ca. 260 ansatte. Antallet af ansatte har været nogenlunde konstant i de sidste 10-15 år, hvorimod personalesammensætningen har ændret sig en del, hvilket afspejler sig i nedenstående tabel.

	Heltidsansatte	AC'ere inkl. chefer	Revisorer	Kontor- uddannede inkl. studenter
	Antal	----- % -----		
Ultimo 1986	322	29	7	64
Ultimo 1992	254	34	9	57
Ultimo 1995	253	36	10	54
Ultimo 2003	252	59	10	31 1)
Ultimo 2004	250	61	10	29 1)
1) Heraf var 1 procentpoint studenter. Note: Procentfordelingen er opgjort ekskl. betjente.				

Tabel 3: Personalesammensætning i perioden 1986-2004, (Rigsrevisionen, årsberetning 2004).

Tabellen viser, at antallet af kontoruddannede er faldet markant, hvorimod antallet af akademikere er steget tilsvarende. Det kunne pege på, at revisionen i dag stiller nye krav til de ansattes kompetencer, og at de medarbejdere, der i dag udarbejder beretninger, har en anden tilgang end tidligere.

Formelt er Rigsrevisionen i dag strukturelt opdelt i 5 forskellige afdelinger med hver sin ansvarlige afdelingsleder. Som tidligere nævnt afspejler afdelingsstrukturen en funktionel eller produktmæssig differentiering i Rigsrevisionens arbejde. Afdeling A arbejder primært med forvaltningsrevision, og deres ”hovedprodukt” er de større undersøgelser, der udmønter sig i ca. 17-18 forvaltningsrevisionsberetninger om året. Afdeling B, C og D beskæftiger sig derimod overvejende med den finansielle revision. Denne funktionsbaserede struktur er illustreret af Rigsrevisionens eget organisationsdiagram:



Figur 2: Organisationsdiagram (www.rigsrevisionen.dk, november 21, 2005)

Afdeling A, B, C og D udgør alle det, man kan kalde Rigsrevisionens produktionskerne, mens afdeling E består af støttefunktioner, der relaterer sig til it, jura, administration og personale. Diagrammet viser også, at hver afdeling består af en række kontorer, der

ledes af hver sin kontorchef. Organisationsdiagrammet tegner et billede af en organisation, der på mange måder ligner et klassisk, hierarkisk bureaukrati med medarbejdere, der refererer til en kontorchef, der igen refererer til en afdelingsleder, som så endelig refererer til Rigsrevisor, der udgør toppen af hierarkiet. Denne referencekæde viser sig at have en klar betydning i forhold til skrivningen af beretninger, og jeg vil derfor vende tilbage til den i kapitel 6, som har fokus på den konkrete skriveproces.

Det er afdeling A, der er interessant i denne afhandling, fordi det er denne afdeling, der beskæftiger sig med skrivningen af forvaltningsrevisionsberetninger. Som organisationsdiagrammet viser, består forvaltningsrevisionsafdelingen af 6 kontorer. Diagrammet siger derimod ingenting om, hvordan arbejdet er struktureret i de enkelte kontorer, og det er netop i kontorerne arbejde med forvaltningsrevision, at der på mange måder bliver brudt med den traditionelle bureaukratiske struktur. Her er arbejdet i høj grad organiseret som projekter og i projektgrupper, der sammensættes forskelligt fra gang til gang. Enhver beretning bliver skrevet af en projektgruppe, der hver gang er sammensat specifikt til opgaven. Beretningerne bliver i den forstand altid forfattet kollektivt af et forfatterteam, der består af en gruppe ansatte fra et kontor i afdeling A.

Som tidligere nævnt har alle ansatte i forvaltningsrevisionsafdelingen en videregående samfundsvidenskabelig uddannelse, hvorimod ingen har en egentlig revisor- eller regnskabsmæssig baggrund. Den revisorspecifikke uddannelse bliver givet til de ansatte, *når* de er blevet ansat i Rigsrevisionen. Denne uddannelse foregår selvfølgelig dels som en slags mesterlære i projektgrupperne, og dels gennem en række obligatoriske formelle kurser, der varetages af både interne og eksterne undervisere (interview med ledende medarbejdere i Rigsrevisionen). Personalechefen i Rigsrevisionen fortalte i et interview, at det tidligere primært var jurister og økonomer, der beskæftigede sig med forvaltningsrevision, men at det forhold har ændret sig:

”Altså til undersøgelser, der kan være jurister og cand. polit.’er. I gamle dage der var det næsten kun jurister, der var her. Jeg er selv jurist, men den uddannelse er altså ikke særligt projektorienteret overhovedet. Og de er heller ikke vant til at arbejde så meget sammen, så det har vist sig, at de nye uddannelser, fx fra Århus... altså nu er de knapt så nye som de

andre... men scient. pol. uddannelsen har meget med projekter og arbejde i grupper. Og så har det specielt været nede fra RUC, hvor vi har både brugt scient. adm'er og scient. soc. og hvad mere... jo, rer. eller tek... Altså ,der er alle mulige. Vores edb-chef, han er noget med cand. tech. eller sådan noget - også nede fra RUC. Og så kom dem fra Ålborg. De er også udmærket, fordi de også arbejder i projekter. Så vi har alle mulige. Vi har også landbrugsuddannede og cand. silv. - altså dem der bliver skovriddere" (Ledende medarbejder i Rigsrevisionen).

Citatet viser både, hvordan uddannelsesbaggrunden hos de ansatte, der arbejder med forvaltningsrevision, er bred og varieret. Samtidig viser det også, hvor det at kunne arbejde i projekter fremstår som en kompetence, der vurderes som vigtigere end hvilken præcis faglig baggrund, den ansatte har, så længe hans eller hendes uddannelsesniveau blot er tilstrækkelig højt.

Institutionelle aktører omkring Rigsrevisionen

Forvaltningsrevision er pr. definition en inter-organisatorisk aktivitet, fordi revisionen forudsætter et organisatorisk objekt, der ikke er en del af organisationen selv. Naturligvis findes fænomenet intern revision, men i forhold til Rigsrevisionen, der af lovgivningen defineres som fundamentalt uafhængig af de reviderede, er det organisatoriske objekt altid *uden for* Rigsrevisionen selv. Der er således indbygget en konstitutionel adskillelse mellem revisor og den, der underkastes revision. Den statslige forvaltningsrevision forudsætter således ikke bare en *reviderende* organisation, men også altid en *revideret* organisation. Det er derfor klart, at ethvert revisionsforløb, der involverer Rigsrevisionen altid involverer mindst én anden organisation.

Den reviderede er ikke den eneste anden type organisation, der spiller en rolle i forhold til den praktiske udfoldelse af forvaltningsrevision i Danmark. En anden væsentlig institution er Statsrevisoratet, der består af en række politikere, der er valgt af Folketinget og samtidig også refererer til Folketinget. Statsrevisorerne er altid de formelle modtagere af beretningerne og er i den forstand definatorisk udpeget som beretningernes læsere. Samtidig er statsrevisorerne de eneste, der kan bede Rigsrevisionen om at undersøge et bestemt område inden for statsadministrationen, og det er kun som samlet institution, at statsrevisorerne har denne ret, som er rodfæstet i Statsrevisorloven. Folketinget er naturligvis også en væsentlig aktør, blandt andet fordi

Rigsrevisionen er placeret under Folketinget, og fordi Folketinget ligeledes formelt er defineret som læser og bruger af de informationer og vurderinger, som beretningerne formidler.

Endnu en væsentlig aktør i den danske sammenhæng er Finansministeriet, herunder Økonomistyrelsen. I modsætning til Statsrevisoratet og Folketinget er relationen til Finansministeriet ikke defineret lovgivningsmæssigt, men i praksis er Finansministeriet den institution, der i vid udstrækning udstikker de normer og standarder for god statslig forvaltning, som Rigsrevisionen bruger, når de reviderer forvaltningen. Også på den internationale scene findes der imidlertid en række normsættere, som ligeledes bliver udpeget som væsentlige af interviewede i Rigsrevisionen. Det drejer sig fx om andre landes statslige revisioner samt om de internationale – eller måske snarere transnationale – paraplyorganisationer som fx INTOSAI.

Endelig præsenterer dette kapitel også kort nyhedsmedierne som en vigtig aktør. Selvom medierne ikke kan siges at være en formel aktør som sådan, er det klart, at pressen er en væsentlig læser og oversætter af beretningerne. Mediernes cirkulation og oversættelser er genstand for en grundig analyse i kapitel 8.

Statsrevisorerne og Folketinget

Statsrevisorerne er en fundamental aktør i den danske statslige revision. Institutionen består af en række statsrevisorer, der alle er valgt af Folketinget for en periode på 4 sammenhængende år. Statsrevisorinstitutionen har sin rod i Grundloven, der fastsætter, at Folketinget skal vælge et antal statsrevisorer (*Danmarks Riges Grundlov*, § 43, stk. 2). Specificeringen af antal, ansvar og opgaver er formuleret i Statsrevisorloven. Ifølge Statsrevisorloven kan antallet af statsrevisorer variere fra 4-6, og det er Folketinget, der fastsætter det præcise antal (Statsrevisorloven, § 1). På nuværende tidspunkt er der i alt 6 statsrevisorer. Alle medlemmer af statsrevisoratet er lønnede (Statsrevisorloven, § 1). Formanden for statsrevisorerne vælges på baggrund af anciennitet (Knudsen, 2000, s.15), og på nuværende tidspunkt (2005) er det Peder Larsen fra SF, der er formand. Derudover kommer et medlem fra Venstre, et fra Det Konservative Folkeparti, et fra Dansk Folkeparti og et fra Det Radikale Venstre og et fra Socialdemokratiet. Denne sammensætning viser en meget stor bredde i forhold til det politiske spektrum i Folketinget. Alle partier er repræsenteret bortset fra Enhedslisten, der har 6 ud af de

179 pladser i Folketinget og dermed er det mindste parti i Folketinget. Det vil altså sige, at langt størstedelen af de politiske partier er repræsenteret i Statsrevisoratet. Endelig er det interessant at bemærke, at på nuværende tidspunkt (2005) repræsenterer halvdelen af medlemmerne regeringspartierne eller regeringens støtteparti, mens den anden halvdel repræsenterer oppositionspartierne.

Statsrevisoratets formål er defineret på følgende måde:

“Statsrevisorerne kontrollerer, at regnskabet er rigtigt, og at de dispositioner, der er omfattet af regnskabsaflæggelsen, er i overensstemmelse med meddelte bevillinger, love og andre forskrifter samt med indgåede aftaler og sædvanlig praksis. De vurderer, om der er taget skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen af de midler og driften af de virksomheder, der er omfattet af regnskabet.”
(Bekendtgørelse af lov om statsrevisorerne, § 2, stk. 3).

Der er altså en helt klar parallel mellem denne definition af formål og så den definition af formål, der lovgivningsmæssigt knytter sig til Rigsrevisionen. Vi ser endvidere at formuleringen ”skyldige økonomiske hensyn”, der blev fremhævet i kapitlets indledende citat, også er en central formulering i denne bekendtgørelse.

Statsrevisorerne er nært knyttet til Rigsrevisionens arbejde i mere end en forstand. For det første er det statsrevisorerne, der indstiller en person til rigsrevisorposten. På baggrund af denne indstilling udpeger Folketingets formand formelt Rigsrevisor (Rigsrevisorloven, § 1, stk. 2). For det andet er statsrevisorerne altid de formelle modtagere af en beretning (Rigsrevisorloven, § 17). Når en beretning er overgivet til statsrevisorerne, er det formelt set statsrevisorinstitutionens ansvar at sørge for at videresende beretningen til både Folketinget og den minister (eller de ministre), der er ansvarlig for det område, som undersøgelsen har revideret (Rigsrevisorloven, § 18, stk. 1).

Før beretningen videregives til Folketinget og ministeren, diskuterer statsrevisorerne beretningen på et møde. På de møder har statsrevisorerne mulighed for i fællesskab at formulere og knytte en række kommentarer til beretningen, som så bliver tilføjet i slutningen af beretningsdokumentet. Denne praksis har igen rødder i Rigsrevisorloven:

”§ 18. Statsrevisorerne fremsender med deres eventuelle bemærkninger de beretninger, der er nævnt i § 17, stk. 1 og 2, til Folketinget og

vedkommende minister. Den i § 17, stk. 4, nævnte beretning fremsendes til Folketinget” (Rigsrevisorloven).

Som det fremgår af citatet, lægger lovgivningen op til, at bemærkninger *kan* tilføjes, men det er hverken bestemt at, der *skal* være bemærkninger, eller hvad disse bemærkninger skal bestå i. I den nuværende praksis er det hovedreglen, at statsrevisorerne formulerer og tilføjer en række såkaldte bemærkninger, selvom der også er en række undtagelser⁴⁶. Statsrevisorerne holder møde ca. 1 gang om måneden⁴⁷, hvor nye beretninger bliver diskuteret, og hvor potentielle bemærkninger bliver debatteret og formuleret. På hvert møde drøfter statsrevisorerne typisk 1-3 nye beretninger fra Rigsrevisionen, og diskussionen af hvilke konkrete bemærkninger, der skal knyttes til den enkelte beretning, bliver altid foretaget på baggrund af et udkast, som Statsrevisoratets sekretariatsleder udarbejder forud for møderne. Denne procedure bliver analyseret yderligere i kapitel 8.

Som nævnt er Statsrevisoratet den eneste institution, der kan bede Rigsrevisionen om at undersøge en bestemt sag, og den slags bestillinger præsenterer statsrevisorerne også på disse møder for Rigsrevisor, der deltager i den sidste del af møderne. Rigsrevisor er ikke til stede, når statsrevisorerne diskuterer deres kommentarer til beretningerne. I praksis i dag er det statsrevisorerne, der iværksætter mellem en tredjedel og halvdelen af alle beretninger i den forstand, at de peger på et emne, de mener, Rigsrevisionen bør belyse. På den måde er det klart, at statsrevisorerne er en væsentlig aktør i forhold til beretningers tilblivelse. De er medforfattere i den forstand, at det er dem, der udstikker emnet eller problemstillingen for op imod halvdelen af alle beretninger.

Udover de månedlige møder består statsrevisorernes aktiviteter også i, at de hvert år tager på 1-2 inspektioner, hvor de besøger et projekt eller en institution, der typisk har en eller anden form for politisk eller mediemæssig bevågenhed⁴⁸. Det kan fx dreje sig om et statsfinansieret byggeprojekt. I et interview med Statsrevisoratets formand

⁴⁶ Denne praksis er relativt ny. Elm-Larsen bemærker at: “Tidligere blev flertallet af Rigsrevisionens beretninger afgivet uden statsrevisorbemærkninger” (Elm-Larsen, 2006, s. 78).

⁴⁷ Der er ca. 11 møder om året, hvilket vil sige et møde om måneden bortset fra i juli. Denne oplysning er baseret på et interview med statsrevisorernes formand.

⁴⁸ Informationerne i dette afsnit bygger på et interview med statsrevisorernes formand og sekretariatsleder.

nævnte han det nye DR-byggeri Ørestaden og Operaen som eksempler på steder, hvor statsrevisorerne havde været på inspektion i 2005. I hver valgperiode besøger Statsrevisorerne desuden et projekt eller en institution i udlandet. Det kunne eksempelvis være et ulandsbistandsprojekt. Inspektionerne er både planlagte og anmeldte, så de pågældende institutioner er forberedte på, at de får besøg af statsrevisorerne, men de ved ikke på forhånd, hvilke spørgsmål, statsrevisorerne vil stille under besøget. Alle statsrevisorer deltager i inspektioner, og derudover deltager også Rigsrevisor som observatør, hvilket i praksis vil sige, at han er med på alle rundvisninger osv., men at han ikke stiller nogle spørgsmål undervejs. Inspektionerne inspirerer statsrevisorerne til mulige emner til revisionen.

Hvert år udgiver statsrevisorerne et dokument, der kaldes ”Endelig betænkning over statsregnskabet”. I dette dokument kommenterer statsrevisorerne på statens årsregnskab og anbefaler Folketinget at godkende det præsenterede regnskab, hvilket er en rent formel procedure i den forstand, at det i både dette og forrige århundrede altid er blevet godkendt (Elm-Larsen, 2006, s. 79). Endelig betænkning er også det dokument, der samler opfølgende notater fra Rigsrevisionen i forhold til såkaldte uafsluttede beretningssager.

Rigsrevisionen er som nævnt placeret direkte under Folketinget. Derudover er Statsrevisoratet en institution, der sammenkæder Rigsrevisionen og Folketinget, fordi statsrevisorerne er valgt af Folketinget, og fordi statsrevisorerne er forpligtede til at videregive Rigsrevisionens beretninger til Folketinget. Hver gang en ny beretning udkommer, får hvert folketingsmedlem tilsendt et eksemplar (Christensen, 1998, s. 234). Når beretningen er fremsendt til Folketinget, bliver den også specifikt sendt til Folketingets Finansudvalg og til den relevante minister (Ginsberg, 1996, s. 262). Folketingets medlemmer er altså defineret som modtagere af beretningerne, men hvorvidt medlemmerne læser beretningerne eller bruger dem til noget, er et åbent spørgsmål, der kun kan besvares ex post. Analysen i afhandlingens kapitel 8 illustrerer, hvordan beretninger kan oversættes og bruges af folketingspolitikere.

INTOSAI og andre statslige revisioner

Forholdet til statsrevisorerne er stærkt formaliseret og rodfæstet i den danske lovgivning, men Rigsrevisionens praktiske arbejde med forvaltningsrevision er også præget af andre væsentlige institutionelle aktører, der imidlertid ikke på samme måde har en formel rolle. INTOSAI, der er en forkortelse af navnet International Organizations of Supreme Audit Institutions, er et eksempel på en sådan institution. INTOSAI er en transnational paraplyorganisation for statslige revisioner og tæller 175 medlemslande (http://www.intosai.org/en/portal/about_us) .

Et af organisationens hovedformål er at fungere som forum for videndeling blandt de statslige revisionsinstitutioner, men derudover er udarbejdelse og udbredelse af revisionsstandarder et væsentligt formål og en væsentlig aktivitet i INTOSAI. Disse standarder er præsenteret i en række dokumenter (INTOSAI, 1977; 2001; 2004). Den danske rigsrevision er involveret i en række af INTOSAI's arbejdsgrupper. For eksempel overtog Rigsrevisionen i 2006 formandskabet for det udvalg under INTOSAI, der hedder Professional Standards Committee.

INTOSAI beskæftiger sig med statslig revision generelt, men har bl.a. et underudvalg, der fokuserer specifikt på forvaltningsrevision eller – som det hedder på engelsk – *performance auditing*. Formålet med dette udvalg er formuleret på følgende måde:

“The mandate for the Sub-Committee on Performance Audit includes the following tasks:

- Disseminate the INTOSAI Implementation Guidelines for Performance Auditing;
- Develop standards and guidelines for performance audit on the basis of the present INTOSAI Implementation Guidelines for Performance Auditing;
- Monitor the development and reforms of the public sector and continuously estimate the consequences for performance audit;

- Monitor the development of relevant theories, methods, evaluations etc. at universities and other relevant research centres and continuously estimate the consequences for performance audit.” (http://www.intosai.org/en/portal/committees_working_groups_task_forces/goal_1_professional_standards/sub_committee_on_performance_audit).

Det er altså et erklæret formål at udbrede dokumentet ”Implementation Guidelines for Performance Auditing”, som er et dokument forfattet og udgivet af INTOSAI i 2004. I dette dokument defineres forvaltningsrevision med en reference til INTOSAI’s publicerede standarder for området fra 2001:

“Performance audit is concerned with the economy, efficiency and effectiveness and embraces:

- (a) audit of the economy of administrative activities in accordance with sound administrative principles and practices, and management policies;
- (b) audit of the efficiency of utilisation of human, financial and other resources, including examination of information systems, performance measures and monitoring arrangements, and procedures followed by audited entities for remedying identified deficiencies; and
- (c) audit of the effectiveness of performance in relation to the achievement of the objectives of the audited entity, and audit of the actual impact of activities compared with the intended impact.” (INTOSAI, 2001, s. 33).

INTOSAI’s definition af begrebet forvaltningsrevision baserer sig altså på de tre E’er, som også af en del af forskningslitteraturen bliver defineret som de centrale aspekter ved begrebets kernebetydning (jf. diskussionen i kapitel 2). Også Rigsrevisionen fremhæver de tre E’er i deres officielle beskrivelse af fænomenet forvaltningsrevision. På Rigsrevisionens hjemmeside er der en ordbog, der definerer begrebet forvaltningsrevision ved bl.a. at skrive, at forvaltningsrevision er en:

”Vurdering af, om der er taget skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen af de midler og driften af de virksomheder, der er omfattet af regnskabet, jf. rrl, § 3, 2. punktum. Forvaltningsrevision betegnes i den angelsaksiske verden "performance audit", "value for money audit" eller "management audit". I praksis omfatter forvaltningsrevision sparsommelighed, produktivitet, effektivitet og økonomistyring. (www.rigsrevisionen.dk, opslag under ”ordbog” og derefter ”forvaltningsrevision”)

Man kan sige, at denne tekst fungerer som en oversættelse af lovgivningens begreb om ”skyldige økonomiske hensyn”. Denne oversættelse synes således at være inspireret af internationale diskurser snarere end af lokale. Der er i hvert fald korrelation, selvom det naturligvis er vanskeligt at sige noget ensidigt om årsags-virkningsforholdet, selvom netop INTOSAI standarder mobiliseres direkte i forbindelse med ovennævnte definition i og med, at opslaget slutter med en kildehenvisning, der bl.a. indbefatter en reference til disse standarder (ibid.)

På den måde fremstår INTOSAI som en aktør, der præger forvaltningsrevisionens praksis i Danmark i den forstand, at dokumenter fra INTOSAI, der opstiller universelle standarder for forvaltningsrevision, også cirkuleres til og læses af den danske Rigsrevision.

Disse internationale standarder optages imidlertid ikke bare i den danske kontekst, men oversættes på en måde, der tager højde for en række andre aktører og konstellationer af aktører, der er specifikke for den danske statsrevision. I citatet er der fx en direkte kobling mellem formuleringen ”skyldige økonomiske hensyn” og de tre E’er, som er specifik for denne danske kontekst. På den måde fungerer INTOSAIs standarder snarere som en ressource i forhold til den danske forvaltningsrevisionspraksis end som en ramme, der dikterer en bestemt måde at gøre tingene på.

Fx kommenterede en ledende medarbejder i Rigsrevisionen på den praktiske anvendelse af de tre E’er på følgende måde:

”Interviewer: Holder I stadig fast i de der ord med sparsommelighed, produktivitet og effektivitet?

Ledende medarbejder: Det er sådan en klassisk måde at ... Hvis du tager de større undersøgelser, så er det meget lidt sparsommelighed, vi har med det. For sparsommelighed er næsten kun noget vi kigger på ved den finansielle revision, ved årsrevisionen. Det vil være typisk, at man kigger på det der. Medmindre man kigger på det i forbindelse med større anskaffelser. Der skal man selvfølgelig også være sparsommelig. Men ellers er sparsommelighed typisk noget, man forstår som i det daglige, ikke. Og derfor vil det være... det kunne være i forbindelse med et besøg i institutionen, at man kiggede på det også. Øh, nu kan det godt være svært... hvis du fx tager de 20 beretninger, vi lavede sidste år og ville gruppere dem efter, om det var produktivitet eller effektivitet eller hvad det nu var, så ville man komme sådan lidt... Det ville være en blanding, ikke. Der ville være mange aspekter, hvor du ville sige, er det her produktivitet eller effektivitet? Nu har vi fx lige her til morgen fået offentliggjort 7 aktstykker. Hvad nu lige det? Så jeg ville sige de der kasser, de er lidt... gammeldags.

Interviewer: Men bruger I dem stadig?

Ledende medarbejder: (Henvendt til den anden ledende medarbejder, der også er til stede under interviewet) Bruger vi dem stadig?

Ledende medarbejder i Rigsrevisionen: Jeg tror, vi bruger det sådan akademisk til at blive klar på, hvad er det, vi gør her.

Interviewer: Men det er ikke sådan, at når man skal sætte en undersøgelse i gang, så spørger man, er det her nu en...?

Ledende medarbejder: Nej, overhovedet ikke."

Begrebet effektivitet spiller imidlertid en væsentlig rolle for Rigsrevisionen, hvilket understreges senere i samme interview:

"Interviewer: Men effektivitet er vel et nøgleord...?"

Ledende medarbejder: I allerhøjeste grad. Det er klart. I den svenske lovgivning som er ret ny, der står, at de skal lave effektivitetsundersøgelser. Der bliver ordet brugt helt bredt. Som det vi taler om nu.

Interviewer: Og det gør det vel også i jeres formål, hvor der står, at I vil bidrage til en effektiv og redelig forvaltning?

Ledende medarbejder: Der er det brugt på samme brede måde.

Interviewer: Hvor det både betyder efficiency og effectiveness, osv.

Ledende medarbejder: Ja.”

En anden ledende medarbejder fra Rigsrevisionen siger:

”Altså vi har jo sådan set delt de der tre begreber op og sagt: vi har sparsommelighed, produktivitet og effektivitet, som jo i virkeligheden er nogle økonomiske begreber, og som i realiteten bare er nogle indikatorer på, hvor godt går det”

.

Effektivitet fungerer altså i høj grad som nøglebegreb i forvaltningsrevisionen, men den officielle tredelte differentiering af begreberne sparsommelighed, produktivitet og effektivitet fremstår som mindre betydningsfuld.

Rigsrevisionen deltager også i mere eller mindre uformelt samarbejde med en række andre statslige revisioner. For eksempel har et hold bestående af medlemmer af den norske, den canadiske, den polske og den svenske Rigsrevision for nylig foretaget et såkaldt *peer review* af den danske Rigsrevision (Peer Review Report: National Audit Office of Denmark, 2006). I dette peer review er det også INTOSAI standarder for revision, der fremstilles som den gældende målestok for den danske revisionspraksis. Denne peer review rapport bliver endnu en potentiel aktør i den forstand, at Rigsrevisionen lægger op til, at den skal danne grundlag for en udvikling i Rigsrevisionens arbejde:

”Vi fik i 2006 foretaget en uvildig undersøgelse af vores revisionspraksis – en ”peer review-undersøgelse. Målet var at give såvel Rigsrevisionen som Folketinget, statsrevisorerne, statsadministrationen og offentligheden en vurdering af, om vores revisionspraksis er uafhængig, effektiv og i overensstemmelse med internationale standarder, herunder INTOSAI-standarderne. Undersøgelsen konkluderede, at vi lever op til internationale revisionsstandarder, og at vi har en høj grad af åbenhed både internt og eksternt, men også at vi på flere områder kan blive bedre.

Fx kunne vi forbedre vores strategiske planlægning, lægge mere vægt på produktivitet, effektivitet og sparsommelighed i vores større undersøgelser og forbedre vores risikoanalyser. De udviklingspotentialer, undersøgelsen pegede på, vil være centrale i vores arbejde de kommende år og i de mål, som vi arbejder ud fra i 2007” (Rigsrevisionens virksomhed 2006, s. 1).

Citatet, der er fra beretningen om Rigsrevisionens virksomhed i 2006, siger, at peer review rapporten vil være et vigtigt element i den kommende udvikling af revisionsarbejdet, og det er værd at bemærke, at det netop er i forhold til de tre E’er, som står helt centralt i INTOSAI standarderne, at der ifølge rapporten ligger et forbedringspotentiale. Peer Review rapporten bliver altså endnu et dokument, der cirkulerer de forvaltningsrevisionsstandarder, som er centreret omkring de tre E’er, men det er klart, at det først er i det øjeblik, at Rigsrevisionen vælger at samle bolden op – for at bruge Latours metafor – og løber videre med den, at standarderne bliver en aktør, der gør noget i og ved den konkrete sammenhæng.

Finansministeriet

Mens INTOSAI er en væsentlig standardsætter på den internationale scene, så er Finansministeriet og herunder Økonomistyrelsen vigtige normerende institutioner i den danske kontekst. I modsætning til relationen til statsrevisorerne, der er rodfæstet i lovgivningen, er Rigsrevisionens relation til Finansministeriet ikke juridisk defineret. Imidlertid refererer Rigsrevisionen ofte til netop de regler og normer, der er udstukket af Finansministeriet, når de reviderer forvaltningen på et givent område. Siden 1980’erne har Finansministeriet udgivet en række publikationer, der opstiller normer og anbefaler redskaber for god og effektiv styring i den offentlige sektor⁴⁹. Rigsrevisionen har i høj grad gjort netop disse normer til en afgørende del af det normative grundlag, der anvendes i forbindelse med de større forvaltningsrevisionsundersøgelser.

Man kan sige, at mens INTOSAI er en betydelig standardsætter i forhold til, hvordan den statslige revision bør udføres, så er det danske Finansministerium den institution, der udstikker normer for, hvordan den *reviderede* bør agere. I et interview med den ansvarlige kontorchef for undersøgelsen af Udenrigsministeriets bilaterale udviklingsbistand fremhævede hun, at der var to forskellige dokumenter, som

⁴⁹ For en grundig redegørelse for Finansministeriets rolle som styringsaktør, se Jensen (2003).

revisionsgruppen havde brugt som normativt grundlag for beretningens vurderinger. Det ene var Rigsrevisionens egen publikation ”God Statslig Økonomistyring”, mens det andet var Økonomistyrelsens dokument ”Økonomistyring – med balance og fokus”. På den måde bliver disse dokumenter mobiliseret som en ressource, som Rigsrevisionen anvender specifikt både i forhold til at skrive en beretning og i forhold til at formulere og begrunde denne beretnings konklusioner.

De reviderede

De reviderede er naturligvis også væsentlige aktører i enhver revisionsproces. Revisionsobjektet kan være en organisation, et program, et projekt eller en anden genstand, men i forbindelse med den statslige revision sikrer lovgivningen, at det altid er ministeren på det pågældende område, der er den *ansvarlige reviderede*. Der kan være flere ansvarlige reviderede i samme beretning, fordi nogle beretninger dækker et emne, der går på tværs af flere ministerområder⁵⁰. Langt størstedelen vedrører imidlertid kun et enkelt ministerielt domæne.

Rigsrevisorloven definerer en række forpligtelser og rettigheder, som den reviderede har, når et område bliver gjort til genstand for forvaltningsrevision. For det første skal den reviderede organisation stille alt det materiale til rådighed, som Rigsrevisionen ønsker at bruge i undersøgelsen (Rigsrevisorloven, § 12). Som vi skal se i det efterfølgende kapitel, er spørgsmålet om at definere og tilvejebringe relevant materiale en af de delprocesser i et beretningsforløb, hvor der er en væsentlig interaktion mellem revisor og reviderede, fordi det ofte er uklart på forhånd, hvad der er relevant materiale. En anden forpligtelse og ret, der ligeledes er defineret i lovgivningen, indebærer, at den ansvarlige minister skriftligt skal udforme et svar på beretningen. Det svar skal forholde sig til følgende lovtekst:

”Inden fire måneder, for den i § 17, stk. 1, nævnte beretning dog to måneder, efter statsrevisorernes fremsendelse af en beretning afgiver ministeren til statsrevisorerne en redegørelse for de foranstaltninger og overvejelser, som beretningen har givet anledning til” (Rigsrevisorloven, § 18, stk. 2).

⁵⁰ Et eksempel er Beretning om administration af indenlandske tjenesterejser (7/04), der omfatter 6 forskellige ministerområder.

Formuleringen viser, at ministeren *skal* respondere og endvidere, at han eller hun *skal* pege på konkrete tiltag i ministeriet, som beretningen giver anledning til. I den forstand sikrer lovgivningen, at den reviderede skal forholde sig aktivt til beretningen og omsætte den til udsagn om konkrete ”foranstaltninger og overvejelser, som beretningen har givet anledning til”. Denne redegørelse skal præsenteres for statsrevisorerne, og den optrykkes i den årlige publikation ”Endelig betænkning”, som hvert år afgives til Folketinget.

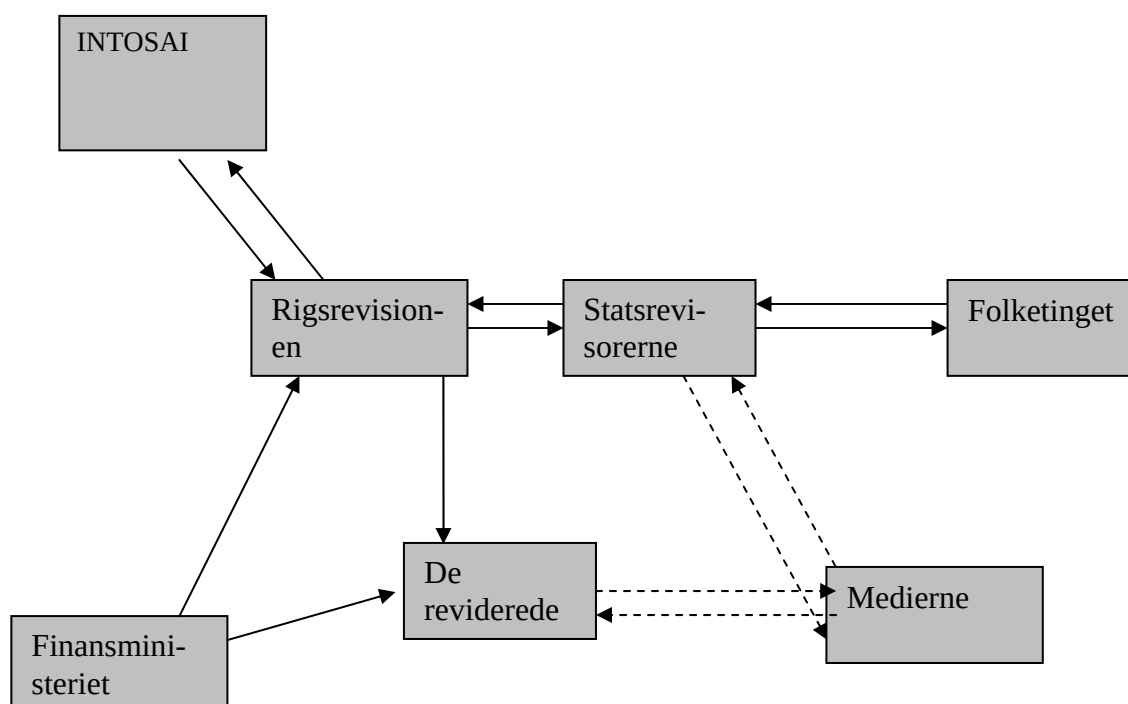
Vi ser igen, hvordan lovgivningen er en aktør, der imidlertid kun fungerer som aktør, når andre gør noget med den. Lovgivningen gør en forskel, fordi den sikrer et svar, der forholder sig til lovgivningstekstens formuleringer. Det er ikke muligt for den ansvarlige minister at give et hvilket som helst svar. På den anden side er der igen ingenting i lovgivningen, der angiver på nogen præcis måde, hvad svaret skal indeholde, når blot det holder sig inden for den udstukne ramme. I den forstand bliver lovgivningen en aktør, hvis handlinger må forstås i nær sammenhæng med de konkrete konstellationer, den trækkes ind i af andre aktører – som fx de ansvarlige ministre.

Medierne

Medierne er ikke som aktør, der som statsrevisorerne eller Folketinget, er udpeget af lovgivningen som læsere, men der er ikke desto mindre tale om en aktør, der spiller en væsentlig rolle, bl.a. fordi medierne næsten altid fremstår som både læsere og videreformidlere af beretningerne. Nye beretninger bliver stort set altid nævnt af den skrevne presse i Danmark, men der er meget stor forskel på, hvor meget opmærksom den enkelte beretning får, og hvor meget debat, den genererer. Analysen af mediernes oversættelse af forvaltningsrevisionsberetninger er i fokus i afhandlingens kapitel 8.

Diskussion

Beskrivelsen af de forskellige institutionelle aktører tydeliggør, at den statslige revision må forstås i en inter-organisatorisk sammenhæng. Relationen mellem Rigsrevisionen og de andre organisatoriske aktører, der er fremhævet i dette kapitel, kan illustreres på følgende måde:



Figur 3: Relationer mellem institutionelle aktører

Figuren illustrerer og opsummerer nogle af de relationer mellem Rigsrevisionen og andre institutioner, der bliver gjort relevante i forhold til den danske forvaltningsrevisionspraksis. I de foregående afsnit er der redegjort for, hvori de relationer, som pilene i tegningen markerer, består. Det er imidlertid også værd at understrege, at *alle* de illustrerede relationer medieres af en række materialiter, der ofte har form af dokumenter eller andre tekster, der cirkulerer mellem de forskellige institutioner. Boksene og pilene peger på henholdsvis væsentlige aktører og væsentlige relationer, men begge dele fremstår her som *black boxes*. Statsrevisorerne, Rigsrevisionen osv. er repræsenteret som stabile enheder, og modellen siger meget lidt om, *hvad* der foregår i de relationer, som pilene indikerer. Modellen skal læses som en foreløbig og generel repræsentation af de aktører og relationer, der er relevante i forhold til skrivningen af forvaltningsrevisionsberetninger. I de efterfølgende kapitler er hensigten med analysen at forsøge at zoome ind og se nærmere på de processer og aktører, som denne model skitserer. I den forstand forsøger jeg at åbne boksene.

I forhold til modellen kunne man indvende, at den måske vigtigste institutionaliserede aktør mangler. Hvor er vælgeren/skatteborgeren repræsenteret? Han eller hun er

naturligvis et implicit referencepunkt i den forstand, at det er vælgerne, der stemmer og dermed sammensætter Folketinget, som så udpeger både regeringen og kontrollanterne af regeringsførelsen i form af statsrevisorerne. Vælgeren er samtidig skatteborgeren, hvis penge forvaltes af den offentlige sektor. Det er i den forstand, at Rigsrevisionen i sidste ende er både skatteborgernes og vælgernes revisor. I agentteoriens sprog er vælgerne den ultimative principal som den offentlige administration må stå til både regnskab og ansvar overfor. I Powers mere konstruktivistiske sprogbrug er skatteborgeren snarere det mytiske reference punkt, som giver mening til hele den New Public Management bølge, som nutidig revision ifølge Power er en del af (Power, 1999, s. 44).

Ideen om at lovgivning, strukturer, standarder og andre dokumenter er aktører, der påvirker forvaltningsrevisionspraksis på det konkrete niveau, er ikke overraskende, men på den anden side et forhold, der er underbelyst i litteraturen i den forstand, at der mangler analyser af, hvordan disse aktører på den ene side selv er aktører, der gør noget bestemt, men på den anden side kun får en specifik betydning, når de samles op og oversættes. Det vil sige, når de bringes ind i nye, partikulære konstellationer, der involverer andre aktører.

Denne måde at forklare de institutionelle rammers påvirkning på adskiller sig fra de institutionelle modeller, der forklarer konkrete praksis med henvisning til et makro-niveau, som det niveau, der determinerer det lokale gennem udfoldelse af mekanismer, der kaldes "diffusion" eller "isomorfisme" (fx DiMaggio & Powell, 1991.). Den institutionelle forklaringsmodel er tilbøjelig til at privilegere ét bestemt niveau og til at reducere det lokale til en i realiteten passiv imitator af det generelle. I forhold til en sådan forklaringsramme ville de institutionelle aktører fremstå som determinerende for Rigsrevisionens lokale praksis, og en sådan analyse ville fremhæve, hvordan Rigsrevisionen tilsyneladende kopierer generelle, internationale samfundstrends, som er italesat gennem fænomener som New Public Management (Hood, 1991; Hood, 1995) eller i form af INTOSAI's parallelle fokusering på de 3 E'er. Det, der sandsynliggør denne type forklaring, er bl.a., som kapitlet her også viser, at Rigsrevisionens formuleringer – både i dokumenter og interviews – faktisk på mange måder afspejler det vokabular, der findes på generelle institutionelle niveau. Analysen af både dokumenter og interviews viser, at institutionelle dokumenter, standarder og organisationer i høj grad trækkes ind i den lokale Rigsrevisions diskurs. Pointen i dette kapitel er imidlertid netop, at de aktivt trækkes ind i diskursen af nogen, der aktivt

bruger de institutionelle aktører som ressourcer i oversættelser, der er underdeterminerede og principielt ubestemmelige.

Metaforen ”oversættelse” gør det muligt at få øje på andre aspekter end metaforen ”diffusion” i forhold til at forstå, hvordan forskellige institutioner påvirker de konkrete skriveprocesser, der er centrale i forvaltningsrevisionen. I kapitlets allerførste citat så vi, hvordan en institutionel ressource blevet trukket ind af en ledende medarbejder i Rigsrevisionen:

”Vores rolle? (Pause) Ja, men *så vil jeg sådan set gå tilbage til lovgrundlaget*. Det er jo, at vi skal gennemføre undersøgelser for at se, om ... (Pause). Forvaltningsrevision, det er måske ikke et entydigt begreb, fordi vores undersøgelser har tit et miks af forskellige elementer. (...) Men det er jo det man siger med, om der er taget skyldige økonomiske hensyn. *Det oversætter vi så til forskellige ting* (...). Men det er klart, at vores rolle er at lave en undersøgelse” (ledende medarbejder i Rigsrevisionen, min kursivering).

Lovgivningen mobiliseres i et forsøg på at definere forvaltningsrevisionens rolle og betydning, men *samtidig* gør den ledende medarbejder – helt i tråd med dette kapitals analyse – selv opmærksom på, at selvom lovgivningen angiver et formål, der skal følges, så dikterer den ikke, hvad man præcis skal gøre i praksis. Igen er der tale om, at det institutionelle element er underdeterminerende i forhold til, hvad det kan bruges til. Interviewpersonen siger netop, at lovgivningens tekst må *oversættes* til forskellige ting for at blive meningsfuldt i praksis, og i den danske kontekst indebærer det bl.a., at lovgivningen oversættes i forhold til, så den ækvivalerer internationale standarder m.m.

Formuleringen ”skyldige økonomiske hensyn” er bevaret fra lovgivningen fra 1926, men i dag bliver den i en række sammenhænge af Rigsrevisionen sat lig med en forvaltningsrevision, der har fokus på sparsommelighed, produktivitet og effektivitet, som er den måde, som er helt centrale begreber i en måde, hvorpå Rigsrevisionen i en række andre dokumenter definerer forvaltningsrevision. Disse begreber knytter i høj grad an til new public management diskursen, som er af langt nyere dato. I den forstand kan man argumentere for, at både forvaltningsrevision og princippet om skyldige økonomiske hensyn er nodalpunkter i Rigsrevisionens diskurs, fordi de virker organiserende i forhold til den lokale diskurs. Der er tale om nøglebegreber. På den

anden side er der begreber, der ikke har noget fast, iboende indhold. Det er tomme betegnere, der først får betydning i partikulære artikulationer eller gennem partikulære translationer, hvor de fyldes med indhold og kobles sammen med andre elementer eller aktører.

Selvom der skabes en kobling mellem lovgivningen og de tre E'er, er det klart, at de tre E'er også på mange måder er en tom betegner og en institutionel aktør, der kan bruges til mange forskellige ting. Det vil sige, at en analyse, der bevæger sig ud over en institutionel forklaring, kan fortsætte med at forfølge kæden af sammenkoblinger. Hvordan bliver de tre E'er oversat i den lokale praksis? Der så vi i analysen, at Rigsrevisionen også omtalte de tre E'er som en "akademisk måde at tale om tingene på". Det er imidlertid ikke ensbetydende med, at der er tale om *window-dressing*, der bare tjener et eksternt legitimeringsformål, hvilket ville være en typisk nyinstitutionel forklaring (jf. fx Meyer & Rowan, 1991). En sådan forklaring ville være baseret på en skarp og fundamental dekobling mellem en på den ene side formel, *up-to-date* og retorisk trendy facade og på den anden side en forandringstræg *virkelighed*, hvor produktionen foregår mere eller mindre som den altid har gjort, uafhængigt af forandringerne på det formelle plan (Meyer & Rowan, 1991). Analysen i dette kapitel har imidlertid et andet blik på det institutionelle niveau, fordi det netop bliver anskuet som nært koblet til den praksis, selvom koblingen ikke etableres mimetisk.

Som vi så i et af citaterne, bliver de tre E'er bl.a. oversat til en indikator på, "hvor godt det går i forvaltningen". Selvom denne oversættelse tilsidesætter den formelle distinktion mellem 3 aspekter⁵¹, så er den netop udtryk for en oversættelse af de tre E'er, når effektivitetsbegrebet bliver mobiliseret i de netop nævnte citater. Når de tre E'er kan få den rolle, hænger det sammen med, at betegneren "effektivitet" både er et nodalpunkt og en tom betegner. I *accounting* litteraturen har adskillige forfattere peget på, at effektivitet er et flertydigt og på mange på u håndgribeligt begreb (fx Hopwood, 1988; Radcliffe, 1999). Radcliffe argumenterer imidlertid for, at "[e]fficiency's very

⁵¹ Radcliffe (1999) gør en lignende observation i forbindelse med sit studium af den offentlige revision i Alberta, Canada: "The manuals start with an overview of the economy, effectiveness and value for money mandates that the Office collectively refers to as 'systems' auditing. In practice in the Office of the Auditor General of Alberta, these concerns were addressed simultaneously, and auditors seemed to be unconcerned with differences between the ideas of efficiency, effectiveness and value for money. Rather than depending upon a detailed definition of efficiency or any other criterion, auditors preferred to talk about the vaguer notion of 'systems' auditing." (Radcliffe, 1999, s. 339).

ambiguity clearly has been helpful in its insertion into public affairs” (Radcliffe, 1999, s. 333).

Både Power (1999) og Radcliffe (1998; 1999) opererer med en distinktion, der ved første øjekast minder om institutionalismens skel mellem facade og reel praksis, når de taler om henholdsvis revisionens ”programmatiske” og ”teknologiske” niveau. Imidlertid er der afgørende forskel, fordi Power og Radcliffe refererer til niveauerne som løst koblet snarere end dekoblet, og som det fremgik af kapitel 2, anskuer Power og Radcliffe relationen mellem det programmatiske og det teknologiske som ikke-lineær og ikke-kausal og understreger at der er tale om gensidig, men også ujævn påvirkning mellem de to niveauer. I en af sine artikler forsøger Radcliffe at komme ”bagom” det programmatiske niveau ved at identificere den tavse og konsensuelle viden som revisorer besidder og anvender. På den måde prøver Radcliffe at nå til en større forståelse af, hvordan ”auditors approach efficiency auditing in practice” (Radcliffe, 1999, s. 334).

Både tilgangen og konklusionen i nærværende kapitel er anderledes end Radcliffes. Hensigten i min afhandling er ikke at identificere tavs viden, men tværtimod at tage artikulationer for pålydende og følge de aktører, der bliver udpeget, for derigennem at analysere, hvordan aktører handler på nye og principielt uforudsigelige måder, når de bringes sammen med et unikt sæt af andre aktører. Kapitlet har netop forsøgt at kaste lys over, hvordan de institutionelle elementer både er rammer og aktører, i den forstand, at de udstikker et mulighedsrum og samtidig udgrænser andre muligheder. Det er ikke muligt at bruge fx INTOSAIs standarder til hvad som helst. Samtidig er dette mulighedsrum åbent, fordi de institutionelle elementer eller aktører først bliver meningsfyldte aktører, når de bringes ind i nye sammenhænge. Som Latour minder os om, er kilden til handling aldrig én aktør. Det er altid et netværk eller en flerhed af aktører, der handler.

Hvis vi tager Latours idé om at følge de relationer, der bliver udpeget af personer, der indgår i studiets empiriske del, så er det oplagt endnu engang at vende tilbage til det indledende citat. For ud over at pege på lovgivningen, på princippet og på at det bliver oversat til forskellige ting, så understreger den interviewede, at forvaltningsrevisionsrollen består i at lave *undersøgelser*. De større undersøgelser er en proces i forvaltningsrevisionen, hvor skrivning er en integreret og fundamental

aktivitet, der munder ud i publicering af en beretning. I det næste kapitel retter jeg fokus mod netop den proces, der foregår, når en beretning bliver til i den danske Rigsrevision.

Opsummerende bemærkninger

I dette kapitel har jeg beskrevet en række forhold, som kan betegnes som forvaltningsrevisionens institutionelle og organisatoriske rammer. Rigsrevisionens arbejde med forvaltningsrevisionen foregår altid i relationer med andre organisationer, der kan spille forskellige roller i forhold til denne praksis. En række rammer for forvaltningsrevisionen er udstukket af lovgivningen, og er derfor rammer, der udstikker et defineret rum, som arbejdet nødvendigvis må foregå indenfor. For eksempel er forholdet til statsrevisorerne formaliseret i lovgivningen på en måde, som blandt andet betyder, at når Rigsrevisionen skriver, så skriver de altid til statsrevisorerne. Kapitlet har vist, at de formelle, strukturelle og institutionelle rammer er med til at påvirke arbejdet med forvaltningsrevision, fordi disse rammer blandt andet er med til at udpege, hvem der skriver, og hvem der læser forvaltningsrevisionsberetningerne. Derudover har kapitlet vist, at også beretningernes tematik og indhold påvirkes af andre organisationer og af formelle dokumenter, der bl.a. definerer, at beretningerne skal forholde sig til, om forvaltningen har taget ”skyldige økonomiske hensyn”, og om den arbejder på en måde, der er i overensstemmelse med de 3 E’er.

På den måde har kapitlet også været med til at sætte scenen for de analyser, der følger i de næste tre kapitler. Den analytiske pointe i kapitel er imidlertid først og fremmet, at disse formelle, strukturelle og institutionelle rammer er aktører, der ikke bare indrammer og begrænser Rigsrevisionens forvaltningsrevision, men at der i høj grad også er tale om fleksible ressourcer, der kan mobiliseres på forskellige måder. Selvom forfattere og læsere er udpeget formelt, at der er betydeligt spillerum for forskellige måder at forfatte og læse på, ligesom beretninger, der forholder sig til spørgsmål om ”skyldige økonomiske hensyn” og ”de tre E’er” kan udformes og skrives på mange forskellige måder. Det handler om, hvordan disse aktører bliver mobiliseret, omsat og oversat i den konkrete praksis, hvor forvaltningsrevisionsberetninger bliver til.

Kapitel 6 - At skrive forvaltningsrevisionsberetninger: analyse af en interaktiv proces

”Så har vi så et møde igen. Så kalder vi [folk] ind igen og siger: ’Nu skal I høre. Nu har vi kigget lidt mere på det. Og vi synes stadig, det er interessant at undersøge. Vi har de her spørgsmål. Vi har de her revisionshandlinger, som skal gennemføres. Vi skal have stillet det og det til rådighed. Osv. Og vi vil altså bruge denne her metode. Vi vil lave interviews; vi vil lave regnskabsanalyse’. Det kan være forskellige ting. Og det har vi så en meget god dialog om. Og det kan være, de siger: ’Hvorfor kigger I ikke også på det her? Eller: Hvorfor synes I lige, at det her er interessant?’ Det synes jeg, vi har en meget god dialog om. Og der er altså fuldt åbenhed... alle vores revisionsspørgsmål. Også på detailniveau. De får alt at vide. Der er ikke noget hemmeligt, [...] Det er fuldstændig åbent – alt hvad vi foretager os. Og de har mulighed for at kommentere hvad som helst. Og det synes jeg faktisk, de benytter sig af.” (Ledende medarbejder i Rigsrevisionen).

Introduktion

Hvordan udfolder skrivningen af en forvaltningsrevisionsberetning sig i praksis? Hvilke aktører bidrager, og hvordan bidrager de? Disse spørgsmål er centrale i dette kapitals analyse. Som nævnt i afhandlingens indledning har flere forfattere peget på, at selvom der kan være diskussion af og usikkerhed om, hvad der egentlig kommer ud af revision, så er der i hvert fald et åbenlyst og synligt output, der er så konkret, at dets eksistens ikke kan diskuteres. Revision generelt producerer masser af tekst og andre inskriptioner (Power, 2003, s. 380; Van Maanen & Pentland, 1994). Når Power gør opmærksom på dette forhold, fremstår det som en lidt henkastet kritisk-sarkastisk bemærkning i den større diskussion af revisionssamfundet og den generelle uklarhed, der er omkring spørgsmålet om, hvad al den revision skal gøre godt for.

I denne afhandling er det imidlertid revisionens tekstproduktion som sådan, der står som det centrale omdrejningspunkt for analyserne. Jeg argumenterer for, at tekstproduktionen, eksemplificeret ved skrivningen af forvaltningsrevisionsberetninger, kan ses som en fundamental aktivitet, der har stor betydning for selve konstitueringen af både forvaltningsrevisionen og dens effekter i den danske kontekst.

I litteraturen bliver revisionens skriveprocesser ofte italesat som afrapportering og bliver beskrevet som noget, der hører til i revisionens afsluttende fase, hvor revisionens resultater skal formidles (fx Flint, 1988, s. 103). Der er imidlertid meget få studier, der har undersøgt empirisk, hvordan revisionstekster bliver til. En undtagelse er Van Maanen & Pentland(1994), der analyserer hvordan revisionsarbejdsrapporter bliver både produceret og konsumeret. I de fleste andre studier fremstår selve skriveprocessen i høj grad som en *black box*.

Da jeg interviewede revisorer fra Rigsrevisionen og spurgte til både forvaltningsrevisionens proces og resultater, understregede de ofte to tilsyneladende modstridende aspekter. På den ene side fremhævede de gang på gang, hvordan forvaltningsrevision er en interaktiv praksis, hvor feltarbejde og fortsat dialog med den reviderede organisation står helt centralt. Det afspejler sig også i kapitlets indledende citat, hvor den ledende medarbejder fremhæver dialog, åbenhed og det forhold, at den reviderede ”har mulighed for at kommentere hvad som helst” og ”benytter sig af” denne mulighed. Både ledere og medarbejdere i Rigsrevisionen fremhævede den dialogprægede fremgangsmåde og understregede over for mig, hvordan denne tilgang netop adskiller sig fra tidligere tiders måde at arbejde med statslig revision på. På den anden side fremhævede flere af de interviewede også, at Rigsrevisionens resultater ikke kan diskuteres. Det er bl.a. tydeligt i nedenstående citat, som er fra et interview med den samme ledende medarbejder, som er citeret indledningsvist:

”Jeg har aldrig oplevet, at noget er blevet rettet mod min vilje. Man kan altid diskutere detaljer. Altså hvis du har en vurdering, så kan du diskutere, om det skal være 8... Det er ligesom, når du er til eksamen. Hvor god var præstationen? Var den til 8 eller 9, eller var den til 7? Altså, den diskussion kan man altid have. Altså lige præcis på hvad niveau... *Men vores findings eller vores resultater – det kan man fandeme ikke diskutere. De er der. De er et faktum.*” (ledende medarbejder i Rigsrevisionen, min kursivering)

Hvordan hænger disse typer af udsagn sammen? Hvordan er det muligt *både* at hævde, at dialog er en integreret del af enhver forvaltningsrevisionsproces og *samtidig* påstå, at resultaterne af denne proces er indiskutable? I stedet for at anskue disse to udsagn som modsætninger, vil jeg i dette og det efterfølgende kapitel forsøge at vise, hvordan der i

stedet er en sammenhæng mellem dem. Jeg vil argumentere for, at beretningens resultater kan fremstå som indiskutable og sikre, *netop* fordi processen, der er gået forud, har involveret den reviderede og andre aktører i så høj grad. Usikkerhed er blevet forhandlet og reduceret undervejs i den interaktive proces, og det muliggør, at beretningen i vid udstrækning kan fremstå som faktuel.

I kapitlet analyserer jeg forvaltningsrevisionen i en aktør-netværksteoretisk optik, der ligesom i foregående kapitel har fokus på aktørbegrebet og på begrebet oversættelse. Dette blik muliggør en anden beskrivelse af revisionsprocessen end den, der fremstår i de mere idealiserede redegørelser i revisionslitteraturen (fx Flint, 1988).

Som nævnt i kapitel 4 om metode, metodologi og afhandlingens empiriske materiale er analysen ikke etnografisk. Jeg har af grunde, som er diskuteret i det omtalte kapitel, ikke foretaget observationsstudier, og jeg har ikke fulgt tilblivelsen af en beretning i *real time*. I stedet består i empirien i nærværende kapitel først og fremmest af interviews med ansatte fra Rigsrevisionen, Statsrevisoratet og ansatte fra reviderede organisationer. Derudover trækker jeg på en del dokumentmateriale, der særligt knytter sig til casen om beretningen om ”Udenrigsministeriets styring af den bilaterale udviklingsbistand”.

I kapitel 4 er det også nævnt, at der en del af interviewene fra Rigsrevision, der ikke er optaget på bånd og er derfor naturligvis heller ikke transskriberet. Det empiriske materiale fra disse interviews består af notater, som jeg tog undervejs i de pågældende interviews. Netop de interviews, der ikke er optaget, udgør en væsentlig del af det empiriske materiale i dette kapitel. Når jeg henviser til dem, bliver det ikke i form af citater, men i genfortælling baseret på mine notater. I de tilfælde angiver jeg i parentes, hvem der er kilden.

En repræsentation af beretningsprocessens forløb

At skabe ideer til beretningens tematik

Ifølge interviews med ansatte i Rigsrevisionen begynder enhver større undersøgelse med, at der er en eller anden, der ”får en god idé”. Som vi så i det foregående kapitel, kan det være statsrevisorerne, der gerne vil have undersøgt et bestemt område og derfor beder Rigsrevisionen om at lave en undersøgelse. Det er på den måde, at

omkring 30-50 procent af alle beretninger bliver igangsat. I 2004 drejede det sig om 7 ud af 17 (41 %) beretninger, der blev iværksat på baggrund af en såkaldt statsrevisoranmodning. I de tilfælde er det altså en institution uden for Rigsrevisionen, der genererer ideen. Det rejser spørgsmålet om, hvor statsrevisorerne får deres ideer fra, og hvordan det lykkes for 6 forskellige statsrevisorer fra 6 forskellige politiske partier at tale som én samlet institution, når de beder Rigsrevisionen om at undersøge et bestemt område. I et interview med statsrevisorernes formand spurgte jeg ham om, hvordan statsrevisorerne får ideer til emner, de mener, bør undersøges af den statslige revision:

”Formanden for statsrevisorerne: Det sker jo typisk, at ting kommer op i offentligheden...

Interviewer: Medierne...?

Formanden for statsrevisorerne: Ja. Ja. Eller at en person eller en personkreds retter henvendelse. ... Eller at man i det politiske arbejde finder ud af, at det i det område her tyder på, at der er problemer. Man kan sige, havde der ikke været undersøgelser omkring BaneDanmark, så ville det så være nødsaget til at ske der. Det ville så være Finansudvalget, der har bedt os om at være behjælpelige med at få en beretning (...). Så det er sådan de typiske måder, en sag kommer i gang på.”

Det, at “ting kommer op i offentligheden”, bliver altså nævnt som en typisk inspirationskilde. Hvad det mere præcist henviser til, er ikke helt klart, men som svar på et noget ledende spørgsmål fra min side om, hvorvidt det kan være medierne, svarer formanden bekræftende, men tilføjer, at det også kan være Folketingets finansudvalg, der gør opmærksom på et eller andet eller mere vagt ”en person eller personkreds”, der retter henvendelse. Derudover kan ideer også komme fra, ”at man i det politiske arbejde finder ud af, at der i det område her tyder på, at der er problemer”. Det vil sige, at selvom statsrevisorerne, som det blev fremhævet i det foregående kapitel, er de eneste, der *formelt* kan bede Rigsrevisionen om at undersøge et bestemt område, så opstår statsrevisorernes ideer til emner naturligvis ikke *ex nihilo*, men kan stamme fra en række forskelligartede kilder, hvis henvendelser nogle gange oversættes til en idé, der kan danne grundlag for en såkaldt statsrevisoranmodning.

Der er imidlertid også altid et spring fra, at en statsrevisor får en idé og til, at denne idé omsættes til en anmodning. Statsrevisorerne kan kun bede om, at et bestemt område skal være genstand for en forvaltningsrevisionsundersøgelse, hvis de fremsætter dette ønske som institution, og det forudsætter en enighed blandt statsrevisorerne. På møderne diskuterer statsrevisorerne derfor mulige undersøgelsesområder og drøfter samtidig, om der måske findes andre måder at få belyst det pågældende spørgsmål på. Det fortæller Statsrevisoratets sekretariatsleder og formand om i følgende interviewpassage:

”Sekretariatsleder: Det kan også være, at der er en statsrevisor, der får en idé, og det så viser sig, at der ikke er noget revisionsfagligt. Det kan være et meget relevant spørgsmål, men det er måske ikke lige Rigsrevisionen, der skal undersøge det. (...) Det kan være mere relevant med et § 20-spørgsmål eller samråd med ministeren (...).

Formand for statsrevisorerne: Nogle gange er det måske ikke fordi, det er komplet umuligt at lave en revisionsfaglig undersøgelse, men den tager jo minimum 3-4 måneder eller - hvis den er større - over et halvt år, så kan man sige: er det ikke smart at stille et § 20-spørgsmål. Så har du svar inden for en måned.”.

Citatet illustrerer, hvordan statsrevisorerne diskuterer ideer og sorterer blandt disse på baggrund af forskellige kriterier. For det første er *tid* en faktor, der indgår som et selektionskriterium. En større undersøgelse tager alt i alt op til et år, mens et § 20-spørgsmål er en procedure, der sikrer et langt hurtigere respons, hvilket i nogle tilfælde bliver vurderet som vigtigt. For det andet er der et kriterium, der drejer sig om, hvorvidt en given typisk politisk inspireret idé overhovedet lader sig oversætte til et revisionsfagligt spørgsmål. Der er altså en sortering af ideer, der forudsætter en forhandling om, hvad der overhovedet er relevant i forhold til netop *revision*. Grænsen mellem hvad der er revisionsfagligt, og hvad der ikke er, er hverken klar eller entydig, men afgøres ofte netop i de diskussioner, som statsrevisorerne og deres sekretariatsleder har indbyrdes.

Når ideer kommer fra statsrevisorerne, er der således altid en temmelig kompleks proces, der er gået forud, hvor en række andre aktører såsom medierne, politikere, dokumenter osv. spiller en rolle, og hvor det i høj grad er input fra disse aktører, der indimellem aktivt tages op af statsrevisorerne og oversættes til en idé. Denne idé bliver

så omsat til en statsrevisoranmodning, som Rigsrevision oversætter. I et interview med en ledende medarbejder fra Rigsrevisionen spurgte jeg, hvor specifikke statsrevisoranmodningerne typisk er i forhold til, hvad det er, der skal undersøges, og hvordan Rigsrevisionen oversætter anmodninger:

Interviewer: Men hvor specifikke spørgsmål stiller de [statsrevisorerne]?

Ledende medarbejder: Det kan være lidt forskelligt. Men som hovedregel er det sådan, at de spørger til et område med nogle underspørgsmål. Og så laver vi et papir til dem efter en måned - eller to eller tre - og siger: 'det ser sådan her ud. Jeg foreslår, at vi gør sådan og sådan'. Så siger de ja, og nogle gange har de nogle tilføjelser." (uddrag fra interview med ledende medarbejder).

Det vil sige, at processen med at oversætte statsrevisoranmodninger til operationaliserbare undersøgelsesformål ikke bare er en envejsproces, men involverer dialog mellem statsrevisorerne og Rigsrevisionen.

I de tilfælde, hvor det ikke er statsrevisorerne forespørgsel, der ligger til grund, er det Rigsrevisionen selv, der udformer ideen til en bestemt større undersøgelse. Ifølge interviews er det først inden for de seneste par år, at idegenereringsprocessen er blevet systematiseret. I dag foregår det sådan, at forvaltningsrevisionsafdelingen arbejder med en prioriteret liste over kommende emner. Prioriteringen er baseret på en vurdering af emnets "risiko" og "væsentlighed" og går 2-3 år frem i tiden, selvom listen justeres løbende, bl.a. som følge af hvilke statsrevisoranmodninger der kommer (interview med ledende medarbejder i Rigsrevisionen; Rigsrevisionens virksomhed i 2005, s. 8).

Rigsrevisionen har udviklet et værktøj, de bruger til at vurdere risiko og væsentlighed for på den måde at prioritere mellem potentielle forvaltningsrevisionsemner. Værktøjet kvantificerer risiko og væsentlighed ved at oversætte en række forskellige informationer til tal, som derefter adderes og sammenlignes. Væsentlighed er det mest entydige mål, fordi det primært er baseret på, hvor stor den årlige bevilling til det pågældende område er. Det vil sige, at dette input allerede har en kvantitativ form.

Derimod er kriteriet risiko noget vanskeligere at vurdere, fordi det i langt højere grad afhænger af, hvad en ledende medarbejder i Rigsrevisionen selv beskriver som de

ansattes "subjektive vurderinger". Input består her af en masse forskellige typer af informationer, hvoraf størstedelen i første omgang ikke er kvantificerede. Denne information kan stamme fra tidligere beretninger, fra organisationers egne årsrapporter eller fra medierne, der gør opmærksomme på en mulig problematik, som kan ses som en risiko. Det kan også være, at Rigsrevisionens ansatte har bemærket, at en given organisation har en lav grad af målopfyldelse eller har problemer i forhold til den finansielle revision. Endelig bliver det også typisk anskuet som en risikoindikator, hvis en organisation er i gang med at implementere et nyt system eller et nyt værktøj. Alle disse faktorer kan anskues som risikoindikatorer, der påvirker vurderingen af, hvad der tæller som risici i relation til de enkelte områder. Det er altså især i forhold til vurderingen af risiko, at der foregår en egentlig oversættelse fra et kvalitativt input til et kvantitativt datasæt, der gør det muligt for redskabet at rangere emner på en måde, så de fremstår som entydigt prioriteret.

Det er desværre ikke muligt for mig at udfolde en mere detaljeret analyse af, hvordan redskabet virker, fordi jeg ikke kunne få adgang til at se det eller få det beskrevet i flere detaljer. Imidlertid er det klart, at redskabet kan ses som en aktør i den forstand, at det genererer et bestemt output i form af en prioriteret liste over fremtidige emner for forvaltningsrevisionen. Listen er et resultat af kalkulationer, men disse kalkulationer afhænger af og er foretaget på grundlag af input fra Rigsrevisionens ansatte. Der er en forskel mellem input og output, som både er formmæssig og substantiel, og når revisorerne vælger at bruge redskabet, er det øjensynligt netop fordi, der er forestilling om, at redskabet kan sige noget andet, end de ville have kunne sige sig selv. Omvendt er redskabet først i stand til at sige noget, når det modtager input udefra, som det så kan bearbejde gennem en række forprogrammerede beregningsmæssige mekanismer.

I forbindelse med beretningen om Udenrigsministeriets styring af den bilaterale udviklingsbistand, var ideen imidlertid hverken genereret på baggrund af en anmodning fra statsrevisorerne eller på baggrund af et værktøjsbaseret resultat. Ideen blev skabt af ansatte i Rigsrevisionen, før det beskrevne redskab og den dertilhørende systematiserede proces var blevet implementeret i organisationen. I et interview med en ledende medarbejder fra Rigsrevisionen beskriver hun, hvordan ideen blev udviklet af en leder i Rigsrevisionen, dels fordi der aldrig tidligere havde været en systematisk gennemgang af Udenrigsministeriets styring af udviklingsbistanden, men også fordi denne leder havde en opfattelse af, at ministeriet på en række områder tilsyneladende

ikke levede op til Økonomistyrelsens anbefalinger. Disse overvejelser er også gengivet i den ”idéskitse”, der blev udarbejdet i forbindelse med undersøgelsen. Her står der under afsnittet ”baggrund”:

”Samtidigt har Udenrigsministeriet været tilbageholdende med at anvende de af Økonomistyrelsen anbefalede styrings- og rapporteringssystemer, herunder virksomhedsregnskaber, tidsregistrering, osv. Det ville derfor være interessant at undersøge, hvad Udenrigsministeriet gør for at styre udviklingsbistanden og sikre sig, at aktiviteterne er i overensstemmelse med strategierne for dansk udviklingsbistand” (Rigsrevisionen, 5. oktober, 2000. ”Udenrigsministeriets styring af den bilaterale udviklingsbistand”, Idéskitse”, s. 1).

Citatet viser, hvordan Økonomistyrelsen og dens standarder mobiliseres i begrundelsen for, hvorfor det er interessant at undersøge Udenrigsministeriets styring af udviklingsbistanden. De tilsyneladende mangler i forhold til ”virksomhedsregnskaber, tidsregistrering, osv.” bliver sammen med en række andre faktorer en direkte anledning til, at undersøgelsen bliver iværksat. På den måde ser vi, hvordan Økonomistyrelsen og dens standarder eller ”anbefalinger” bliver en aktør i forhold til at generere ideer til forvaltningsrevisionsemner, selvom det også er klart, at Økonomistyrelsen kun bliver en aktør her, fordi Rigsrevisionen aktivt mobiliserer den i sin argumentation for, hvorfor et givent område er interessant og relevant at undersøge.

Når en idé er blevet accepteret, begynder en proces, der umiddelbart fremstår som temmelig standardiseret. Ifølge en ledende medarbejder i Rigsrevisionen arbejder Rigsrevisionen altid med ”milepæle” i undersøgelsesforløbet. Det første skridt består altid i, at der bliver udarbejdet en såkaldt ”idéskitse”, som er et dokument på nogle sider, der skitserer en række overordnede aspekter ved den undersøgelse, der skal sættes i værk. Det foregående citat om baggrunden for undersøgelsen af Udenrigsministeriet stammede fra den idéskitse, der blev udarbejdet forud for denne undersøgelse.

På baggrund af idéskitsen holder Rigsrevisionen et møde med den eller de organisationer, der skal revideres i forbindelse med undersøgelsen:

” Når vi har besluttet et emne... Og det starter med, at jeg har haft en idéskitse (...). Så starter vi altid med et møde med den eller de

myndigheder, det berører. Det kan nogle gange være mange. [...]. Dér præsenterer vi så det, vi har – hvad vi ved om det – lægger det frem og siger: hvad synes I om det? Der kan man sige, det er ikke til diskussion, at vi skal lave undersøgelsen. Det har vi besluttet, at vi vil. I hvert fald med forundersøgelsen. Vi har ikke besluttet, om vi vil kaste yderligere 6 måneders feltarbejde efter det. Det ved jeg ikke. Forundersøgelsen tjener til, at vi kan blive bedre til at vurdere, om det er noget, vi vil gøre.” (Ledende medarbejder i Rigsrevisionen).

Forundersøgelsen

Idéskitsen danner grundlag for undersøgelsens næste fase, som bliver betegnet som en forundersøgelse. Denne del af processen er normeret til at vare højst 3 måneder (interview med ledende medarbejder i Rigsrevisionen). Som citatet viser, er det ikke altid besluttet på forhånd, om en forundersøgelse skal lede videre over i en egentlig undersøgelse. I nogle tilfælde er formålet med forundersøgelsen at finde ud af, om der i det hele taget er grundlag for at foretage en større undersøgelse. Andre gange er det allerede bestemt fra begyndelsen, at der skal laves en egentlig beretning, og hensigten med forundersøgelsen er i det tilfælde at klarlægge et undersøgelsesdesign, hvor både det overordnede formål og det specifikke revisionsmål i forhold til den efterfølgende undersøgelse defineres (interview med ledende medarbejder i Rigsrevisionen).

I Rigsrevisionens dokument ”Produktkatalog 2006” er formålet med forundersøgelser formuleret på følgende måde:

“Formålet med en forundersøgelse er at fremskaffe tilstrækkelig information om et område til, at der på et kvalificeret grundlag kan træffes beslutning, om der skal gennemføres en større undersøgelse. Forundersøgelsen skal desuden give et grundlag for det videre arbejde med en større undersøgelse...” (Rigsrevisionens Produktkatalog 2006, s. 27).

I forhold til undersøgelsen af Udenrigsministeriets styring af den bilaterale udviklingsbistand havde Rigsrevisionen allerede fra starten besluttet at lave en større undersøgelse, der skulle munde ud i en egentlig beretning til statsrevisorerne. Derfor var formålet med forundersøgelsen i dette tilfælde at fastslå mere præcist, hvad det var,

der skulle være genstand for forvaltningsrevisionen, og hvordan undersøgelsen skulle gennemføres (interview med ledende medarbejder i Rigsrevisionen). I denne del af processen er den reviderede også involveret. En ansat i Udenrigsministeriet beskriver interaktionen med Rigsrevisionen i denne fase på følgende måde:

”De startede, tror jeg, med at lave en forundersøgelse. Jeg ved ikke, hvad de kalder det, men sådan en lille undersøgelse, og på basis af den så finder de så ud af, om de vil gå ind i en egentlig undersøgelse, og det gør de så. Så der var en eller anden skriftlig henvendelse. Men som jeg husker det, så var viovre i Rigsrevisionen og drøfte med det team, der var sat på fra deres side. Og hvor vi var meget imødekommende - på det meste, men ikke på det hele. Det var bl.a. også noget med hvilke lande og konkrete projekter, de skulle gå ind og kigge på, hvor de bl.a. var meget opsat på at tage til Egypten. Og det kan jeg huske, det forsøgte vi at tale dem fra, og det lykkedes os så. Det er jo ikke fordi de ikke må tage til Egypten, men bare fordi... fordi at bistanden i Egypten ikke er typisk, for den måde det fungerer på. Det vil ikke være et specielt godt eksempel at vælge ud. Der tror jeg, de så valgte Tanzania i stedet. Så det var sådan et mere klassisk bistandsland”.

Der bliver holdt en række møder mellem Rigsrevisionen og den reviderede i denne fase. Citatet peger på, hvordan der blev afholdt et møde, hvor undersøgelsens potentielle data bl.a. blev diskuteret i form af en diskussion om landevalg. Et andet møde i denne del af processen havde form af et interview, hvor en gruppe medarbejdere fra Rigsrevisionen interviewede den udpegede kontaktperson fra Udenrigsministeriet på baggrund af en række spørgsmål om økonomistyring. Forud for interviewet sendte Rigsrevisionen en tematiseret spørgeramme, der bl.a. indeholdt følgende spørgsmål:

”Hvad forstås ved økonomistyring i Udenrigsministeriet”

”Hvilke redskaber (edb. osv.) anvender Udenrigsministeriet i sin økonomistyring af udviklingsbistanden?”

”I hvilket omfang finder UM at de som enhedsorganisation skal følge de krav, der stilles til statslige styrelser mm.?”

”Hvilke aktiviteter styres der efter (fx aktivitetsoplysninger, tværgående analyser af målopfyldelse, så som tværgående hensyn, forsinkelser, afløb, budgetoverskridelser)?

”Hvordan sikres der en sammenhæng mellem de enkelte projekter og den samlede målopfyldelse?”

”Hvad er sammenhængen mellem det, der styres efter og det, der rapporteres om?” (Rigsrevisionen, d. 29. november, 2000, Spørgeramme til møde med controller i F2).

Spørgerammen bestod af i alt 35 spørgsmål fordelt og grupperet under hovedoverskrifterne “Generelt”, “Controlling”, “Budget og Prioritering”, “Regnskab” og “Ledelsesinformation”. Forud for interviewet havde Rigsrevisionen i en e-mail gjort opmærksom på, at selvom spørgsmålene ikke skulle besvares skriftligt, ville det være fint, hvis besvarelsenerne kunne dokumenteres med eksempelvis handlingsplaner mv.

Udover de nævnte fysiske møder mellem repræsentanter for henholdsvis Rigsrevisionen og Udenrigsministeriet bestod en del af interaktionen af kontakt via brev, e-mail og telefon, hvor Rigsrevisionen bl.a. bad om at få tilsendt forskellige typer af skriftligt materiale.

Undersøgelsen går i gang

Når forundersøgelsen er slut, og hvis det er blevet besluttet at iværksætte en større undersøgelse, består næste trin i at igangsætte den såkaldte planlægningsfase, hvor der bliver nedsat en projektgruppe fra et af forvaltningsrevisionskontorerne, der har ansvar for at gennemføre undersøgelsen. Fra starten bliver det fastlagt, hvad der skal være undersøgelsens formål, og hvilke metoder og standarder, projektgruppen skal bruge, når de gennemfører undersøgelsen. Projektgruppen udarbejder desuden en tidsplan. Overordnet planlægges en større undersøgelse normalt til at vare ca. 9 måneder, men det kan variere i forhold til det specifikke emne. Det samlede forløb bliver imidlertid brudt ned i en række faser, som også har bestemte tidsrammer. Når selve undersøgelsen går i gang, holder Rigsrevisionen endnu et møde med den organisation, der skal revideres. Det var sådant et møde, som den ledende medarbejder fra Rigsrevisionen henviste til i det citat, der indledte dette kapitel, og som derfor gentages her:

”Så har vi så et møde igen. Så kalder vi [folk] ind igen og siger: ’Nu skal I høre. Nu har vi kigget lidt mere på det. Og vi synes stadig, det er interessant at undersøge. Vi har de her spørgsmål. Vi har de her revisionshandling, som skal gennemføres. Vi skal have stillet det og det

til rådighed. Osv. Og vi vil altså bruge denne her metode. Vi vil lave interviews; vi vil lave regnskabsanalyse'. Det kan være forskellige ting. Og det har vi så en meget god dialog om. Og det kan være, de siger: 'Hvorfor kigger I ikke også på det her? Eller: Hvorfor synes I lige, at det her er interessant?' Det synes jeg, vi har en meget god dialog om. Og der er altså fuldt åbenhed... alle vores revisionsspørgsmål. Også på detailniveau. De får alt at vide. Der er ikke noget hemmeligt, [...] Det er fuldstændigt åbent – alt hvad vi foretager os. Og de har mulighed for at kommentere hvad som helst. Og det synes jeg faktisk, de benytter sig af." (Ledende medarbejder i Rigsrevisionen).

Citatet viser, hvordan Rigsrevisionen bruger mødet til at fremlægge deres plan for undersøgelsen samtidig med, at de også lægger op til, at den reviderede organisation kan komme på banen med kommentarer og foreslå bestemte vinkler eller bestemt materiale i forhold til undersøgelsen. Som nævnt tidligere understreger de interviewede fra Rigsrevisionen alle, at interaktion, dialog og "fuld åbenhed" er væsentlige aspekter i processen.

I forbindelse med beretningsforløbet i Udenrigsministeriet sendte Rigsrevision også en skriftlig præsentation af den forestående undersøgelse, et såkaldt beretningsoplæg. Dokumentet beskriver formålet med undersøgelsen på følgende måde:

"Det overordnede formål med undersøgelsen er at belyse og vurdere om Udenrigsministeriet foretager en effektiv mål- og resultatstyring af den bilaterale udviklingsbistand. Dette undersøges ved at belyse og vurdere:

- om Udenrigsministeriets styring tager udgangspunkt i strategien for udviklingsbistanden og opstillede resultatmål på de relevante niveauer, og
- om Udenrigsministeriets afrapportering af aktiviteter og resultater er koblet til opstillede mål på de relevante niveauer"

(Beretningsoplæg om Udenrigsministeriets mål- og resultatstyring af den bilaterale udviklingsbistand, s. 1).

Et forhandlet materiale

Den næste fase bruger projektgruppen på at finde ud af, hvad der er relevant og tilgængeligt dokumentmateriale i forhold til problemstillingen og i forhold til den beretning, der skal udarbejdes. I forbindelse med det holder gruppen flere møder med

repræsentanter fra den reviderede organisation, samtidig med at der også her er en høj grad af interaktion i form af brev-, e-mail- og telefonkorrespondance mellem revisor og revideret. En ansat i Udenrigsministeriet fortæller om, hvordan hun oplevede samarbejdet mellem ministeriet og Rigsrevisionen i denne del af forløbet:

”Medarbejder i Udenrigsministeriet: Men der sendte vi nogen, synes vi selv, relativt detaljerede besvarelser på deres indledende spørgsmål - så har de ligesom de oplysninger, de har brug for. Og det var sådan de samme emner vi blev ved med at komme tilbage til, også senere [...]. Men altså, alt det der med hvorfor man giver bistand til hvilke lande og hvilke sektorer, og hvordan man vælger dem, og sådan noget, hvor vi måske nok i starten kom med nogle meget overordnede besvarelser, generelle synspunkter om fattigdomsbekæmpelse, hvor det jo viste sig, at de var interesseret i meget mere konkrete begrundelser, hvorfor gør man lige præcis sådan i det og det land. Hvilke konkrete overvejelser, der ligger til grund for valget af ... en eller anden given sektor i et givet land.. Og det ... Ja, ja der var et eller andet der, som vi ikke helt... helt havde regnet ud fra starten, tror jeg.

Interviewer: Hvordan var samarbejdet undervejs?

Medarbejder fra Udenrigsministeriet: Altså på det meget konkrete plan synes jeg, det var fint. Jeg tror, jeg talte med ham [fra Rigsrevisionens projektteam], fire gange om dagen eller sådan et eller andet (griner)”.
(interview med medarbejder fra Udenrigsministeriet).

Citatet viser, hvordan den proces, der ofte bliver beskrevet som “indsamling af materiale”, er en særdeles interaktiv proces i mere end en forstand. For det første er det klart, at der bliver brugt meget tid på interaktionen i form af møder, telefonsamtaler, e-mailkorrespondancer osv. Den interviewede medarbejder fortæller, at hun tror, hun talte med Rigsrevisionens medarbejder ”fire gange om dagen eller sådan et eller andet”. Antallet skal næppe tages bogstaveligt, men kan ses som et udtryk for, at denne medarbejder i hvert fald havde en oplevelse af, at der var utrolig meget kommunikation med Rigsrevisionen i denne del af undersøgelsesforløbet. Denne opfattelse går igen i de interviews, jeg har foretaget i andre ministerier. Fx er der en, der fortæller:

”sådan et forløb bliver meget ressourcekrævende for os. Og det er selvfølgelig vigtigt for os, dels fordi det er vigtigt, at vi kommer pænt ud, og det er vigtigt, at det afspejler korrekte ting og er baseret på korrekte forudsætninger og slutninger, men det er os vigtigt fordi vi skal bruge det til sådan input til vores arbejde med hele tiden noget, der kan gøres bedre. Men det er nok også frustrerende... Der skulle bruges mange ressourcer, fordi at de personer, der sad på... der var udpeget til teamet, fra Rigsrevisionens side ikke havde noget som helst forhåndskendskab til området” (ansat i revideret ministerium).

I det første af disse to interviewcitater fremgår det imidlertid også, at den interaktion, der finder sted, ikke bare er informationsformidling, men i høj grad også består i en form for forhandling af, hvad der i det hele taget *er* relevant materiale samt hvilket *detaljeniveau*, det tilsendte materiale skal have for at være brugbart og tilstrækkeligt i forhold til undersøgelsen. I et tidligere fremhævet citat så vi, hvordan Udenrigsministeriet argumenterede for, at Rigsrevisionen skulle fokusere på materiale, der relaterede sig til et andet land end Egypten, fordi Egypten ifølge Udenrigsministeriet ikke er et repræsentativt eksempel på et land, der modtager udviklingsbistand. Her overbeviste ministeriet Rigsrevisionen om, at de burde fokusere på et andet materiale end det, de først havde planlagt. I ovenfornævnte eksempel ser vi derimod, at Udenrigsministeriet er nødt til at justere deres opfattelse af, hvad der er relevante dokumenter og derfor må fremskaffe og fremsende et materiale, der langt mere specifikt og detaljeret end forventet.

Udover indsamlingen af dokumentmateriale foretog et af medlemmerne fra Rigsrevisionens projektgruppe også et feltstudium i Tanzania, som var et af de lande, der var blevet valgt som eksempel. I løbet af hele forvaltningsrevisionsprocessen udarbejder Rigsrevisionens projektgruppe en række revisionsnotater, som de fremlægger for den reviderede organisation.

Analyse, udkast og høring

På baggrund af det materiale, som ender med at blive det, der danner grundlag for beretningen, udarbejder projektgruppen den analyse, der skal fremstå som den egentlige besvarelse af beretningens hovedspørgsmål. Derudover skriver gruppen en række

vurderinger, der baserer sig på en sammenligning af de standarder, der indgår i undersøgelsen, og så analysens resultater. Analyserne og vurderingerne bliver formuleret i et beretningsudkast, som bliver sendt i høring hos den reviderede organisation, som derefter har mulighed for at kommentere skriftligt på udkastet. Det benytter de reviderede organisationer sig typisk af i større eller mindre omfang. En embedsmand fra et andet revideret ministerium fortæller:

”Altså det første udkast, det rummede en fagligt set ikke særligt kvalificeret betragtning. Og som ministerium brugte vi mange ressourcer på at luge ud i nogle af de der ting. Og nogle gange var vi nødt til at bruge eksterne ressourcepersoner for at overbevise Rigsrevisionen om det”.
(Ansæt i reviderede ministerium).

Udenrigsministeriet fik i forbindelse med beretningen om styringen af den bilaterale udviklingsbistand naturligvis også mulighed for at svare på udkastet, og det var en mulighed, de i høj grad benyttede sig af. De skrev et mere end 30 sider langt svar, der indeholdt forslag til præcisering af formuleringer, ændringer, tilføjelser mm. i forhold til Rigsrevisionens udkast. En del af kommentarerne gav udtryk for en grundlæggende uenighed i forhold til en række af Rigsrevisionens præmisser, analyser, vurderinger og konklusioner. Følgende kommentarer fra høringssvaret er eksempler på, at Udenrigsministeriet opfordrer Rigsrevisionen til at rette eller præcisere en formulering:

”Ad pkt. 26 i 2. og 4. linje bør ”udviklingsministeren” erstattes med ”udenrigsministeren” (s.3)

”I 2. afsnit foreslås sætningen justeret en smule ’... fra 1994 og indeholder bortset fra de tre nye prioritetsområder de samme grundlæggende elementer og principper som denne.” (s. 4).

En del steder foreslår Udenrigsministeriet, at Rigsrevisionen sletter bestemte sætninger eller passager. Fx:

”Rigsrevisionen finder, at det burde overvejes, om der kunne opnås en bedre styring af bistandsmidlerne, hvis kravet om udbetaling af 1 % af BNI blev lempet. Udenrigsministeriet kan hertil anføre, at målsætningen om årligt at yde 1 % af BNO i udviklingsbistanden var politisk vedtaget af

et flertal i Folketinget. *Udenrigsministeriet foreslår derfor, at sætningen udelades.*” (s. 27, min kursivering).

Andre steder argumenterer Udenrigsministeriet derimod for, at der skal tilføjes i teksten, og i de tilfælde foreslår Udenrigsministeriet selv en præcis formulering, der vil kunne tilføjes. Et eksempel er:

”Henset til de ganske store konceptuelle forskelle mellem sektorprogrammet og projekter – der også slår igennem for så vidt styringen – foreslås, at der sidst tilføjes: *’ Rigsrevisionen er dog opmærksom på, at alene forskellen i den gennemsnitlige bevillingsstørrelse for henholdsvis programmer og projekter betyder, at der kan være systematiske forskelle i styringen af de to aktivitetstyper, herunder de ressourcer der afsættes til opfølgning på de konkrete aktiviteter.’*” (s. 3).

Andre kommentarer drejer sig imidlertid i højere grad om analysens resultater. Fx indeholder dokumentet en del formuleringer i stil med:

”Rigsrevisionen anfører, at der generelt ikke er overensstemmelse mellem Udenrigsministeriets egen analyse af bistandsbehovet og det trufne sektorvalg i Uganda.

Udenrigsministeriet er ikke enig i denne analyse” (s.12, min kursivering).

”Udenrigsministeriet er ikke enig i vurderingen af, at der ikke foreligger mål for komponenten” (s.15)

Et andet eksempel på en uenighed i forhold til analysens resultater drejer sig om en bestemt tabel, som indgår i beretningsudkastet. I beretningsudkastet fremstår tabellen således:

	Sundheds- sektorprogram met i Tanzania	Vejsektor- programmet i Uganda	Fiskerisektor- programmet i Vietnam	Retsvæsen projektet i Uganda	Færge projektet i Vietnam
Redegørelse for de udførte aktiviteter, herunder afvigelser ift de oprindelige planer	Ja	Ja	Ja	Nej	Nej
Redegørelse for de opnåede resultater, herunder afvigelser ift de opstillede mål	Nej	Nej	Ja	Nej	Nej
Redegørelse for sammenhæng mellem forbrug og aktiviteter	Nej	Nej	Nej	Nej	Ja

(Udkast til beretning til statsrevisorerne om Udenrigsministeriets styring af den bilaterale bistand, december 2001, s. 33).

Udenrigsministeriet bruger næsten 3 sider på at kommentere på denne tabel. Nogle af bemærkningerne drejer sig igen om forslag til præciseringer eller tilføjelser, men en del af dem handler om, at Udenrigsministeriet er uenig i den analyse, der fører til, at der er noteret ”nej” i en række af tabellens felter. Det vil sige, at det drejer sig om en uenighed i forhold til analysens resultater. For eksempel skriver Udenrigsministeriet:

”For vejsektorprogrammet i Uganda har Rigsrevisionen anført ’Nej’ i tabellen vedr. redegørelse for de opnåede resultater, herunder afvigelser i forhold til de opstillede mål. Rigsrevisionen anfører som begrundelse, at der oplyses om aktiviteter og ikke om resultater.

Udenrigsministeriet kan ikke tilslutte sig denne vurdering.” (s. 19).

Derefter følger et længere argument, der peger på, at der faktisk foreligger dokumentation for, at Udenrigsministeriet har redegjort for resultaterne og afvigelser

for dette projekt, og at denne dokumentation er blevet sendt til Rigsrevisionen. På den baggrund skriver Udenrigsministeriet:

”Der bør derfor i tabel 4 anføres et ”Ja” for dette punkt.” (s.19).

Også i forhold til i aktiviteterne i Vietnam foreslår udenrigsministeriet at

”... både fiskerisektorprogrammets ene ”Nej” og færgeprojektets to ’Nej’er’ ændres til ’Ja’.” (s. 20)

Udenrigsministeriet anfægter ikke bare analyserne, men flere steder også *præmisserne* for analyserne. For eksempel skriver de som indledning til diskussionen af den føromtalt tabel:

”Udenrigsministeriet er ikke enig i Rigsrevisionens konkrete vurderinger [...] og finder i øvrigt, *at det er problematisk at sammenfatte så store mængder i visse tilfælde vanskeligt tilgængelig dokumentation i en så enkelt tabel*” (s.18, min kursivering).

En anden præmis, som Udenrigsministeriet også bruger en del plads på at udfordre i dokumentet, handler om, at Rigsrevisionen bygger en del af beretningen på den præmis, at hensigtserklæringerne eller målene med den danske udviklingsbistand skal præciseres betragteligt. Hertil svarer Udenrigsministeriet bl.a.:

”Hertil skal Udenrigsministeriet fremhæve, at dansk udviklingsbistand ikke kan udformes i isolation, men må tilrettelægges på grundlag af forholdene i de enkelte modtagelande og sektorer og under hensyntagen til såvel modtagerlandets som andre donorerers indsatser [...]. Såfremt man som foreslået af Rigsrevisionen på det overordnede plan på forhånd lagde sig fast på, hvilke konkrete programmer der skulle iværksættes, ville der være en væsentlig risiko for, at danske indsatser ikke anvendtes på den rigtige måde udfra effektivitets- og ressourceanvendelses- og udviklingseffektmæssige hensyn” (s. 5).

Derefter følger et længere eksempel, der skal understøtte Udenrigsministeriets argument. Det er interessant at bemærke, hvordan Udenrigsministeriet i den citerede passage anvender flere af de institutionaliserede ressourcer, som også Rigsrevisionen mobiliserer. Udenrigsministeriet argumenterer for, at deres nuværende måde at

tilrettelægge tingene på *netop* tager hensyn til effektivitet, mens den ændring, som Rigsrevisionen foreslår, ville kunne bringe effektivitetshensynet i fare. En embedsmand fra Udenrigsministeriet argumenterer:

”Det er jo et samarbejdssystem. Der har jo været en 20-30 år lang diskussion om manglende effektivitet i bistanden, baseret på at donorerne kom med alt for mange egne krav, altså *vores* procedurer, *vores* regnskaber, *vores* krav til, hvordan tingene skulle indrettes. Det har vi over en årtier lang proces ændret, og det ville være et fantastisk tilbageskridt, hvis man går over til et system igen, hvor vi pludselig igen kommer og siger: jamen, nu skal det altså indrettes på denne her måde, fordi det synes vi er den rigtige måde, og hvad, I ønsker og mener, er vigtigt, det er vi sådan set ligeglade med. *Det ville være et kæmpe tilbageslag for effektiviteten i bistanden*”.
(min kursivering)

Og han fortsætter:

”Altså hvis de [Rigsrevisionen] mener, at kvantificerbart output er måden at måle god bistand på, så er det i hvert fald ikke den måde, vi regner med, at god bistand er i dag. Det var god bistand i 50’erne og 60’erne. Den bistand som vi alle sammen flygtede fra, fordi det var de hvide elefanter tid. Det var dengang, vi var tilfredse med, at der blev bygget en cementfabrik ligesom i Tanzania - et meget omdiskuteret projekt - jamen, det blev sgu da bygget og blev bygget til tiden, og formentlig blev det bygget til pengene. Alle var glade, ikke også. Men altså, det er et af de mest gennemkritiserede programmer i Danidas historie, og det var det, fordi der var sgu ikke nogen, der havde taget hensyn til, om der var nogen efterspørgsel efter cement, og jeg ved ikke hvad. Og jeg tror bare, at der er en enorm risiko for, at hvis man bliver enormt output fikserede uden, at der er en kvalitativ vinkel på det, jamen, så er det meningsløst i forhold til, hvad vi beskæftiger os med. Hele bistanden har jo udviklet sig fra... Jeg plejer altid at sige, at hvide elefanter eksisterer ikke længere, og det er jo fordi, vi ikke arbejder på den måde mere”.

I citatet ser vi, at der undervejs i processen er diskussioner om, hvad det overhovedet vil sige at tilrettelægge styringen effektivt. Man kan sige, at effektivitet fungerer som et nodalpunkt i diskussionerne og bliver den betegner, hvis betydning både Rigsrevisionen og Udenrigsministeriet kæmper om at få lov til at definere.

Revidering af udkast og skrivning af beretningens endelige version

Når høringsfasen er slut, og den reviderede organisation har sendt sine kommentarer til Rigsrevisionen, går projektgruppen i gang med at skrive den endelige beretning. Det indebærer, at udkastet gennemgår en revidering, som i vid udstrækning forholder sig til det svar, som den reviderede har givet under høringsfasen. En væsentlig del af de præciseringer, som den reviderede har foreslået, bliver indarbejdet, og i enkelte tilfælde ændrer projektgruppen også på analysens resultater på baggrund af de argumenter, der er kommet fra den reviderede.

Hvis vi endnu engang kigger på den førømtalte tabel om løbende opfølgning af sektorprogrammer og projekter, ændrede Rigsrevisionen deres vurdering i ét af felterne. I forhold til tabellen og de analyseresultater, den gengiver, er der kun et enkelt ”Nej”, der er blevet ændret til et ”Ja”. I de øvrige tilfælde har Rigsrevisionen valgt at fastholde sin konklusion til trods for, at Udenrigsministeriet argumenterede for en ændring. I beretningen står der imidlertid, at ”Udenrigsministeriet har i høringsfasen oplyst, at man i flere tilfælde ikke er enig i Rigsrevisionens konkrete vurderinger af redegørelserne for den løbende opfølgning” (s. 30), og i umiddelbar tilføjelse skriver Rigsrevisionen, at de ”på baggrund af en fornyet gennemgang sammen med landekontorerne i ministeriet ikke [har] fundet anledning til at ændre den samlede vurdering (ibid.). Det vil sige, at Udenrigsministeriets høringssvar tilsyneladende har betydet, at projektgruppen endnu engang er gået materialet igennem, men altså kun i enkelt tilfælde har fundet belæg for at ændre konklusionen.

I beretningen står der også, at Udenrigsministeriet har kritiseret tabellen for at være alt for simpel, men det har ikke medført, at Rigsrevisionen har valgt at præsentere resultaterne i en anden form. Tabellen er tilsyneladende opbygget i forhold til binær logik. Der er ingen gradueringsmuligheder i opgørelsen af resultatet, og hvis tabellen læses isoleret, fremstår det som om, at kravet om redegørelse enten er opfyldt, eller også er det ikke opfyldt. Tabellens logik muliggør ikke en repræsentation af en næsten eller nogenlunde opfyldelse af målet. I selve teksten, der omslutter tabellen, bliver der dog gjort opmærksom på, at tabellen ikke skal forstås som en simpel enten-eller model. Der står bl.a.:

”Rigsrevisionen har i tabellen anført et Ja, såfremt alle relevante oplysninger foreligger, mens et Nej i tabellen ikke nødvendigvis er udtryk for, at der slet ikke foreligger oplysninger om de udførte aktiviteter mv.”
(s. 29).

Denne formulering står både i udkastet og i den endelige version. Det er interessant at bemærke, at citatet viser, hvordan Nej’et skal ses som relativt, hvorimod et Ja fremstår som en absolut størrelse. Der er kun ”anført et Ja, såfremt *alle relevante oplysninger foreligger*”. Det betyder, at vurderingen forudsætter, at der foreligger en målestok for, hvad ”alle relevant oplysninger” er, og det er her, at uenigheden mellem Rigsrevisionen og Udenrigsministeriet bliver tydelig og samtidig refererer tilbage til de forhandlinger, der har været undervejs i forhold til at definere, hvad der tæller som relevant og tilstrækkeligt materiale. Diskussionen er interessant, fordi det ikke kan fastslås *ex ante*, hvad der er ”alle relevante oplysninger”. Formuleringen fremstår som endnu en tom betegner, hvis indhold både Rigsrevisionen og Udenrigsministeriet kæmper om at definere.

På baggrund af høringssvaret færdiggør projektgruppen beretningen, men inden Rigsrevisionen publicerer den, gennemgår den det, som Rigsrevisionens medarbejdere refererer til, som en kvalitetssikringsproces. Det indebærer, at både afdelingslederen og Rigsrevisor gennemgår beretningen og kommer med forslag til justeringer (interview med ledende medarbejder i Rigsrevisionen). Den endelige version af beretningen bliver trykt og offentliggjort på det månedlige statsrevisormøde (jf. kapitel 5).

Beretningsforløbet som et produktionsforløb

Som tidligere nævnt beskriver Rigsrevisionen de større undersøgelser, der munder ud i beretninger, som ét af deres ”hovedprodukter”. I samme terminologi beskrev de ledende medarbejdere i et interview forvaltningsrevisionsprocessen som en ”produktionsproces”:

”Altså produkttankegangen har vi jo stadigvæk [...]. Altså hele produkttankegangen har for os også betydet, at vi kan sige: hvornår starter noget, og hvornår slutter noget. Altså, det er det, der for mig er vigtigt i produkttankegangen, mere end det er sontringen mellem den ene

slags og den anden slags [revision]” (interview med Ledende medarbejder)..

Og samtalen fortsatte:

”Så produkttankegangen er ligesom en tid, du skal igennem, hvor du siger, vi vil godt vide, hvad det er, vi laver præcist. Også at vi laver det samme, så vi har en høj grad af ensartethed. Vi vil også gerne vide, hvad vi planlægger hvornår. Så produkttankegangen er ikke bare for os, men også for andre en nødvendig ... [...] Altså, du kan godt se... hvad er det for en produktion, vi har? Hvornår starter den? Hvilke enheder? Om du så laver skinner eller revision, eller hvad du nu laver, så er den tankegang for en organisation nødvendig at gennemleve. [den anden tilstedeværende, ledende medarbejder tager over] Med den modstand og ulyst sådan noget også giver. Fordi du skærer ting af. Du siger ’det her starter her, og så slutter vi her, og det der kommer ud, det er et nyt produkt’ (...). Tankemæssigt og styringsmæssigt er det den rigtige måde at gøre det på, men organisatorisk er det ikke helt uproblematisk. Vi har simpelthen et produktkatalog. Med 18, tror jeg der er, finansielle produkter og så de større undersøgelser...” (ledende medarbejder i Rigsrevisionen).

Der er adskillige interessante aspekter, der er værd at fremhæve i forbindelse med denne interviewpassage. For det første refererer begge ledere til beretninger som et *produkt*. Rigsrevisionen inddeler deres aktiviteter i en række forskellige produkter, hvor beretningen også refereres til som ”en større undersøgelse” (Rigsrevisionens Produktkatalog 2006, s. 27). Det er ifølge den citerede leder imidlertid ikke så meget differentieringen mellem forskellige typer af produkter, der er interessant, men derimod selv ”produkttankegangen”, som han fremhæver som afgørende. Produkttankegangen bliver koblet direkte med en bestemt måde at anskue tiden på: ”produkttankegangen er ligesom en tid, du skal igennem”, og den tid er en faseopdelt tid, hvor det er helt klart, hvornår processen begynder, hvornår den slutter, og hvad der er processens output.

Derudover er produkttankegangen ifølge den interviewede leder en måde, hvorpå Rigsrevisionen kan forsøge at nærme sig et tilstræbt niveau af ensartethed: “Også at vi laver det samme, så vi har en høj grad af ensartethed”. Produkttankegangen gør det altså muligt for Rigsrevisionen at standardisere nogle af deres egne processer, men samtidig fremgår det af interviewet, at produkttankegangen også bliver brugt i forhold

til at opstille en standardiseret norm for, hvordan andre organisationer bør tilrettelægge deres arbejde: ”Om du så laver skinner eller revision, eller hvad du nu laver, så er den tankegang for en organisation *nødvendig* at gennemleve” (min kursivering).

Diskussion

I revisionslitteraturen er selve revisionsprocessen kun sparsomt beskrevet. Ofte bliver den taget for givet og fremstår i den forstand som en *black box*. Andre steder bliver den beskrevet på et mere idealiseret plan og repræsenteret som en generisk proces, der gælder for al revision. Flints (1988) bog om ”revisionens filosofi” indeholder et eksempel på en sådan idealiseret model. Flint skriver:

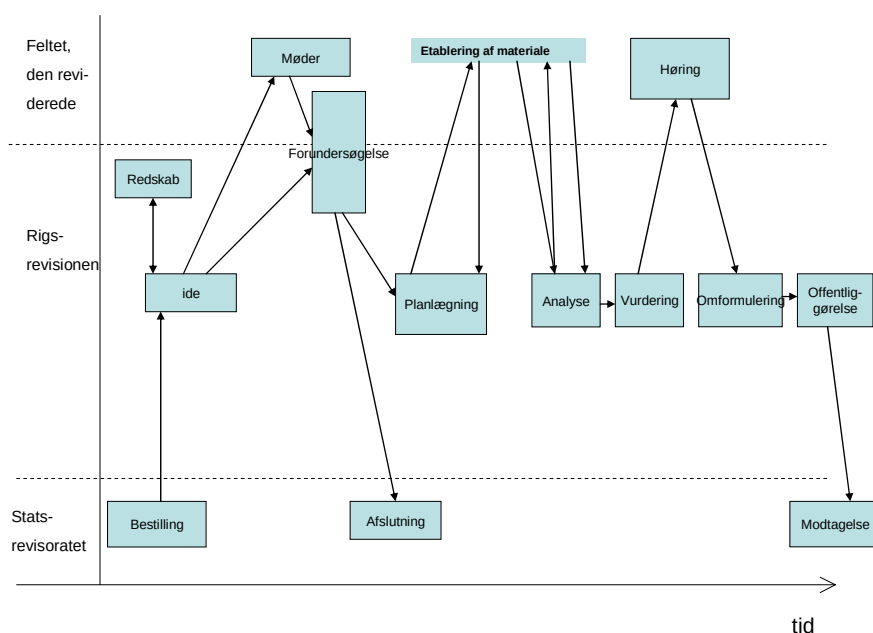
“In all audits the pattern of the process is the same, and consists in:

- (a) identifying the objective of the audit;
- (b) planning the investigation and specifying the evidence to be obtained;
- (c) carrying out the investigation and collecting evidence;
- (d) evaluating the evidence – pertinent, competent, sufficient, persuasive;
- (e) proceeding to conclusions from the evidence – rational deduction, calculation, comparison;
- (f) exercising judgement on the information that has been obtained,
- (g) formulating the report or opinion” (Flint, 1988, s. 102, min kursivering).

Selvom Flints bog primært tager udgangspunkt i traditionel, finansiel revision, viser citatet, at Flints opfatter denne model som universel i den forstand, at den gælder for enhver form for revision. Det vil sige, at også forvaltningsrevisionen er indbefattet, selvom det ikke fremgår eksplicit. Flints model er sekventiel og lineær. Den beskriver en række faser, som revisionen tidsligt må gennemgå, hvor *a* altid er den første fase og *g* markerer processens afslutning. Modellen hænger imidlertid ikke bare sammen tidsligt, men også logisk i den forstand, at der er en indbygget nødvendighed i modellen. Hvert stadium i modellen forudsætter, at det foregående stadium er gennemgået og afsluttet tilfredsstillende, selvom begyndelsespunktet naturligvis er en undtagelse fra den regel.

Selvom der ved første øjekast er paralleller mellem Flints generiske model og den analyse af beretningssagers forløb, som er præsenteret i dette kapitel, så er der først og

fremmest interessante forskelle. Præsentationen af, hvordan en forvaltningsrevisionsberetning bliver til, viser et forløb, der er mindre entydigt og lineært, og som indeholder langt flere aktiviteter, aktører og relationer, end de der kommer til syne i Flints model. Derudover er det interessant at bemærke, at mens Flints model er sekventiel, så viser dette kapitels analyse, at det også er frugtbart at tilføje en rumlig dimension i analysen af revisionsprocessen. Tilblivelsen af en beretning er ikke bare en proces, der finder sted i tid. Den finder også sted i forskellige rum. Endelig ser vi, at Flint identificerer skrivningen som afslutning på et forløb, der allerede er færdigt, men blot mangler at blive formidlet. I modsætning hertil har vi set, at skrivningen er en integreret proces gennem hele revisionsforløbet, og at skrivningen ikke bare er formidling eller afrapportering, men også i høj grad mediering og forhandling.



Figur 4: Forvaltningsrevision som en interaktiv proces

Modellen illustrerer en proces, der indeholder langt flere aktiviteter, aktører og relationer, og den viser, at interaktion er helt centralt i forbindelse med skrivningen af en forvaltningsrevisionsberetning. Især peger analysen på, at den reviderede spiller en særdeles aktiv rolle i forbindelse med processen. Det er imidlertid helt centralt at

bemærke, hvordan samtlige interaktioner mellem statsrevisorerne, Rigsrevisionen og den reviderede er medieret af tekster. Hver gang en ny relation etableres eller afsluttes, produceres der dokumenter, og disse dokumenter binder relationerne sammen på en bestemt måde og er med til at definere, hvad der skal ske.

Modellen viser også, hvordan beretningsforløbet er en praksis, der navigerer i og imellem forskellige rum. Nogle aktiviteter foregår ”på kontoret”, men en stor del af de aktiviteter, der indgår i et beretningsforløb, foregår som feltarbejde. Denne vekslen mellem arbejde ”på kontoret” og ”arbejde i marken” er illustreret metaforisk af et billede, der dukker frem, når man klikker sig ind på Rigsrevisionens hjemmeside:



Figur 5: ”Rigsrevisionen i marken” (www.rigsrevisionen.dk)

Billedet er et nærbillede af tre par gummistøvler i forskellige størrelser. Gummistøvlerne er af den klassisk grønne, praktiske slags. Alle støvlerne er beskidte og har tydelige spor af jord eller mudder, hvilket helt klart vidner om, at de har været brugt. Noget af jorden er faldet af støvlerne og ligger på gulvet. Samtidig er det værd at bemærke, at støvlerne ikke bruges lige nu, men i stedet er placeret ordentligt og parvis op ad en hvid væg med hvid karm. Henover billedet er der tilføjet en tekst, der siger ”Rigsrevisionen i marken”, og øverst til venstre ser man en del af Rigsrevisionens logo.

Billedet kan læses som en metaforisk repræsentation af ideen om, at den statslige revisor er involveret og engageret i den praktiske virkelighed, hun reviderer. En del af arbejdet foregår ”i marken”, og hun er ikke bange for at være i nærkontakt med den ”beskidte virkelighed”. Billedet symboliserer en *hands-on* tilgang og dermed en klar distance til den *arms-length* tilgang, som revisorerne nogle gange forbindes med. Revisoren interagerer med det felt, hun undersøger, men når hun er færdig med at være i marken, tager hun hjem på sit kontor og stiller støvlerne pænt og ordentligt op ad væggen. Flere af forvaltningsrevisorerne modstiller den nutidige interaktive praksis med den mod revisionen foregik på i gamle dage. For eksempel er der en ledende medarbejder, der fortæller:

”Vi har moderniseret os meget i de sidste ti år. Det er da rigtig nok. Hvis du går 20 år tilbage, så kan det godt være, at vi lavede en undersøgelse, hvor vi gik ind ad bagdøren til kontoret og tog nogle mapper ned og tog med hjem... Vi sad i det hele taget meget herinde. Og så lavede en rapport, og så kom den to år efter. Det er slet ikke den facon, vi har nu”.
(Ledende medarbejder i Rigsrevisionen).

Hvis vi vender tilbage til modellen, er det vigtigt at understrege, at den stadig er en klar forenkling i forhold til den analyse, som er blevet præsenteret i kapitlet. Selvom denne model rykker startpunktet længere tilbage i forhold til Flints model og præsenterer aktiviteter, der går forud for ”identifying the objective of the audit” som ifølge Flint er processens første fase, så er udgangspunktet i modellen stadig en arbitrært fastsat *black box*, der netop ikke viser den heterogenitet af ting og personer, der muliggør, at en bestemt idé bliver udgangspunkt for en beretningssag.

I den nye model fremstår det som om, at der er to mulige måder, hvorpå en beretningssag kan begynde. For det første kan det dreje sig om, at statsrevisorerne henvender sig til Rigsrevisionen og beder om at få undersøgt et bestemt område. Imidlertid viste analysen, at ”en statsrevisoranmodning” er en *black box* og et punkt i en oversættelseskæde, der både peger frem og rækker bagud.

Det andet mulige oprindelsespunkt, som modellen fremhæver, er illustreret af boksen ”Rigsrevisionens idé”, der imidlertid er sammenkoblet med boksen ”værktøj baseret på

vurdering af væsentlighed og risiko”. I analysen så vi, at der er tale om to aktører, der i samspil genererer og prioriterer ideer til undersøgelsesemner. Værktøjet spiller en rolle, men fungerer kun på baggrund af input fra Rigsrevisionens medarbejdere. Disse input viste sig også at være meget forskelligartede og at stamme fra forskellige kilder. I den forstand er hverken revisorer eller redskaber isolerede aktører, men handler snarere som en hybrid-aktør eller et aktør-netværk. Der er en klar parallel til Latours eksempel med mand-pistol-hybriden, der blev diskuteret i kapitel 3, og pointen i begge eksempler er, at den særlige sammensætning skaber bestemte effekter, som ikke er en følge af komponenterne, men netop af deres sammensætning. De effekter, der kommer ud af samspillet mellem Rigsrevisionens ansatte og det værktøj, der er beskrevet her, er skabelse af ideer til hvilke emner, der skal udgøre den grundlæggende ”idé” i Rigsrevisionens større undersøgelser.

I den forstand er også dette punkt i modellen en *black box* og et tilfældigt punkt midt i en længere kæde af oversættelser.

I modsætning til Flints model illustrerer den nye model, hvordan interaktion med den reviderede er helt central gennem stort set alle faser i processen, selvom intensiteten i interaktionen varierer i forhold til de forskellige aktiviteter. Modellen er forsimplet i forhold til at gengive den høje grad af interaktion, der for eksempel er mellem den reviderede og Rigsrevisionens projektgruppe i forbindelse med den aktivitet, der bliver betegnet som ”indsamling af materiale”. Her så vi i forbindelse med casen om Udenrigsministeriet, hvordan materialet snarere end at blive indsamlet blev konstrueret gennem forhandling og diskussioner om relevans og detaljeniveau.

Selve betegnelsen ”indsamling” er misvisende, fordi den associerer til en proces, hvor både revisor og revideret grundlæggende er passive i den forstand som Gubrium & Holstein (2002) beskriver. Hvis aktiviteten bogstaveligt talt anskues som indsamling af materiale, indebærer det, at den reviderede udelukkende fungerer som det, Gubrium & Holstein (2002) kalder ”*a vessel of answers*”, eller det Latour (2005) kalder en ”*intermediary*”, fordi den reviderede ikke gør noget aktivt ved materialet, men blot videreformidler noget, der allerede foreligger. Samtidigt anskues også forvaltningsrevisionsteamet som passivt, fordi de blot er facilitatorer, der indhenter det materiale, der allerede findes ude i den reviderede organisation. Analysen i dette kapitel har vist, hvordan både den reviderede og revisorteamet er aktive medkonstruktører af

materiale. Begge er i den forstand mediatorer (Latour, 2005), der aktivt gør noget med det materiale, der selvfølgelig også sætter grænser for, hvad der kan lade sig gøre.

Interaktionen i form af dialog, diskussioner og forhandlinger om beretningen fortsætter og intensiveres især i den fase, der bliver betegnet som høringsfasen. I analysen af casen om Udenrigsministeriet fremgik det, hvordan Udenrigsministeriet var særdeles aktivt i denne fase og bidrog til processen med et langt dokument, der foreslog rettelser og ændringer i forhold til det beretningsudkast, revisionsgruppe havde lavet. Analysen viste, hvordan svaret i høj grad prægede revideringen af beretningsteksten. I nogle tilfælde indarbejdede revisionsgruppen direkte de tilføjelser eller ændringer, som Udenrigsministeriet havde foreslået, mens de i en række andre tilfælde skrev i teksten, når Udenrigsministeriet var uenig i Rigsrevisionens præmisser eller resultater. På den måde kan man argumentere for, at Udenrigsministeriet bliver en slags medforfatter på beretningen (jf. Justesen & Skærbæk, 2005).

Et andet aspekt, der er værd at bemærke i forhold til den nye model er, at tekster og skrivning indgår i forbindelse med alle aktiviteter, ligesom også alle relationer er medieret af tekstmateriale. Ideen bliver altid præsenteret i en nedskrevet idéskitse. Forundersøgelsen bliver designet og præsenteret i et dokument, mens selve udførelsen af forundersøgelsen består af udarbejdelsen af en række notater. Det samme gør sig gældende for selve beretningsforløbet, hvor projektgruppen løbende skriver notater og udkast, som de præsenterer for den reviderede. Skrivning og tekstproduktion er således en integreret del af processen *hele vejen igennem*.

I modellen er processens slutpunkt fremstillet som offentliggørelsen af beretning og overleveringen af den til statsrevisorerne. Ligesom modellens begyndelsespunkt er dette slutpunkt imidlertid også et arbitrært punkt i oversættelseskæden, der blot i denne model fremstår som en *black box*. I kapitel 8 handler analysen om at åbne denne *black box* og følge beretningens oversættelse, når den cirkuleres og indgår i nye sammenhænge.

Plan, plot eller produktion

Den redegørelse for forløbet, der er blevet præsenteret i dette kapitel, kan forstås som et narrativ. Hvis man følger ideen om, at beretningsforløbet er ligesom en

produktionsproces, sådan som to ledere i Rigsrevisionen argumentere for, så fremstår processen som et forløb, der er bygget op omkring et klassisk plot, hvor der er en klar begyndelse, en midte og en afslutning (Czarniawska, 1997; Culler, 1997, s. 84). Analysen i kapitlet har imidlertid vist, at det er uklart, hvad der egentlig er en beretnings begyndelsespunkt, og i kapitel 8 skal vi se, at det på samme måde er usikkert, hvornår en beretningssag egentlig slutter.

En anden måde at beskrive processen på er at tale om en produktionsproces, som var det begreb, Rigsrevisionens ledende medarbejder selv brugte til at beskrive forvaltningsrevisionsprocessen med. Produktionsmetaforen er imidlertid flertydig. På den ene side giver den konnotationer til forudsigelighed, repetition og standardisering, men dermed fremkalder den også et billede af en noget kedelig og maskinagtig proces, der netop er kedelig, fordi den er repeterende. På den anden side kan produktionsmetaforen have ganske andre konnotationer, der tværtimod peger på, at produktion er en skabende aktivitet, der altid tilvejebringer noget nyt. Mens den første betydning signalerer sikkerhed, stabilitet og lukker muligheder, så peger den anden betydning på kreativitet og etableringen af nye muligheder. Denne metafor tager jeg fat i og diskuterer i afhandlingens afsluttende kapitel.

Opsummerende bemærkninger

I kapitlets indledning skitserede jeg et tilsyneladende paradoks, der tog udgangspunkt i de interviews, jeg har foretaget med ansatte i Rigsrevisionen. Paradokset bestod i, at flere af de ansatte på den ene side fremhævede, hvordan forvaltningsrevisionen er en interaktiv proces, hvor den reviderede bliver inddraget og lyttet til fra start til slut. På den anden side understregede samme personer, at Rigsrevisionens fund ikke er til diskussion. Analysen i dette kapitel giver en mulig forklaring på, hvordan disse to tilsyneladende modstridende udsagn kan hænge sammen.

Analysen har vist, hvordan den reviderede løbende bliver inkluderet i beretningsprocessen, og hvordan den reviderede påvirker skrivningen af beretningen. Lige fra begyndelsen bidrager den reviderede med input i form af spørgsmål og kommentarer til idéudkast, materialevalg osv. Derudover har vi set, hvordan spørgsmålet om dokumentation for, hvordan fx målfastsættelse, målinger, resultatopfølgning osv. foregår i organisationen, bliver et spørgsmål, der indebærer

forhandlinger af, hvad der er relevant at inddrage, og hvordan indhold, udformning og detaljeniveau skal være, før der er tale om fyldestgørende dokumentation. I den forstand ser vi, at fundene og det faktuelle bliver forhandlet *undervejs*.

I forbindelse med casen om Udenrigsministeriet så vi, at den reviderede deltog aktivt i processen og kom med konkrete forslag til hvilket materiale, Rigsrevisionen skulle inddrage. (fx at Tanzania er en mere repræsentativ case end Egypten). Ministeriet beretter om, *hvordan* tingene foregår og er tilrettelagt i ministeriet, og bruger mange ressourcer på at præcisere disse forhold over for Rigsrevision. Blandt andet så vi, hvordan de i deres høringssvar forslag en mængde rettelser og præciseringer af formuleringer, og hvordan de i mange tilfælde ordret skrev, hvordan de mente, formuleringen *burde* være i beretningen. Rigsrevisionen tog i mange tilfælde højde for disse kommentarer og reviderede udkastet i forhold til kommentarerne, mens de i andre tilfælde indføjede i beretningsteksten, at den reviderede var uenig i analysen og vurderingen af et bestemt område.

Det er på denne måde, at den reviderede bliver en aktør, der præger og påvirker processen. Samtidig er den reviderede imidlertid også en aktør, der selv bliver mobiliseret og indrulleret af Rigsrevisionen. Når den reviderede inkluderes, sker der samtidig en *sikring* af resultaterne i den forstand, at de i mange tilfælde er blevet screenet og kommenteret på af den reviderede, hvorefter revisionsgruppen har haft mulighed for at vurdere, hvordan de vil tage højde for kommentarerne i forhold til skrivningen af den endelige beretning. Dermed bliver den revideredes input brugt i forhold til at sikre og stabilisere de fund, der præsenteres i den endelige beretning, og dialogen er med til at sikre, at Rigsrevisionens fund kan fremstå som indiskutable.

Den reviderede er således en aktør, der spiller en væsentlig rolle i de skriveprocesser, der fører til publiceringen af forvaltningsrevisionsberetninger. Kapitlet har imidlertid også vist, at aktører også både påvirker og mobiliseres i processen. Det drejer sig fx om statsrevisorerne, som kan bede om, at et bestemt emne bliver undersøgt, men vi så også, at statsrevisorernes ideer er baseret på input fra andre aktører. En anden aktør, der fremstod som væsentlig i forhold til at generere ideer, er Rigsrevisionens prioriteringsredskab, der på baggrund af en beregning af risiko og væsentlighed udpeger emner for forvaltningsrevisionen. Også Økonomistyrelsens standarder bliver mobiliseret som en aktør, fx når det er Rigsrevisionens indtryk af, at der er manglende

efterlevelse af Økonomistyrelsens standarder, der i et idéudkast bliver nævnt som en *direkte* årsag til, at det er interessant at undersøge Udenrigsministeriets styring af den bilaterale udviklingsbistand.

Kapitlet har vist, at en række aktører bidrager på forskellige måder til skrivningen af forvaltningsrevisionsberetninger, og kapitlet har især haft fokus på, hvordan den reviderede spiller en aktiv rolle som en slags medforfatter, der meget konkret er med til at forslå, hvordan teksten skal skrives. Imidlertid har kapitlet også vist, at det langt fra er altid, at revisionsgruppen retter beretningen til i overensstemmelse med de forslag, den reviderede har skrevet i høringssvaret. Nogle gange bliver udkastet justeret i fuld overensstemmelse med forslaget, andre gange er der tale om en delvis justering, mens der i en del tilfælde er tale om, at revisionsgruppen ikke ændrer teksten, men tilføjer, at den reviderede er uenig med Rigsrevisionen på det givne punkt. For at få en bedre forståelse af, hvad det er, der ender med et stå i beretningerne, vil jeg i det næste kapitel foretage en analyse af det, man kunne kalde beretningsgenren.

Kapitel 7 - Forvaltningsrevisionsberetninger som genre

”Omkring hvorvidt Rigsrevisionen skulle ind og spille en større rolle omkring revidering af ledelse, og det tror jeg faktisk, at jeg endte med at mene, at det ville være meget vanskeligt. Og det er sådan lidt et dilemma, for jeg sidder selv og siger, at det betyder sgu meget. Men på den anden side kan du sige, at ovre i det, der hedder regler og rammer og styringsinstrumenter, der kan du måske i højere grad nå frem til nogle ’sandheder’ i retning af at sige, ja, det er sgu nok fornuftigt at have et godt økonomistyringssystem, der er koblet fornuftigt sammen med ens produktionssystem. Det er fint at have et godt ledelsesinformationssystem” (embedsmand i revideret ministerium).

Introduktion

En af de ting, jeg lagde mærke til i starten af mit ph.d.-forløb var, at der tilsyneladende var en række markante lighedspunkter mellem de beretninger, jeg læste. Der var naturligvis også forskelle. Nogle beretninger var begrænset til et ret snævert defineret undersøgelsesobjekt, men andre dækkede et bredere emne eller område. Nogle beretninger indeholdt primært en redegørelse for, hvordan regler og lovgivning var overholdt, mens andre havde et mere fremadrettet, styringsorienteret fokus. Den ensartethed, jeg bemærkede, var først og fremmest en ensartethed i forhold til stil, struktur og vokabular, men det forekom mig alligevel også, at der var klare ligheder i forhold til tematik og indhold på et overordnet plan på trods af de ovennævnte forskelle. Denne observation førte til to forskellige spørgsmål, hvoraf det ene er omdrejningspunktet for analysen i dette kapitel. For det første undrede jeg mig over, hvordan de ansatte i forvaltningsrevisionsafdelingen, der – som vi så i kapitel 5 – ikke har samme faglige baggrund, lærte at skrive beretninger, der var så ensartede. I et interview stillede jeg et spørgsmål til en ledende medarbejder på baggrund af denne undren:

”Interviewer: Det har slået mig, hvor ensartede jeres beretninger er. [...]

Ledende medarbejder i Rigsrevisionen: Det er samme sprog

Interviewer: Ja, samme sprog, samme stil osv. Hvordan sikrer I det?

Ledende medarbejder i Rigsrevisionen: Ja, det gør vi bl.a. ved den sparring, vi har. *Men vi har også vores særlige måde at skrive på*. (uddrag fra interview med ledende medarbejder i Rigsrevisionen, min kursivering).

Denne ledende medarbejder fortalte endvidere, hvordan sparringen foregår både horisontalt i projektgruppen og vertikalt i forhold til de kvalitetssikringsprocedurer, der betyder, at både beretningen og de tidligere udkast bliver læst og kommenteret på af kontorchefen, afdelingsleder og Rigsrevisor, hvilket analysen i kapitel 6 også viste.

I det samme interview fremhævede den ledende medarbejder også, at Rigsrevisionen afholder interne kurser som et led i et generelt øget fokus på beretningernes sprog og sproglige konsistens. Dette fremgår ligeledes af dokumentet ”Rigsrevisionens virksomhed 2004”, hvor ”Gennemførelse af projekt ’Godt sprog og god formidling i Rigsrevisionen’” står anført som et af de mål, der måles på (s.11). Dette mål er i tabellen markeret som ”opfyldt” (ibid.), og resultatet beskrevet som ”Der er afholdt kurser i god skriftlig formidling, og en sprogguide er under udarbejdelse” (ibid.)⁵².

Spørgsmålet om, hvordan de ansatte i forvaltningsrevisionsafdelingen lærer at skrive beretninger, bliver ikke analyseret eller diskuteret yderligere i denne afhandling. I stedet har jeg i dette kapitel fokus på, hvordan og på hvilke måder beretningerne fremstår som ensartede, og jeg vil i kapitlet argumentere for, at det er meningsfuldt at tale om beretningerne som en særlig genre (Bahktin, 1986; Czarniawska, 1997; Culler, 1997). Denne genre kan ses som endnu en aktør, der bidrager til den konkrete udformning af forvaltningsrevisionsberetninger, og jeg diskuterer, hvordan den påvirker beretningen på en måde, som har betydning for hvilke effekter, forvaltningsrevisionen genererer i den danske kontekst.

Mens det foregående kapitel havde fokus på det, man metaforisk kunne kalde ”produktionsprocessen”, så har dette kapitel fokus på selve ”produktet”. Man kan sige, at hvor kapitel 6 var organiseret omkring forvaltningsrevisionens tidlige og rumlige processer og interaktioner, så er blikket i nærværende kapitel rettet mod beretningerne

⁵² Også Van Maanen & Pentland bemærker, hvordan en række mere eller mindre formaliserede socialiseringsprocesser bevirker, at revisorer ender med at skrive temmelig ensartet (Van Maanen & Pentland, 1994, s. 80).

som en særlig form for repræsentation eller genre. Genrebegrebet er frugtbart, fordi det muliggør en analyse af, hvilke implicitte regler, der tilsyneladende både styrer og mobiliseres i teksten. På den baggrund bliver det endvidere muligt at analysere, hvordan genren begrænser og drejer indholdet i en bestemt retning, hvilket har konsekvenser for den måde, teksten fremstår på. Der er nogle ting, der er mere oplagte eller ”nemmere” at skrive om inden for denne genre end andre, hvilket er det, embedsmanden i kapitlets indledende citat gør opmærksom på.

I analysen af beretningsgenren viser jeg, hvordan distinktionen mellem facts og evalueringer etableres som fundamental i beretningen, og hvordan denne distinktion fyldes med et bestemt indhold og kobles på en bestemt måde. Formålet er ikke at argumentere for, at det, der fremstår som fakta, i virkeligheden er fiktioner. I stedet forsøger jeg at vise, hvordan det faktuelle repræsenteres på en måde i beretningerne, så det både adskiller sig fra og danner grundlag for de vurderinger, der også er centrale aspekter i enhver beretning.

Empirisk er dette kapitel baseret på en læsning af de 18 beretninger, der blev nævnt i kapitel 4. Det drejer sig om hele 2004 produktionen samt om beretningen om Udenrigsministeriets styring af den bilaterale udviklingsbistand. Derudover trækker jeg på interviews med ansatte fra både Rigsrevisionen og fra reviderede organisationer. Det skal understreges, at konklusionerne i dette kapitel ikke rækker ud over dette materiale. Jeg laver ikke en historisk analyse af Rigsrevisionens beretningsgenre, ligesom jeg heller ikke hævder, at der er tale om en genre, der dækker beretninger i andre lande.

Beretningsgenren

Beretningernes skrivestil

Rent visuelt fremstår beretninger som meget ensartede. De bliver trykt i A5 format, og forsiden har en ensfarvet baggrund med hvide, diagonale striber på tværs. Øverst på forsiden står der “De af Folketinget Valgte Statsrevisorer” med hvid skrift, og umiddelbart under er beretningens nummer anført. Lidt under midten på siden står beretningens titel, der typisk inkluderer navnet på det ministerium, den organisation eller det program, der er blevet revideret.

Beretningernes skrivestil er i vid udstrækning ”bureaukratisk” i den forstand, at der er tale om et sprog, der er teknisk, ”tørt” og stort set rensat for enhver anvendelse af de klassiske, retoriske troper som eksempelvis metaforer. Det betyder, at patos niveauet i beretningerne er ekstremt lavt. Derudover består beretningerne af en del gentagelser, hvilket bl.a. hænger sammen med, at rapporten altid indeholder et resumé i starten, en konklusion i slutningen og derudover har en række delkonklusioner undervejs. Der er ingen fotografier i rapporten⁵³, men ofte bliver forskellige tabeller eller diagrammer og andre figurer præsenteret, hvilket vi bl.a. så et eksempel på i det foregående kapitel. Teksten etablerer ”Rigsrevisionen” som det subjekt, der beretter om sine fund og vurderinger gennem teksten. Det drejer sig fx om sætninger af følgende type: ”*Rigsrevisionen* har gennemgået og vurderet de publikationer og systemer, der anvendes til rapportering om indsatsen over for de bevilgende myndigheder og offentligheden” (beretning 5/01, s.7, min kursivering), eller ”*Rigsrevisionen* finder det positivt, at ministeriet får gennemført eksterne evalueringer og har procedurer for opsamling af erfaring” (beretning 5/01, s. 8, min kursivering). Når tekstens fortæller er ”Rigsrevisionen” i stedet for fx et ”vi”, som er det ord eksempelvis den engelske rigsrevision bruger, understøtter det den bureaukratiske stil, fordi det fremstår som om organisationen er én, anonym forfatter og forvaltningsrevisor. Det er organisationen som sådan snarere end en gruppe af individer, der fremstår som forfatter.

På den ene side har beretningerne en stil, der minder om videnskabelige tekster, på grund af den tekniske og indimellem indforståede terminologi. I beretningerne fremstår anvendelsen af begreber som ”formål”, ”afgrænsning” og ”metode” samt hele den analytiske og argumenterende stil som en klar parallel til samfundsvidenskabernes vokabular. Flere af de interviewede forvaltningsrevisorer – både ledere og medarbejdere – beskrev endvidere det at skrive beretninger som en proces, der mindede om at skrive speciale på universitetet. Flere af videnskabens klassiske dyder blev også fremhævet af de interviewede ansatte. Begreber som ”facts”, ”beviser”, ”verifikation” og ”objektivitet” blev ofte fremhævet og nogle gange i absolutte termer. For eksempel fortalte en ledende medarbejder:

⁵³ Manglen på fotografier adskiller de danske forvaltningsrevisionsberetninger fra dem, der bl.a. laves af det britiske National Audit Office (NAO). NAO anvender fotografier på både forside og i rapporten i adskillige af deres beretninger, ligesom titlerne på NAO's beretninger forekommer at være langt mindre standardiserede.

“Vi må aldrig nogensinde lade noget personligt skinne igennem. Vi er 100 % objektive” (ledende medarbejder i Rigsrevisionen, min kursivering).

Imidlertid er der andre træk, der adskiller tekstens stil fra den videnskabelige, den ellers ligner. Der er dele af rapporten, der i højere grad minder om en konsulentrapport, i den forstand at der her er tale om et sprogbrug, der er eksplicit evaluerende og indimellem kommer med direkte anbefalinger. Ordet ”bør” indgår således typisk i disse dele af beretningerne. Det leder frem til spørgsmålet om, hvilket elementer der gennemgående er til stede i beretningerne, og i det efterfølgende afsnit argumenterer jeg for, at skellet mellem kendsgerninger, analyser og evalueringer er en vigtig struktureringsmekanisme i forhold til forvaltningsrevisionsberetningerne.

Beretningernes kompositoriske struktur

Ser man på, hvordan beretningerne er struktureret, er der igen en slående ensartethed i den måde, de forskellige beretninger fremstår på. Alle beretninger begynder med et relativt langt resumé, som så følges af en introduktion, der redegør for beretningens formål, afgrænsning og metode. Nogle gange indeholder introduktionen også baggrundsinformation om årsagen til, at den større undersøgelse blev igangsat, og det fremgår altid, om baggrunden for en beretning er en statsrevisorbestilling. Hvis det er tilfældet, refereres der til § 8 stk. 1 i Rigsrevisorloven i beretningens indledning.

Efter introduktionen er der en præsentation af undersøgelsens fund, og ofte bliver en række spørgsmål besvaret i løbet af de næste sektioner. Der er tale om de spørgsmål, der er i beretningens indledning er beskrevet som formålet med undersøgelsen, og dette formål kan være delt op i en række delmål, som kan være mere eller mindre sammenhængende, men ikke nødvendigvis er det. Rapporten afsluttes med en konklusion og indimellem med et afsnit, der består i en række anbefalinger. Efter selve beretningsteksten kan der være tilføjet nogle bilag. Strukturelt set synes enhver beretning at bestå af de samme elementer, der endvidere repræsenteres i stort set samme rækkefølge. En ledende medarbejder fortæller om disse elementer i følgende citat:

”... selve beretningsteksten - hvis du taler om slutpunktet - så består den jo af nogle faktuelle ting. Den består af nogle analyser. Den består af nogle bemærkninger. Den består af nogle vurderinger.” (ledende medarbejder i Rigsrevisionen).

Citatet viser, hvordan denne ledende medarbejder karakteriserer “selve beretningsteksten” som en tekst, der består af forskellige elementer. Disse elementer optræder imidlertid ikke i tilfældig rækkefølge, men er integrerede i den særlige kompositoriske struktur, der kendetegner forvaltningsrevisionsberetningerne. I citatet opstiller den ledende medarbejder fire kategorier. Det drejer sig om “faktuelle ting”, “analyser”, “bemærkninger” og “vurderinger”. Disse elementer repræsenteres sekventielt i rapporten, fordi rapporten bygger på en logik, hvor det faktuelle niveau nødvendigvis må komme før de andre. Kendsgerningerne danner basis for analysen, som så igen er fundamentet for bemærkningerne og vurderingerne. Det afspejler sig blandt andet også i følgende citat fra et interview med en ledende medarbejder fra Rigsrevisionen:

”Altså vi skal have vores revisionsbevis i orden. Vi kan ikke afgive en rapport, der ikke bundet i konkrete beviser og dokumentation. Det er vi meget nidkære med”. (ledende medarbejder i Rigsrevisionen).

Rækkefølgen er en *nødvendig* rækkefølge, fordi dokumentation er det faktuelle grundlag, der sikrer både analysernes og vurderingernes legitimitet.

Som nævnt indeholder alle beretninger en del gentagelser, hvilket blandt andet hænger sammen med det forhold, at enhver beretning starter med et resumé. Undervejs er der imidlertid også en del bemærkninger, der indimellem præsenteres i bokse, der sammenfatter undersøgelsens delresultater. Følgende er et eksempel fra beretningen om styringen af den bilaterale udviklingsbistand:

”Rigsrevisionens bemærkninger

Undersøgelsen har vist, at der til ministeriets ledelse løbende informeres om status i såvel programmerne som den generelle politisk-økonomiske situation i modtagerlandene, samt at der udarbejdes rapporter om det regnskabsmæssige forbrug for at sikre et aktivitetsniveau, hvor udbetalingerne svarer til nøjagtig 1 % af BNI.

Resultatopfølgningen på det overordnede niveau omfatter imidlertid ikke en systematisk rapportering om udviklingen i forhold til det overordnede mål (fattigdomsbekæmpelse) og i de 3 tværgående hensyn.

Rigsrevisionen finder, at virksomhedsplanlægningssystemet primært anvendes til fordeling af personaleressourcer, og at Udenrigsministeriet endnu ikke via virksomhedsplanlægningssystemet har tilvejebragt et hensigtsmæssigt koncept for mål- og resultatstyring af udviklingsbistanden.

Rigsrevisionen finder endvidere, at ledelsesinformationer bør indeholde analyser og vurderinger af de gennemførte aktiviteter og de opnåede resultater – sat i forhold til det overordnede mål for bistandsindsatsen, så ledelsen på den baggrund kan foretage korrektioner af bistandens tilrettelæggelse.

Efter Rigsrevisionens opfattelse bør ministeriet overveje, om der kan opnås en bedre styring, planlægning og ressourceudnyttelse, hvis kravet om årlig udbetaling af et fast rammebeløb lempes.

Undersøgelsen af styringsprocesser og intern resultatopfølgning har sammenfattende vist, at Udenrigsministeriet prioriterer opfølgningen på forbrug. Ministeriet gennemfører en omfattende rapportering om bistandsfaglige forhold på projekt- og programniveau, mens opfølgning på resultater er usystematisk. Rapporteringen til ledelsen er således uhensigtsmæssig og i visse tilfælde mangelfuld.

Rigsrevisionen finder, at en forbedret opfølgning vil muliggøre en mere fokuseret styring og sætte ministeriet i stand til at dokumentere, i hvilket omfang bevillingerne anvendes effektivt og i overensstemmelse med formålet”.

(beretning 5/01, s. 38).

Disse bokse kan både ses som et strukturelt og et stilmæssigt aspekt ved beretningsgenren, men det er et aspekt, som en del af de interviewede i Rigsrevisionen, men især i de reviderede organisationer, kommenterede på. Det viser de følgende fire citater, som stammer fra interviews med tre forskellige embedsmænd fra tre forskellige ministerier:

”Og så synes jeg, at der kom en beretning ud af det, hvor når man læser sammenfatningerne, som er det, journalisterne gør (smågriner), så synes jeg faktisk, den er ret *biased* i forhold til, hvis man læste hele rapporten”.

Det er klart, at ”bemærkningerne” er sammenfatninger, der nødvendigvis reducerer indholdet og fremhæver bestemte forhold. Embedsmanden fortæller imidlertid, at netop denne måde at strukturere beretningerne på i hans øjne har nogle potentielt uheldige konsekvenser, fordi han frygter, at journalisterne vil læse boksene som en gengivelse af beretningens indhold. Det er problematisk, mener han, fordi sammenfatninger ikke bare er et koncentrat af teksten, men ifølge ham er ”biased”. Denne skævvridning er ifølge ham en skrævvridning, der vægter de negative vurderinger, hvilket er det, han fortæller i det næste citat:

”Men jeg synes nok, at sammenfatningerne fokuserede meget på det negative. Og når man bliver så ked af det, så er det også fordi, hvordan virker det i organisationen? Er det noget, der gør sagen bedre? Er det noget, jeg kan bruge til noget til at sige til mine medarbejdere: Det er sgu fornuftigt af jer at lytte til mig og lægge så meget vægt på det her de sidste 3 år. Fordi det gør jo ikke opgaven nemmere”.

En anden embedsmand fra et andet ministerium giver udtryk for samme opfattelse. Han siger:

”Og det er jo fint nok med faktabokse, men så må de også skrive nogen af de positive ting i faktaboksene, og det gør de meget, meget sjældent. Det er kritikpunkterne, der bliver fremhævet”.

Og en tredje siger på lignende vis:

”Hvis du læser selve beretningen i detaljer, så er det for så vidt ok. Det synes jeg faktisk... Men det er de der bokse, som lige giver den ekstra...”

Pointen her er ikke at vurdere, om de reviderede har ret i, at bemærkningerne fremhæver det negative på bekostning af den samlede beretnings mere positive vurderinger. Det væsentlige i denne sammenhæng er, at der er tale om et strukturelt og stilmæssigt element, som bliver oplevet som et element, der har en særlig betydning, fordi det både reducerer og modificerer beretningens samlede indhold.

Beretningernes tematik

Beretningernes temaer varierer på det konkrete niveau, men en læsning af den samlede 2004 produktion viser, at der er en række overordnede temaer, der går igen. De variationer, der er, synes ofte at være variationer over en mindre række af centrale temaer. Et af hovedtemaerne i en del af beretningerne er *formelle regler*. En del af beretningerne har fokus på spørgsmålet om, hvorvidt de formelle regler inden for et givent område er blevet overholdt. Det drejer sig fx om beretningen om Hjemmeværnet (7/03), om beretningen om Energistyrelsens tilsyn med energikonsulenter og kontrol med energisparende tilskud (14/03) samt beretningen om Miljøministeriets forvaltning af Velfærdspuljen (5/04). Temaet *regler* bliver imidlertid også sat på spil på andre måder end i forhold til spørgsmålet om, hvorvidt bestemte regler er overholdt. Andre beretninger, der også tager udgangspunkt i temaet regler, har i stedet fokus på, om den reviderede organisation i det hele taget har sikret, at der foreligger et klart regelgrundlag. Det er fx et af spørgsmålene i beretningen om Statens Serum Institut (12/03), hvor et delformål er at undersøge ”om ministeriet har fastsat et relevant og klart regelgrundlag for prisfastsættelse...” (beretning 12/03, s. 7). Også i beretningen om Statens selvforsikringsordning (5/03) er der fokus på, hvorvidt der foreligger et klar regelgrundlag, men derudover har denne beretning et anden ordens perspektiv på spørgsmålet om regeloverholdelse i den forstand, at beretningen også handler om, hvorvidt den reviderede selv fører et tilstrækkeligt tilsyn med andre institutioner.

Udover temaet *regler* er temaet *tilvejebringelse af information* ligeledes centralt i en række beretninger. For eksemplet handlede beretningen om Trafikministeriets koncernstyring i høj grad om ministeriets tilrettelæggelse og brug af ledelsesinformation, og fokus var især på ministeriet implementering af et såkaldt koncernledelsesinformationssystem (KLIS). Beretningen om Bygnings- og boligregistreret havde ligeledes fokus på information om end på et andet niveau og i en anden forstand. Formålet med denne undersøgelse blev beskrevet som ”at gennemgå og vurdere statens initiativer for at sikre og forbedre datakvaliteten i BBR [Bygnings- og boligregistreret]” (beretning, 10/03, s.7).

Et tredje fremtrædende tema er spørgsmålet om *målfastsættelse og målopfølgning*, som også var det tema, der var centralt i beretningen om styringen af den bilaterale udviklingsbistand. Også i beretningen om Justitsministeriets økonomistyring (9/03) fremstår dette tema som det centrale. Det overordnede formål i denne beretning bliver beskrevet som ”at gennemgå og vurdere Justitsministeriets koncernstyring og departementets styring af de underliggende institutioner” (beretning 9/03, s. 13), og et af delmålene er at undersøge, ”om departementet har sikret, at de underliggende institutioner har udmøntet deres overordnede målsætninger i styringsegne mål- og resultatkrav, og om departementet følger op herpå...”(beretning 9/03, s. 13-14).

Temaerne *regler, information og målfastsættelse/målopfølgning* er ikke en udtømmende liste, men det er typisk, at undersøgelserne i en eller andet forstand relaterer til et eller flere af disse temaer. Fælles for dem alle er, at de primært omhandler formelle aspekter, der alle har en relativt høj grad af målbarhed og i vid udstrækning er noget, der lader sig dokumentere.

Facts og evalueringer

Både stilen og den kompositoriske struktur markerer, at der i beretningen er en forskel mellem det, der er faktuel, og det der er vurderinger. En væsentlig distinktion er altså skellet mellem facts og vurderinger, og man kan sige, at de to elementer afspejler den stilmæssige variation, jeg skitserede før mellem på den ene side en ”videnskabelig” stil, der beskriver og analyserer, og så en mere konsulentlignende stil, hvor ordet ”bør” indgår som centralt.

Beretningerne mobiliserer distinktionen mellem fakta og evalueringer som et centralt princip. På baggrund af min læsning af sagsakterne til beretningen om Udenrigsministeriet havde jeg i starten af mit projektforsløb fået en opfattelse af, at det af og til blev diskuteret, hvad der overhovedet var fakta. Den opfattelse luftede jeg over for en ledende medarbejder i Rigsrevisionen, der imidlertid langt fra var enig med mig:

”Interviewer: Der er jo ikke enighed om, hvad der er faktuelle ting, fx ... mellem... nu tænker jeg igen på min sag... Indimellem er ministeriet ikke enige med Rigsrevisionen om, hvad der er facts ...

Ledende medarbejder i Rigsrevisionen: Nå.

Interviewer: Det er ikke din oplevelse?

Ledende medarbejder i Rigsrevisionen: Nej. (Pause) Det er det faktisk ikke. (Pause). Det er det ikke (griner)”.

Mit spørgsmål kommer til at fremstå som en *contradiction in terms*, fordi det faktuelle netop er betegnelsen på det, der ikke kan diskuteres. Senere i det samme interview understøttes det af følgende udsagn:

”Ledende medarbejder i Rigsrevisionen: ”Jeg har aldrig oplevet, at noget er blevet rettet mod min vilje. Man kan altid diskutere detaljer. Altså hvis du har en vurdering, så kan du diskutere, om det skal være 8... Det er ligesom, når du er til eksamen. Hvor god var præstationen? Var den til 8 eller 9, eller var den til 7? Altså, den diskussion kan man altid have. Altså lige præcis på hvad niveau... *Men vores findings eller vores resultater – det kan man fandeme ikke diskutere. De er der. De er et faktum*” (

Interviewer: De er faktum?

Ledende medarbejder i Rigsrevisionen: Ja, det er de sgu. Og det skal det også være. For vores arbejde skal være dokumenteret. *Det kan man ikke diskutere.*” (min kursivering).

Den ledende medarbejder etablerer i citatet en klar distinktion mellem det, der *kan* diskuteres, og det der *ikke kan* diskuteres. Det første er vurderinger, mens det andet drejer sig om faktuelle forhold. Vurderinger er i princippet til diskussion, mens ”*vores findings eller vores resultater – det kan man fandeme ikke diskutere. De er der. De er et faktum*”.

Når interviewpersonen kan hævde, at beretningens fakta er indiskutable, hænger det i høj grad sammen med den måde, selve skriveprocessen foregår på. I foregående kapitel så vi, hvordan en betydelig del af processen foregår som interaktion mellem revisionsgruppen og den reviderede. Især hele processen med undervejs at præsentere notater og sende udkastet i høringsproces handler i høj grad om at sikre, at der er enighed om, hvad der er det faktuelle. En ledende medarbejder fra Rigsrevisionen fortæller:

”Der var en gang en af mine kollegaer, der sagde: ’De er sådan set ikke uenige i det, der står. De kan bare ikke lide, det står der’ (smågriner). Og det er sådan set meget rigtigt. Det er nok sådan, det er mange gange. Hvis de overhovedet kan skyde noget ned, vi kommer med, så vil de til enhver tid gøre det. *Og det er klart, at de ting luger vi ud med vores revisionsnotater*” (ledende medarbejder i Rigsrevisionen, min kursivering).

Og han siger senere:

”Jamen, altså et eller andet tal, hvor man siger: Kan det der tal være rigtigt? Hvor vi har siddet og lavet en analyse. Men der sender vi altid regneark og hele baduljen tilbage igen. Kig på det. Det kan være, at vi er uenige om konklusionerne og om anbefalingerne osv. *Men vi gider ikke at have uenigheder omkring facts*. Og der vil jeg næsten lægge hovedet på blokken, at det gælder alle vores undersøgelser herinde, for *de er simpelthen afklaret, inden beretningen bliver afgivet*. Der er ikke noget i det faktuelle... Beretningens faktuelle indhold, det er vi enige om. Og sådan skal det være. (...) Og den er blevet endnu lettere i og med, at vi også har revisionsnotater undervejs, der luger ud i mindre fejl og misforståelser”. (min kursivering)

Det fremgår klart af citaterne, at den faktuelle del af beretningerne fremstår som sikre, ubetvivlelige og dermed indiskutable, *fordi* de er etableret på baggrund af en proces, hvor den reviderede i vid udstrækning har været med til at “luge ud i mindre fejl og misforståelser”.

Det interessante i forhold til beretningsgenren er imidlertid nu, hvordan beretningen fremstiller det faktuelle, det analytiske og det vurderende. Hvordan skrives det på en måde, så læseren ved, om der er tale om det ene eller det andet? Hvordan genkender læseren fx et faktum som *netop* et faktum? Latour har argumenteret for, at fakta er genkendelige, fordi de har en bestemt stilistisk form, der er kendetegnet ved, at de præsenteres i udsagn, der ikke indeholder såkaldte *modifiers* (Latour, 1999b, s. 93). Det kan illustreres ved at fremhæve nogle udsagn fra beretningen om Udenrigsministeriets styring af den bilaterale udviklingsbistand.

”Målsætningerne for den danske bilaterale indsats er fastlagt i strategien for den danske udviklingspolitik, Partnerskab 2000, som Folketinget tilsluttede sig den 26. oktober 2000” (s. 10).

”Den bilaterale bistand omfatter sektorprogrammer og projekter i programsamarbejdslande og i andre fattige udviklingslande, der er præget af en ringe udbygget infrastruktur og en beskednen administrationskapacitet” (s. 11).

”Der er imidlertid ikke nogen systematisk opfølgning på, om de opnåede resultater er tilfredsstillende set i forhold til de opstillede mål” (s. 34).

Disse sætninger fremstår som udsagn om forhold, der er på præcis den måde, de fremstilles som. Der er ingen angivelse af, *hvem* der siger eller mener dette. De indeholder ingen modificerende ord (”modifiers”), men erklærer ganske simpelt, *at* noget forholder sig på en bestemt måde.

I en række andre sætninger i beretningen er subjektet imidlertid synligt. Der står fx ofte, at ”undersøgelsen har vist, at...”. Denne fremstillingsmåde peger imidlertid på, at en bestemt og upersonlig procedure, ”undersøgelsen” har ”vist”, at tingene forholder sig på en given måde. Sætningens subjekt er undersøgelsen, hvilket fremstår som et neutralt og upersonligt subjekt snarere end som en gruppe af personer, der har fundet frem til nogle konklusioner. Også denne sætningskonstruktion er med til at understøtte en fremstilling, der repræsenterer faktuelle forhold.

Den faktuelle del af beretningerne danner grundlag for analyserne og de efterfølgende vurderinger. Hvis vi endnu engang kaster et blik på beretningen om Udenrigsministeriets styring af den bilaterale udviklingsbistand, viser en læsning, at vurderingerne har forskellig karakter. En række af vurderingerne i denne beretning bestod af kritiske evalueringer af Udenrigsministeriets styring. Samtidig indeholdt den imidlertid også flere positive vurderinger i stil med følgende:

“Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at Udenrigsministeriet har iværksat en række initiativer vedrørende den årlige rapportering af bistandens resultater set i forhold til de opstillede mål.” (Beretning 05/01, s. 45).

Andre af de normativt baserede passager i beretningsteksten var hverken positive eller negative som sådan, men havde snarere form af fremadrettede anbefalinger som fx:

“Rigsrevisionen finder, at Udenrigsministeriets rapportering fremover bør fokusere på kvantitative opgørelser af aktiviteter og resultater, vurderinger af udviklingen over tid, systematiske redegørelser for målopfyldelsen, herunder en samlet vurdering af i hvilken grad udviklingsbistanden er blevet anvendt i overensstemmelse med strategien” (Beretning 05/01, s. 45).

Beretningens evalueringer kan altså opdeles i tre forskellige kategorier: 1) Positive vurderinger der fremhæver områder, hvor Udenrigsministeriets styring ifølge Rigsrevisionens opfattelse er velfungerende. 2) Negative vurdering hvor Rigsrevisionen kritiserer dele af ministeriets styringspraksis. 3) Anbefalinger der peger på, hvordan ministeriet ifølge Rigsrevisionen kan forbedre dele af deres styring af den bilaterale udviklingsbistand.

Genren som medforfatter

Analysen af forvaltningsrevisionsberetninger som en særlig genre er interessant, fordi netop genren kan ses som en aktør, der medvirker til at definere indholdet af beretningsteksterne. Hvis den forvaltningsrevisionsgruppe, der arbejder med en bestemt større undersøgelse, vil skrive en beretning, der er tro mod genrens stil, kompositoriske struktur og tematik, er der ting, der forekommer at være lettere at repræsentere frem for andre. Den bureaukratiske stil gør, at det er mere oplagt at skrive om ting, der lader sig repræsentere i et sprog, der er logos-tungt og patos-fattigt. Regler og systemer er aspekter, der umiddelbart fremstår som oplagte, hvilket igen afspejler sig i den tematik, der er fremtrædende. Det synes med andre ord lettere at skrive om formelle og kvantitative fænomener end om substantielle og mere kvalitative aspekter. Det er en opfattelse, der findes i flere af de reviderede ministerier. En embedsmand fortæller:

“Jeg vil tro, at en institution som Rigsrevisionen nok - qua deres arbejdsmetode og indfaldsvinkel til tingene – vil tendere til at lægge mere

vægt på det, der hedder regler og rammer... og styringsinstrumenter... end på ledelse, adfærd og roller. Jeg blev faktisk engang [spurgt om jeg mente] at Rigsrevisionen skulle ind og spille en større rolle omkring revidering af ledelse, og det tror jeg faktisk, at jeg endte med at mene, at det ville være meget vanskeligt. Og det er sådan lidt et dilemma, for jeg sidder selv og siger, at det betyder sgu meget. Men på den anden side kan du sige, at ovre i det der hedder regler og rammer og styringsinstrumenter, der kan du måske i højere grad nå frem til nogle "sandheder" – i retning af at sige, ja, det er sgu nok fornuftigt at have et godt økonomistyringssystem, der er koblet fornuftigt sammen med ens produktionssystem. Det er fint at have et godt ledelsesinformationssystem. Det er godt at have gode resultatkontrakter og resultatlønskontrakter osv. Og det er godt, de spiller fint sammen med ledelsesinformationssystemet osv. Og bla, bla, bla. Det kan man godt blive enige om. Det er kendt stof. Men præcis hvordan man vil lede boksen – når man kommer mere over i adfærd og roller – der er verden lidt mere uklar, kan man sige".

Embedsmanden fortæller, at han opfatter Rigsrevisionens tilgang som en tilgang, der er velegnet til at fokusere på regler, økonomistyring og formelle informationssystemer, mens emner som lederadfærd og ledelsesroller ville være særdeles vanskelige emner at håndtere og skrive om for Rigsrevisionen. Det er ikke fordi, sidstnævnte ikke har relevans i forhold til spørgsmålet om en produktiv og effektiv statsforvaltning, men fordi disse emner dårligt lader sig repræsentere i beretningsgenrens sproglige stil. Derudover ville der også være en risiko for, at den faktuelle del af fremstillingen ville fremstå som mere usikker og diskutabel, hvis emnet var et mere "blødt" ledelsesspørgsmål. Når det drejer sig om regler og rammer, "kan du måske i højere grad nå frem til nogle sandheder" som embedsmanden siger. Embedsmanden fortæller endvidere, at han har forståelse for, hvorfor Rigsrevisionen er tilbøjelig til at vælge at fokusere på regler/rammer problematikker, men samtidig mener han også, at det er med til at give et skævt billede af, hvordan det forholder sig med styringen og administrationen i en given organisation. Nogle gange fremstår beretningerne som meget kritiske, fordi de fokuserer på formelle aspekter, som muligvis er mangelfulde, men som ikke er det, der prioriteres i organisationen, fordi den i høj grad bruger ressourcer på mindre målbare og mindre formaliserede aktiviteter. En embedsmand fortæller:

“Og der føler jeg fx i forvaltningsrevisionen, at Rigsrevisionen lægger utrolig meget vægt på nogle styringsinstrumenter i vores styringspalet, som jeg tillægger en styringsmæssig værdi på 5 %, altså, ud af de 100%. Og det giver en stor bias at lægge så stor vægt på et enkelt instrument... [...]” Fordi styring, det er nu engang ikke kun rammer og regler, hvor det i sig selv ikke fylder meget mere end 5 %, men det er også adfærd. Og roller. Det er faktisk ret afgørende. (embedsmand i revideret ministerium)”

Dette stringente fokus på formelle aspekter – regler og systemer – resulterer i beretninger, som den reviderede embedsmand ikke har det godt med:

“Der tror jeg nok folk herinde følte, at det var sådan et... et slag. Det var ikke lige det, man havde brug for. Fordi man ikke opfatter det som fair eller balanceret i forhold til virkelighedens verden og i forhold til de ting, vi rent faktisk har opnået. [...] Ja, altså de har vel de konsekvenser, som noget man synes er uretfærdig, altid har. Altså, det er ikke specielt sjovt for folk”.

Flere gange i løbet af interviewet fortæller den interviewede, at han havde det dårligt med beretningen. Grunden var ikke, at beretningen ikke pegede på ting, der var rigtige, og på forbedringer, der kunne være tiltrængte. Problemet var, at beretningen havde fokus på relativt få, formelle procedurer og så bort fra en hel masse substantielt arbejde. Samme problematik fremgik i foregående kapitel i forbindelse med Udenrigsministeriets og Rigsrevisionens diskussioner om, hvad der skulle forstås ved effektiv styring af den bilaterale udviklingsbistand, hvor Udenrigsministeriet argumenterede for, at Rigsrevisionens fokus på det kvantificerbare og målbare potentielt ville indebære en forskydning væk fra en effektiv udviklingsbistand i ”virkelighedens verden”.

Diskussion

Van Maanen & Pentland argumenterer for, at “[r]ecords are not neutral, factual, technical documents alone, although when serving legitimate ends they must *appear* this way...” (Van Maanen & Pentland 1994, s. 53, min kursivering). Mit argument i dette kapitel er anderledes, fordi pointen her er, at beretningerne *netop* er faktuelle og tekniske

dokumenter. Jeg opererer ikke med en distinktion mellem virkeligheden og det tilsyneladende, men anvender Latours optik, hvor facts *både* er fabrikerede og virkelige (Latour, 1987).

Radcliffe beskriver forvaltningsrevisionsrapporterne fra Alberta, hvor han har lavet feltarbejde, som tekster, der er kendetegnet af en bureaukratisk stil, hvor "formalitet" og "distance" er karakteristiske træk (Radcliffe, 1999, s. 334). Jeg har i dette kapitel argumenteret for, at denne stil også kendetegner de danske rigsrevisionsberetninger⁵⁴. Den tilsyneladende "kedelige" skrivestil er en del af det, der kendetegner og konstituerer de danske forvaltningsrevisionsberetninger som en særlig genre. Der er tale om en stil, der signalerer både "objektivitet" og "neutralitet", og dermed efterligner beretningerne en skrivestil, der ikke bare kendetegner bureaukratiet, men også prototypen på en videnskabelig tekst. Nogle revisionsforskere har bemærket, at når revisionen efterligner videnskaben forøger den beretningernes legitimitet og troværdighed, fordi videnskab i vores samfund er bredt accepteret som en sandhedsdiskurs (Pentland, 2000; Power, 1997; Power, 2003; Radcliffe, 1999; Gendron, et al., 2001).

Selvom nogle få studier nævner begrebet "genre" i forbindelse med deres analyser af revision (Van Maanen and Pentland 1994; Power, 2003a) er der ingen af disse studier, der foretager en egentlig analyse af, hvad der kendetegner genren, og hvordan genren har betydning for, hvad der meningsfuldt kan skrives om i en beretning. I dette kapitel har jeg vist, hvordan beretningsgenren er kendetegnet af en særlig sammenvævning af stil, kompositorisk struktur og tematik. En af de ting, der er blevet fremhævet er, at beretningens faktuelle del fremstår som tekstens fundament i den forstand, at det er disse beskrivelser, som både analyserne og vurderingerne er baseret på. Beretninger etablerer en distinktion mellem det faktuelle og det evaluerende niveau, men fordi kendsgerninger er sikre, og evalueringer bygger på disse kendsgerninger og en tilgængelig og klar standard – som eksempelvis dokumentet "god statslig økonomistyring" – så kommer vurderingerne også til at fremstå som relativt sikre. Den

⁵⁴ Denne stil er imidlertid ikke et universelt træk ved forvaltningsrevisionens skrivestil. På baggrund af en undersøgelse af The Office of the Auditor General i Alberta og deres årsrapporter analyserer Gendron et al. (2001), hvordan kontorets retoriske stil har udviklet sig markant. De tidlige årsrapporter var kendetegnet af en "quasi-objective and scientific style of writing" (Gendron, et al., 2001, s. 294), og brugen af pronominer i første person ("vi" eller "jeg") er stort set fraværende. Denne stil synes at minde en del om den danske. I de senere rapporter i Alberta identificerer forfatterne en markant forskel. Disse rapporter skriver "vi", de bruger en række dramatiske eksempler for at illustrere deres pointer, og roser administrationen og de offentlige ansatte (ibid.). Eksemplet viser, at revisionens stil er en konstruktion, der altid kan være anderledes.

citerede ledende medarbejder medgav, at det præcise niveau for evalueringerne altid vil kunne diskuteres på margen, mens Rigsrevisionens ”findings” aldrig var til diskussion. Dette udsagn afspejler den distinktion, som Latour opstiller mellem facts og værdier, eller – som han også kalder det – ”matters of facts” og ”matters of concern”. Denne distinktion markerer forskellen “between what is disputable (theories, opinions, interpretations, values) and what is indisputable (sensory data)” (Latour, 2004, s. 244). På linje med Latour har analyserne i dette og det foregående kapitel vist, hvordan facts altid både er fabrikerede og virkelige (Latour, 1987; Latour, 1999b; Latour, 2004; Latour, 2005). Det, der fremstår som beretningernes faktuelle fundament, har en særlig tilblivelseshistorie, der imidlertid ikke længere er synlig, når det er repræsenteret i beretningen.

Opsummerende bemærkninger – genren som non-human aktør

I dette kapitel har jeg argumenteret for, at beretningsgenren kan ses som en aktør, der er med til at definere både skriveprocessen og beretningstekstens indhold. Genren er selv et netværk af forskellige stilistiske, retoriske og kompositoriske teknikker, og der er tale om et netværk, der ikke holder sig selv sammen, men netop kun er en aktør, når den mobiliseres af det revisorteam, der udarbejder en beretning. Genren spiller en afgørende rolle, men denne rolle er ikke determinerende. Den afhænger af, at den bliver mobiliseret og sat i spil af andre aktører. Beretningsgenren er kendetegnet ved en særlig stil, kompositorisk struktur og tematik, som lader sig rekonstruere *ex post*.

Analysen har vist, at beretningernes stil kan beskrives som teknisk, upersonlig og patosfattig i blandt andet den forstand, at anvendelse af de klassiske, retoriske troper er stort set fraværende, og adjektiverne er moderate. Den kompositoriske struktur er bygget op omkring en bestemt række elementer, og enhver beretning består af en faktuel del, en analytisk del, nogle bemærkninger og en række vurderinger. Tematikken varierer, men nogle hovedtemaer synes stadig at være gennemgående. Det drejer sig om temaerne *regler, information* og *målfastsættelse/målopfølgning*.

Denne specifikke sammensætning af stil, kompositorisk struktur og tematik betyder, at der er nogle ting, der lettere lader sig repræsentere i beretningsteksterne end andre, hvis revisionsteamet vil udarbejde beretningen i overensstemmelse med genrens uformelle regler. De ting, der er oplagte at skrive om, er formelle organisatoriske aspekter så som

regler, rammer og formelle systemer, der er let målbare, dokumenterbare og ofte også har en kvantitativ form. Derimod er ”blødere” emner som ledelsesstil osv. svære at skrive om, selvom man kunne argumentere for, at de også har en afgørende betydning i forhold til organisationens effektivitet.

Kapitel 8 - Brudte fortællinger: når tekniske beretninger bliver til moraliserende historier

”... jeg har jo ikke de store problemer med Rigsrevisionen. Der hvor jeg ligesom synes, jeg mangler noget, det er statsrevisoratets behandling af beretningerne, og det er pressens behandling af dem. For at sige det meget bramfrit, meget groft, så fatter de ikke en hujende fis af, hvad der foregår. Ingen af dem” (medarbejder i et revideret ministerium).

Introduktion

I kapitel 6 fulgte vi tilblivelsen af en beretning indtil det tidspunkt, hvor den sidste version blev færdigskrevet og derefter videregivet til statsrevisorerne. Vi så, hvordan Rigsrevisionens ledere beskrev beretningen som det produkt, der er output af forvaltningsrevisionsprocessen⁵⁵. Ideen om, at beretningen er et output, der markerer afslutningen på en længere sekvens af revisionsaktiviteter, er et billede, der er i overensstemmelse med Flints (1988) redegørelse, men som jeg pegede på i kapitel 6, er det muligt at forlænge kæden af aktiviteter og oversættelser og undersøge, hvad der sker med beretningen, efter den er blevet publiceret. Hvad sker der, når en beretning oversættes og indgår i nye sammenhænge, hvor nye aktører bruger den på nye måder?

I dette kapitel argumenterer jeg for, at beretningen ikke bare er et *output*, men også fungerer som et væsentligt *input* i forhold til nye former for skrivning, der fokuserer på forvaltningsrevision. Det drejer sig fx om medietekster, der skriver om den offentlige sektor og i den forbindelse inddrager Rigsrevisionens beretninger. Dermed er det ikke bare kæden af oversættelser – eller produktionen af en beretning – der bliver længere. Samtidig viser analysen i dette kapitel også, hvordan disse nye oversættelser bringer en række nye aktører på banen, som fortsætter skrivningen af beretningen. Jeg viser, hvordan både statsrevisorerne, medierne og politikere på forskellige måder kan siges at skrive videre på beretningssagen, og hvordan denne videreskrivning samtidig transformerer beretningen på en måde, som får en afgørende betydning i forhold til forvaltningsrevisionens effekter.

⁵⁵ Både Rigsrevisionen og statsrevisorerne understreger dog, at selvom et beretningsforløb er slut, er det ikke ensbetydende med at, at den *sag*, som beretningen skriver om, er afsluttet. Tværtimod fortsætter sagen med at blive fulgt – ofte i flere år – indtil Rigsrevisor i *Endelig betænkning* formelt gør opmærksom på, at sagen er afsluttet.

Under interviews med offentligt ansatte, både medarbejdere og ledere, i en række forskellige ministerier blev det hurtigt klart for mig, at *de* havde utrolig meget fokus på, hvad der skete med beretningen efter publiceringen. Det fremgår bl.a. af det citat, der indleder dette kapitel, hvor en ansat fra et ministerium fortæller, at han ikke har de store problemer med Rigsrevisionen og deres beretninger, men at både statsrevisorernes og pressens behandling af en beretning ifølge ham er problematisk. Medarbejderen indikerer, at der sker noget nyt med beretningen, når den kommer i statsrevisorernes og pressens hænder, og at det nye, der sker, ofte ikke er i den revideredes interesse. Det rejser en række spørgsmål. I hvilken forstand finder der egentlig transformation af selve beretningen sted, når den oversættes, og hvordan kan denne transformation karakteriseres? Og hvilke mulige konsekvenser opstår som følge af denne form for transformation?

Formålet med dette kapitel er at analysere, hvordan konkrete oversættelser af forvaltningsrevisionsberetninger finder sted, og hvilke transformationer, beretningerne bliver en del af. Analysen viser, hvordan de overvejende tekniske rigsrevisionsberetninger, der ofte handler om, hvordan en organisation kan optimere sin styring eller sit ledelsesinformationsniveau, bliver transformeret til en helt anden type tekster, der snarere fremstår som moraliserende historier om svigt og en mangel på ansvarlighed, der ofte bliver gjort personlig.

Ifølge den citerede medarbejder er der en forholdsvis enkel forklaring på forandringen. Den skyldes ifølge ham, at hverken statsrevisorerne eller medierne ”fatter en hujende fis af, hvad der foregår”. Der kan selvfølgelig være et gran af sandhed i denne forklaring. En del af beretningerne er temmelig tekniske og indforståede og derfor ikke let tilgængeligt stof for en læser, der ikke er velbevandret i den tekniske terminologi. I et interview med en ledende medarbejder i et andet revideret ministerium fremhæver også han det uretfærdige i den behandling, beretningerne får i medierne, men i stedet for at tilskrive dette en manglende forståelse for området, tilskriver han det journalisternes sjuskeri og manglende vilje til at sætte sig ordentligt ind i stoffet:

”Det ville være fuldstændig forkert at sige, at vi har de journalister, som vi fortjener. Hvis vi havde det, så var det nok noget anderledes. Altså, jeg synes simpelthen det er for ringe indimellem. Jeg synes, det er helt fint, at blive kritiseret og irettesat ... Jeg mener, det man burde kunne forlange,

det er bare at de pågældende, som ligesom leder kritikken videre, har sat sig ind i, hvad fanden det her, det drejer sig om” (Ledende medarbejder i et revideret ministerium).

Uanset om årsagen ses som manglende evne eller manglende vilje er de to reviderede personer enige om, at mediernes omtale af beretningerne er urimeligt forvrængede. I det første citat bliver en lignende fejlforståelse og efterfølgende misrepræsentation også tilskrevet statsrevisorerne. I dette kapitel forsøger jeg at give en anderledes forklaring på, hvorfor beretningen får en ny betydning, når den indgår og genfortælles i nye politiske og mediemæssige sammenhænge.

I analysen spiller Latours begreb om oversættelse igen en central rolle, og det, jeg især trækker på, er Latours idé om, hvordan ”the fate of a statement depends on others’ behaviour” (Latour, 1987, s. 104). Latour beskriver dette princip ved hjælp af en rugby-metafor:

“[a] statement is thus always in jeopardy, much like a ball in a game of rugby. If no player takes it up, it simply sits on the grass. To have it move again you need an action, for someone to seize and throw; but the throw depends in turn on the hostility, speed, deftness or tactics of the others. [...] [t]he people in question may drop it altogether, or accept it as it is, or shift the modalities that accompany it, or modify the statement, or appropriate it and put in a completely different context”. (Latour, 1987, s. 104).

Pointen i citatet er, at et sæt af udsagn, som fx en beretning, kun bliver ved med at have betydning, hvis den ”samles” op af nogen, der vælger at gøre et eller andet med den. Beretningens fortsatte liv er i den forstand i andres hænder, og disse andre kan vælge at gøre meget forskellige ting med den, og det er netop disse bevægelser og modifikationer af beretningen, når den cirkulerer og kommer i nye hænder, der er genstanden for dette kapitels analyser. Udover begreberne aktør og oversættelse spiller begrebet genre også i dette kapitel en central rolle.

Analysens empiriske udgangspunkt er endnu engang beretningen om Udenrigsministeriets styring af den bilaterale udviklingsbistand. Jeg følger, hvordan netop denne beretning efter offentliggørelse rejser gennem nye kontekster, hvor den bliver sat i spil af andre aktører, samtidig med at den selv handler som en aktør, der gør

noget ved de sammenhænge, den trækkes ind i. Imidlertid inddrager analyserne i dette kapitel også eksempler på, hvordan andre beretninger end den om Udenrigsministeriet er blevet oversat af statsrevisorerne, i medierne og i andre politiske sammenhænge.

Det empiriske materiale, der indgår i dette kapitel, er statsrevisorbemærkningerne til de 18 beretninger, som indgår i denne afhandlings empiriske materiale. Derudover indgår en række avisartikler, som er fundet gennem systematiske søgninger i databasen InfoMedia (jf. diskussionen i kapitel 3) samt enkelte taler fra Folketinget, der relaterer sig til beretningen om Udenrigsministeriet. Jeg inddrager en del interviews fra ansatte fra reviderede organisationer, som fortæller om deres oplevelser af mediernes og politikeres brug af beretninger. Endelig anvender jeg interviews med statsrevisorernes formand og sekretariatsleder og med ansatte fra Rigsrevisionen, der kommenterer på pressens, statsrevisorernes og andre politikeres omtale af beretningerne.

Statsrevisorernes tilføjelser til teksten

Når en beretning er færdigskrevet, overleverer Rigsrevisionen den formelt til statsrevisorerne. Som vi så i kapitel 5, er det en del af en formel procedure, der er rodfæstet i lovgivningen, og ansatte i Rigsrevisionen har fortalt, at denne procedure betyder, at Rigsrevisionen egentlig kun "ejer" den færdige beretning i meget kort tid. Når de har givet den videre til statsrevisorerne, er det formelt set "statsrevisorernes beretning".

I praksis er det sådan i dag, at nye beretninger offentliggøres samme dag, som statsrevisorerne holder deres månedlige møde, hvor bemærkninger til beretningen bliver diskuteret og formuleret. Når statsrevisorerne diskuterer, hvilke bemærkninger, de ønsker at knytte til en bestemt beretning, finder denne diskussion altid sted på baggrund af en såkaldt "indstilling" fra Statsrevisoratets sekretariatsleder. I et interview med statsrevisorernes formand beskriver han, hvordan netop denne indstilling spiller en afgørende rolle i forhold til statsrevisorernes arbejde med at formulere et sæt af bemærkninger:

"Interviewer: Hvad er en 'indstilling'?"

Formand for statsrevisorerne: Det er en indstilling til, hvad vores bemærkninger skal være (...) Vi ville ikke kunne arbejde på den måde, hvis ikke vi havde sådan en indstilling at gå ud fra.

Interviewer: Ok, så den ligger på forhånd?

Formand for Statsrevisorerne: Ja. Og så er det klart, at der er nogen, der gerne vil have den mildnet lidt, og nogen der gerne vil have den strammet...". (Uddrag fra interview med statsrevisorernes formand).

Med indstillingen som grundlag forhandler statsrevisorerne, hvilke kommentarer, de skal knytte til den pågældende beretning, og de forhandler sig frem til en fælles formulering. Som det fremgår af ovenstående citat, kan der være uenighed om, hvad niveauet for en eventuel kritik skal være. Formanden for statsrevisorerne uddyber dette:

"Interviewer: I er altid enige?

Formanden for statsrevisorerne: Nej, det er vi jo ikke, når vi starter.

Interviewer: Nej, men I ender med det. (...) Hvordan...?

Formanden for statsrevisorerne: Jo, det ene er - som jeg var inde på før - sekretariatets indstilling. Der ligger et signal i, at det er nogenlunde, hvad den kan holde (...). Og en fornemmelse af at vi først og fremmest optræder som statsrevisorer og ikke som partimedlemmer (...). Ofte når vi har møder med vores kollegaer rundt omkring fra Europa, så spørger de meget til det, fordi det er helt specielt. (...). Ligeså snart den har været rundt, og der er 4, der har sagt: jamen, vi kan godt leve med ordet 'kritik', så har de to, der er tilbage – hvad enten de er på samme side eller på hver sin side – ligesom en kraftig indikation om, at hvis ikke de vil gøre sig selv besværlige... Det bruger jeg tit som mødeleder, at jeg siger: jeg kan nu se, at der er 4 eller 5, der er enige i, at den skal ligge her omkring. Vil I andre affinde jer med det? Eller også må man nogen gange sige, jamen vi er altså i mindretal, og så bøjer vi os. *Men der er ikke nogen, der går ud og siger, at vi ikke er enige. Men vi skal snakke os frem til en enighed*, og der er vi nødt til at bruge pression der. Og det er klart, at der er forskel på, om det er 3, der bakker op omkring et synspunkt, eller om der er 5, der gør det" (Uddrag fra interview med statsrevisorernes formand, min kursivering).

Statsrevisorernes formand understreger i citatet, at det er nødvendigt, at statsrevisorerne ”snakker sig frem til en enighed”. Det hænger sammen med, at statsrevisorerne ikke aldrig udtaler sig som enkeltpersoner, men altid som en samlet statsrevisorinstitution⁵⁶. I kapitel 5 fremhævede jeg, at statsrevisorerne kommer fra 6 forskellige politiske partier, og at det på nuværende tidspunkt er sådan, at halvdelen repræsenterer regeringen og dens støtteparti, mens den anden halvdel kommer fra partier, der sidder i opposition. Det forhold gør, at man umiddelbart kan undre sig over, at det altid lykkes for statsrevisorerne at komme frem til et sæt af bemærkninger, som de er enige om at formulere og knytte til beretningen. Formanden for statsrevisorerne uddyber, hvordan processen foregår:

”Formand for statsrevisorerne: Lad mig sige, at der er ingen tvivl om, at det er lettere at være statsrevisor for et parti, der ikke sidder i regering. Det er der ikke nogen, der vil forsøge at snakke sig væk fra. Men til gengæld når man har været statsrevisor i et vist stykke tid, så finder man jo ud af, at man jo ikke kan redde sin minister, hvis det, der står sort på hvidt i beretningen, er en tilstrækkelig hård kritik. Så er det måske mere et spørgsmål om lige at dreje det værste væk. Altså, det er klart, at nogen måske kan forfalde til lige at ville give den en tand mere, og der er det selvfølgelig de, der sidder i et regeringsparti, der har til opgave at luge ud i den slags. (...) Hvor man lige kommer til at lade engagementet til at løbe af med sig ...” (Interview med statsrevisorernes formand).

Når statsrevisorerne knytter kommentarer til en beretning, gør de det altid som en enhed, men citaterne viser, hvordan både kommentarerne og enigheden er et resultat af en forhandlingsproces i statsrevisoratet. Beretningen er en aktør, der ikke determinerer, hvilke bemærkninger, statsrevisorerne skal formulere, men samtidig viser citatet også, at beretningen helt klart udstikker et rum for de diskussioner, der finder sted. Det er ikke muligt at sige hvad som helst på baggrund af beretningen, og som citatet illustrerer, er det vanskeligt selv for en politiker fra et regeringsparti at undgå at formulere kritiske bemærkninger, ”hvis det, der står sort på hvidt i beretningen, er en tilstrækkelig hård kritik”. Stadig viser den efterfølgende sætning, at der dog også er mulighed for ”måske lige at dreje det værste væk” eller forsøge at ”give den tand mere” afhængigt af, hvad der er den enkelte statsrevisors interesser.

⁵⁶ Historisk set er det kun sket ganske få gange, at statsrevisorerne ikke har fremstået som enige. Seneste tilfælde var i 1991, hvor en venstrepolitiker ikke kunne tilslutte sig statsrevisoratets bemærkninger (Knudsen, 2000, s. 151).

Umiddelbart efter statsrevisorernes møde bliver bemærkningerne formidlet til den minister, der er ansvarlig for det reviderede område, og samme dag sender statsrevisorerne også beretningen med de tilføjede bemærkninger til en række kontaktpersoner fra pressen. Når beretningen bliver offentliggjort med statsrevisorernes bemærkninger, fremstår Statsrevisoratet som én forfatter af disse kommentarer. Diskussioner og forhandlingerne om det præcise indhold og niveauet for en eventuel kritik er der ikke længere noget spor af.

Statsrevisorernes bemærkninger til en beretning kan ses som en oversættelse af beretningen. Statsrevisorerne er, som vi har set, udpeget som formelle læsere af beretningen, men fordi det ligger i deres mandat, at de har mulighed for at knytte bemærkninger til teksten, så bliver de ikke bare læsere, men også forfattere, der skriver videre på dokumentet og i bogstavelig forstand tilføjer mere tekst til rapporten. Statsrevisorernes bemærkninger er ikke en præcis gentagelse af beretningens hovedkonklusioner, men der er heller ikke tale om en løsrevet tilføjelse. Når statsrevisorerne skriver deres kommentarer, er der tale om en oversættelse af beretningen, hvor denne "samles op", men ikke bare passivt videreformidles. Derimod transformeres den og "kastes" i en ny retning, hvis vi skal bruge Latours rugby-metamorfe.

Hvad er det for en form for oversættelse af beretningen, der finder sted, når statsrevisorerne udformer deres bemærkninger på baggrund af beretningen? Det er interessant at bemærke, at mens en betydelig del af selve beretningen består af faktisk baserede beskrivelser og analyser, så er statsrevisorernes bemærkninger næsten udelukkende normative. Selvom disse normative bemærkninger ofte er klart relateret til de normative vurderinger, der står i selve beretningen, så er statsrevisorernes kommentarer altid både en reduktion og en modifikation af beretningens evalueringer.

Det er naturligvis ikke underligt, at der finder en reduktion sted. Det hænger blandt andet logisk sammen med, at den tekstmæssige plads, der er afsat til statsrevisorbemærkninger, er stærkt begrænset i forhold til det antal sider, som Rigsrevisionen har til rådighed i beretningsteksten. Formanden for statsrevisorerne siger:

”Vores sekretariat har nærlæst beretningen og ved godt, at når Rigsrevisionen kommer med måske 86 sider, så kan vi jo ikke udtale os bare på 6 sider. Vi skal holde os på 1-2 sider. Så vi skal tage et koncentrat ud og sige, hvad er det, der er vigtigt for statsrevisorerne at få konstateret i sådan en sag.” (formanden for statsrevisorerne).

Der er således en fysisk begrænsning, der indebærer, at der nødvendigvis må være en reduktion eller fortætning af evalueringerne, når de ”gentages” af statsrevisorerne. Det betyder imidlertid, at det bliver særlig interessant at se på, *hvilke* af beretningens kritikpunkter, der fremhæves, og hvilke der ikke bliver nævnt. I citatet fortæller statsrevisorernes formand, at det gælder om at ”tage et koncentrat ud” af beretningen, men det er ikke på forhånd givet, hvad der er tekstens essens. Det er i høj grad det, statsrevisormøderne bliver brugt til at definere. Når man læser de bemærkninger, der faktisk bliver knyttet til beretningerne, er der en tendens til, at det kun er rapportens mest kritiske evalueringer, der ”gentages” i bemærkningerne, selvom der er undtagelser, der peger i en anden retning. Men der er som nævnt tidligere ikke bare tale om en egentlig gentagelse, fordi bemærkningerne ikke bare reproducerer beretningens evalueringer, men også modificerer disse på flere forskellige måder. Blandt andet er der en klar tendens til, at evalueringerne, som ofte er kritiske, bliver udtrykt i stærkere vendinger i statsrevisorernes bemærkninger, end det er tilfældet i beretningerne.

Hvis vi endnu engang kaster et blik på beretningen om Udenrigsministeriets styring af den bilaterale udviklingsbistand, viser en læsning, at denne beretning bestod af en del kritiske evalueringer af Udenrigsministeriets styring. Samtidig indeholdt den imidlertid også flere positive vurderinger i stil med følgende:

”Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at Udenrigsministeriet har iværksat en række initiativer vedrørende den årlige rapportering af bistandens resultater set i forhold til de opstillede mål.” (Beretning 05/01, s. 45).

Andre af de normativt baserede passager i beretningsteksten var hverken positive eller negative som sådan, men havde snarere form af fremadrettede anbefalinger som fx:

”Rigsrevisionen finder, at Udenrigsministeriets rapportering fremover bør fokusere på kvantitative opgørelser af aktiviteter og resultater, vurderinger

af udviklingen over tid, systematiske redegørelser for målopfyldelsen, herunder en samlet vurdering af i hvilken grad udviklingsbistanden er blevet anvendt i overensstemmelse med strategien” (Beretning 05/01, s. 45).

Derudover indeholdt beretningen en hel del vurderinger af Udenrigsministeriet, der fremstod som negative. Et enkelt eksempel ud af flere er følgende formulering:

“Informationen til ledelsen er således uhensigtsmæssig og i visse tilfælde mangelfuld”.

Beretningens evalueringer kan altså opdeles i tre forskellige kategorier: 1) Positive vurderinger der fremhæver områder, hvor Udenrigsministeriets styring ifølge Rigsrevisionens opfattelse er velfungerende. 2) Negative vurderinger hvor Rigsrevisionen kritiserer dele af ministeriets styringspraksis. 3) anbefalinger der peger på, hvordan ministeriet ifølge Rigsrevisionen kan forbedre dele af deres styring af den bilaterale udviklingsbistand.

Når man læser statsrevisorernes bemærkninger til netop denne beretning, er det tydeligt, at disse bemærkninger primært relaterer sig til beretningens negative vurderinger. I forhold til denne beretning om Udenrigsministeriets styring af den bilaterale udviklingsbistand tilføjede de følgende kommentarer:

”Statsrevisorerne finder det utilfredsstillende, at Udenrigsministeriet kun i meget begrænset omfang har opstillet operationelle og styringsrelevante resultatmål for den bilaterale bistand. Danmarks udviklingspolitik er fastlagt af Folketinget gennem vedtagelse af de grundlæggende målsætninger og strategier beskrevet i ’Partnerskab 2000’. For at kunne styre bistandsarbejdet i overensstemmelse hermed og rapportere om det til Folketinget er det en forudsætning, at ministeren fastlægger konkrete og målbare resultatmål, som også giver sammenhæng i indsatsen på lande-, projekt- og programniveau. Resultatmålene må nødvendigvis være fastsat under hensyn til de vanskelige vilkår og den usikkerhed, hvorunder bistandsarbejdet ofte må udføres i udviklingslandene, men disse vanskeligheder friholder ikke ministeren fra at arbejde efter enkle og konkrete mål. Det fremgår da også af beretningen, at Udenrigsministeriet vil forbedre styringen af den bilaterale bistand og forbedre rapporteringen om resultaterne” (Beretning 05/01, s. 47).

Det fremgår af citatet, at ingen af beretningens positive vurderinger reproduceres i bemærkningerne, bortset fra måske i den allersidste sætning.

Ifølge Knudsen (2000) følger statsrevisorerne i praksis en form for uofficiel “karakterskala”, når de udformer deres bemærkninger. Denne skala ser således ud:

- “Finder tilfredsstillende
- Henstilling/forventning om noget.
- Beklaget/påpeger noget
- Med utilfredshed konstaterer noget
- Understreger noget
- Indskærper noget
- Finder kritisabelt
- Påtaler noget
- Påtaler skarpt/stærkt
- Henleder Folketingets opmærksomhed på “ (Knudsen, 2000, s. 156).

Knudsen understreger, at skalaen ikke er officiel, og at der er tale om en “tenderet skala” (Knudsen, 2000, s. 155), men selvom skalaen ikke er officiel, refererer også statsrevisorernes formand til den i interviewet som en standard, der bliver brugt. I forhold til skalaen kan statsrevisorerne nuancere deres bemærkninger yderligere ved at fremhæve dele af teksten med fed typologi. Det er muligt at gruppere alle 2004 beretningerne ud fra ovenstående skala, selvom det præcise ordvalg indimellem adskiller sig fra den. I 3 ud af de 17 beretninger fra 2004 indgik ordet ”påtale” i bemærkningerne, og i alle de tilfælde var teksten trykt med fed (Beretningerne 14/03, 9/03 og 1/04).

Hvis vi følger skalaen, fremstår statsrevisorernes bemærkninger til beretningen om Udenrigsministeriets styring som en vurdering, der ligger omkring punktet “med utilfredshed konstaterer noget”, hvilket i forhold til skalaens muligheder må betegnes som en kritik, der er relativt moderat.

Statsrevisorernes bemærkninger kan ses som en oversættelse af beretningen, samtidig med at bemærkningerne bogstaveligt talt er en tilføjelse til selve beretningsteksten, i den forstand at de bliver trykt i samme rapport umiddelbart efter Rigsrevisionens tekst. Bemærkninger er en oversættelse af beretningen, hvor både de faktuelle og analytiske dele af beretningen bliver taget for givet. Det er ikke de dele, kommentarerne knytter

sig til. Derimod ”gentager” bemærkningerne beretningens normative vurderinger, men denne gentagelse er netop aldrig en ren gentagelse, men en oversættelse. At der er tale om en oversættelse viser sig på tre forskellige måder.

For det første er der som påpeget en reduktion af evalueringerne i forhold til beretningens samlede vurderinger. Det er kun *nogle* af disse vurderinger, der fremhæves, mens andre ignoreres. Som nævnt må det nødvendigvis være sådan, fordi den pladsmæssige ramme, der er afsat til statsrevisorernes bemærkninger, er langt mindre end den, der er til beretningen. I den forstand er den fysiske ramme, som rapporten udstikker, en væsentlig aktør, der muliggør og begrænser skrivningen på forskellige måder for henholdsvis Rigsrevisionen og statsrevisorerne. Det interessante her er altså ikke, *at* der foregår en reduktion, men snarere *hvordan* denne reduktion foregår. Hvad inkluderes, og hvad lades ude af betragtning?

For det andet drejer det sig ikke bare om en repetition af enkelte dele af rapporten frem for andre. Der sker også en stilændring i den forstand, at bemærkninger er formuleret i et andet og ofte stærkere normativt sprog, end det der kendetegner beretningerne. Dette sprog trækker ofte på den uformelle, men stadig tilsyneladende institutionaliserede skala, der blev beskrevet ovenfor, og selve denne skala indeholder ord, der selv i den mere moderate ende af skalaen må betegnes som kritiske (bortset fra den allerførste). I den forstand fungerer skalaen som et redskab, der også er med til at lægge op til, at kommentarerne får en kritisk ordlyd. Bemærkningerne forstærker og forøger i mange tilfælde den kritik, der allerede er til stede i beretningsdokumentet.

For det tredje er det interessant at bemærke, at der også er tale om en oversættelse i den forstand, at bemærkningen ofte kobler beretningen til nye aktører, der ikke er nævnt i selve beretningsteksten. En vigtig aktør, som bemærkningerne i mange tilfælde inddrager direkte, er den minister, der er ansvarlig for det reviderede område. I modsætning hertil nævner beretningerne aldrig ministeren som sådan. Når ministeren bliver nævnt i bemærkningerne, er det ofte i forhold til at drage ham eller hende til ansvar for de problemer, som beretningen og statsrevisorernes bemærkninger peger på.

Vi så det eksempelvis i bemærkningerne til beretningen om Udenrigsministeriet:

”For at kunne styre bistandsarbejdet i overensstemmelse hermed og rapportere om det til Folketinget er det en forudsætning, at *ministeren* fastlægger konkrete og målbare resultatomål, som også giver sammenhæng

i indsatsen på lande-, projekt- og programniveau.” (Beretning 05/01, s. 47, min kursivering).

Dette eksempel står langt fra alene. Et andet eksempel er beretningen om ”Justitsministeriets økonomistyring”, hvor den afsluttende kommentar i bemærkningerne er den følgende: “Statsrevisorerne påtaler, at *justitsministeren* ikke for længst har gennemført en effektiv økonomistyring” (beretning 9/03, s. 65, min kursivering). I beretningen om ”Miljøministeriets forvaltning af velfærdspuljen” lyder den første kommentarer fra statsrevisorerne: “Statsrevisorerne kritiserer *miljøministerens* forvaltning af Velfærdspuljen” (5/04, s. 27, min kursivering). I 8 ud af de 17 beretninger fra 2004 påberåber bemærkningerne ministeren som ansvarlig i en eller anden forstand. Bemærkningernes ansvarsplacering kan enten være bagudrettet eller fremadrettet.

I de to nævnte eksempler bliver justitsministeren kritiseret for ikke at have gennemført en effektiv økonomistyring, mens miljøministeren bliver kritiseret for ikke at have forvaltet Velfærdspuljen rigtigt. Beretningen kritiserer *ministeriet*, mens bemærkningerne i de her tilfælde kritiserer *ministeren*. Kritikken personificeres og individualiseres altså i statsrevisorerne bemærkninger, mens den i beretningen er rettet mod organisationen som sådan. Statsrevisorerne placerer altså et personligt ansvar og fortæller dermed også indirekte, hvis *skyld*, det er, at der er problemer i den pågældende organisation. Andre bemærkninger påberåber ministeren som den, der i nærmere fremtid forventes at gennemføre nogle bestemte handlinger. Fx:

“Statsrevisorerne forventer, at indenrigs- og sundhedsministeren i sin § 18 redegørelse præciserer kalkulationsmetoder for Statens Serum Instituts priser samt redegør for principperne for ministeriets fremtidige tilsyn” (beretning 12/03, s. 49).

Her pålægger statsrevisorerne ministeren et ansvar for fremtidige handlinger ved at udtrykke nogle “forventninger”.

Statsrevisorerne er selv meget bevidste om, at de i forhold til ansvarsplacering påtager sig en ganske anderledes rolle end Rigsrevisionen. Statsrevisoratets sekretariatsleder fortæller:

”Men det er jo sådan, at rollefordelingen er helt klar. Rigsrevisionen og Rigsrevisor er uafhængige i enhver forstand. Og de skal ikke kritisere...

Jo, i daglig tale vil vi kalde det kritik, men ofte nøjes de med at kommentere og vurdere. Men når den kommer herover og bliver behandlet politisk, så skal der siges det højt, der skal siges højt. Og man kan sige, at Rigsrevisionen har skabt grundlaget for at sige det, men det er ikke dem, der udtaler den. Det gør Statsrevisorerne. Hvis det er ministeren, der skal kritiseres, så er det ministeren, der bliver det.” (Statsrevisoratets sekretariatsleder).

Når den ansvarlige minister kritiseres og dermed netop bliver holdt ansvarlig, er det helt i overensstemmelse med den danske Grundlov, der siger at:

”Ministrene er ansvarlige for regeringens førelse; deres ansvarlighed bestemmes nærmere ved lov.” (*Danmarks Riges Grundlov*, § 13).

På samme måde er ministerinddragelsen og ansvarliggørelsen også i tråd med Rigsrevisorloven, som siger:

”Inden fire måneder, for den i § 17, stk. 1, nævnte beretning dog to måneder, efter statsrevisorerne fremsendelse af en beretning afgiver ministeren til statsrevisorerne en redegørelse for de foranstaltninger og overvejelser, som beretningen har givet anledning til” (Rigsrevisorloven, § 18, stk. 2).

Både Grundloven og Rigsrevisorloven støtter således op om den praksis, der består i, at statsrevisorerne peger på ministerens ansvarlighed, og disse dokumenter kan på den måde også ses som aktører, der udstikker et mulighedsrum for bemærkningernes udformning. Imidlertid er det klart, at lovgivningen på ingen måde *determinerer*, at bemærkningerne skal nævne ministeren. Det viser sig blandt andet i det forhold, at ministeren kun inddrages eksplicit i knapt halvdelen af 2004-beretningernes bemærkninger.

Efter at en beretning er blevet offentliggjort med de tilføjede bemærkninger fra statsrevisorerne, bliver den som nævnt sendt til en række kontaktpersoner fra pressen, og i de efterfølgende dage er der næsten altid en eller anden form for medieomtale af den nye beretning. Denne omtale varierer imidlertid meget og spænder fra korte notitser til længere, kritiske artikler og avisledere. Nogle gange er presseomtalen begrænset til at vare én dag og består stort set i, at en række medier kort gengiver Ritzaus notits, mens der i andre tilfælde er tale om, at beretningen bliver anledning til, at pressen beskæftiger sig med emnet over flere dage eller sågar uger. I de følgende

afsnit er fokus på, hvordan de skrevne medier oversætter Rigsrevisionens forvaltningsrevisionsberetninger.

Beretningerne i medierne⁵⁷

Når beretningerne indgår i mediernes repræsentationer, finder der tilsyneladende en temmelig radikal transformation sted. Da beretningen om Udenrigsministeriets styring af den bilaterale udviklingsbistand blev offentliggjort i januar 2002, fik den straks presseomtale i blandt andet Politiken og Jyllands-Posten. Man kan sige, at dokumentmaterialet som entitet blev ”samlet op” og transporteret hen i en ny sammenhæng og indføjet i nye relationer. Denne videreførelse er *samtidig* en transformation og oversættelse, der lader sig analysere. Den 24. januar 2002 skrev Jyllands-Posten en artikel om dansk udviklingsbistand, der tog afsæt i Rigsrevisionens beretning. Artiklen begyndte således:

”Pengene flyder til de fattige lande i verden, præcis som Danida har ønsket det. [...] Men om resultaterne samlet set er gode nok og opfylder større mål er en anderledes dunkel affære. Ingen ved i realiteten, hvad der overordnet kommer ud af den direkte milliardbistand til en række lande. Overblikket og styringen mangler. Netop som VK-regeringen arbejder med at finde 1,5 milliarder i besparelser på ulandsbistanden, fastslår Rigsrevisionen, at det er umuligt at finde ud af, om der opnås tilfredsstillende resultater af indsatsen. Det skyldes, at Udenrigsministeriet sjældent fastsætter et mål for udviklingsprojekterne.” (Jyllands-Posten, 24. januar, 2002).

Hvad er det for en oversættelse af beretningen, der finder sted i denne sammenhæng? Hvilke relationer indskriver artiklen beretningen i? Hvilke mulige alliancer mellem både humane og nonhumane aktører skabes og skitseres? Og hvad *gør* artiklen? Artiklen handler i bl.a. den forstand, at den *kobler* elementer, der ikke bliver knyttet sammen i selve beretningen. For eksempel kobles regeringen og regeringens besparelsesbestræbelser med beretningens kritik af Udenrigsministeriet, og artiklen er i den forstand aktivt konstruerende. Hvorvidt denne kobling bliver taget op af regeringsrepræsentanter, er naturligvis endnu et åbent spørgsmål. Artiklen kobler både humane og nonhumane entiteter, og det er klart, at entiteten ”penge” er en særdeles vigtig aktør i denne sammenhæng.

⁵⁷ Dele af denne analyse findes også i Justesen (2005).

Artiklen benytter sig af en række retoriske teknikker eller troper (Czarniawska, 1997), som også kan ses som allierede i artiklens konstruktion af en nyhed. Det drejer sig blandt andet om at anvende metaforer som en retorisk teknik, der fungerer som en sammenkoblingsmekanisme. Artiklen starter med at introducere tre forskellige aktanter: Danida, de fattige lande og en pengestrøm. Pengene italesættes med metaforen ”pengene flyder”, hvilket giver mulige associationer til Anders Fogh Rasmussens berømte citat ”pengene fosser ud af statskassen”. I begge tilfælde trækkes der på en flodmetafor, der kunne oversættes til et billede af en ukontrollabel strøm af penge, der flyder *væk*. En sådan oversættelse er ikke en nødvendig effekt af en læsning af denne tekst, men er en mulig kobling, der først findes i det øjeblik den ”opføres” i og med, at den inddrages i konkrete relationer – i et netværk.

Metaforanvendelse kan anskues som en bestemt teknik, der anvendes i og præger aktør-netværk. Strømmen af penge går til de fattige lande, og aktøren, der tilskrives en intention om at ønske det sådan, er Danida. Men der er andre aktører, der ønsker at vende strømmen og få kontrol over pengene. Regeringen vil spare et beløb, der præcis som pengestrømmen til de fattige lande er i milliardstørrelsen. Hvor Danida lader pengene flyde, vil regeringen dæmme op for den strøm, og artiklen skitserer muligheden for, at Rigsrevisionens beretning om styring af den bilaterale udviklingsbistand kunne være en potentiel allieret i den strategi. I artiklen oversættes styringsproblematikken således, at det ikke længere er et spørgsmål om, at der mangler bestemte former for dokumentation. I stedet står der slet og ret, at ”styringen mangler”, hvilket giver ekstra styrke til flodbilledet med pengene, der ukontrollabelt flyder af sted. Artiklen indikerer, at Rigsrevisionens beretning kunne være en mulig allierede i forhold til regeringens strategi.

I Politiken, der generelt er kendt for at være en avis, der er mere sympatisk indstillet over for udviklingsbistanden end Jyllandsposten blev beretningen omtalt under overskriften ”Danida kritiseres” (Politiken 23. januar, 2002a) Der er således en klar parallel til Jyllandspostens overskrift, bortset fra at adjektivet ”skarp” er knyttet til begrebet kritik i Jyllandspostens omtale og ikke i Politikens. Ligesom i Jyllandspostens artikel benytter også Politiken sig af metaforer, når de omtaler beretningens konklusioner:

“*Målene opstilles i æbler. Men resultaterne angives i pærer.* Således lyder det korte og overfladiske referat af Rigsrevisionens nyeste beretning...” (Politiken 23. januar, 2002, min kursivering).

Politiken fortsætter med at tale i metaforer, når den efterfølgende i teksten beskriver, hvilke konsekvenser, det har, at ”målene opstilles i æbler. Men resultaterne angives i pærer”:

“... når politikerne skal sætte sig ind i, om pengene er brugt i henhold til mål og strategier, er politikerne på *Herrens mark*, fremgår det af beretningen.” (ibid., min kursivering).

Artiklen skriver altså, at det “*fremgår*” af beretningen, at politikerne er “på Herrens mark”, når de skal vurdere om de penge, der bevilges til udviklingsbistanden, er blevet brugt efter hensigten, ligesom den også skriver, at det forhold at “målene opstilles i æbler [m]en resultaterne angives i pærer” er koncentreret – og ganske vist ”overfladisk” - *referat* af beretningens konklusioner.

En anden artikel i Politiken, der også refererer til den pågældende beretning, indleder med en metafor, der minder om den foregående:

“Danske politikere *famler i blinde*, når de skal vurdere, om den danske ulandsbistand virker efter hensigten” (Politiken d. 23. januar, 2002b, min kursivering).

I forhold til den genrebeskrivelse af beretninger, der blev givet i analysen i kapitel 7, er der tale om et radikalt stilmæssigt skift. Mens beretningerne er kendetegnet af forsigtigt sprogbrug og består af uddybninger, forbehold, grundige analyser osv., og derudover gennemgående holder en tone, der signalerer formalitet og neutralitet, så anvender avisartiklerne et sprog, der er rigt på metaforer og derudover har en klar tendens til at beskrive forholdene i absolutte vendinger.

Denne tendens viser sig også tydeligt i forhold til pressens behandling af andre beretninger end den om Udenrigsministeriet. I forhold til medieomtale af 2004-beretningerne, blev følgende metaforer fx brugt til at beskrive beretningens indhold med:

”En smudsig sag” (omtale af beretning 5/04 om Miljøministeriets forvaltning af Velfærdspuljen, Jyllands-Posten, 11. november, 2004).

”... opgaven løst til dumpekarakter” (omtale af beretning 13/03 om Trafikministeriets koncernstyring, Jyllands-Posten, 15. september, 2004).

”Rigsrevisionen deler lussinger ud til Justitsministeriet” (omtale af beretning om Justitsministeriets økonomistyring, Politiken 21. april 2004).

Medierne ignorerer eller reducerer beretningernes komplekse og detaljerede analyser og kobler næsten udelukkende teksten an til beretningens normative del. Både beretningens og statsrevisorernes evalueringer oversættes og gengives i et sprog, der ofte skruer gevaldigt op for kritikken. Adjektivet ”sønderlemmende⁵⁸” bliver hyppigt brugt i forhold til at beskrive Rigsrevisionens kritik, også i tilfælde hvor statsrevisorernes kritik ifølge den tidligere beskrevne uofficielle karakterskala må betegnes som relativt moderat. Indimellem nævner artiklerne dog også, hvis den reviderede bliver anerkendt eller får ”ros” for et eller andet (fx Berlingske Tidende, 15. september, 2004; Jyllands-Posten, 15. september 2004).

Pointen er imidlertid, at de negative evalueringer har en klar overvægt, samtidig med at beretningens analyse stort set altid bliver taget for givet. Medierne fokuserer næsten udelukkende på kritikken, når de omtaler forvaltningsrevisionsberetninger, hvorimod analyserne og de faktisk baserede redegørelser, er det, der fylder mest i selve beretningsteksterne.

Det er interessant at bemærke, at en del avisartikler faktisk bruger betegnelsen ”fakta” eller ”facts”, men det indhold, der knyttes til denne betegnelse, fremstår i høj grad som evalueringer. Det er fx klart i følgende passage fra en artikel i Berlingske Tidende:

“Fakta: Ikke godt nok

Rigsrevisionen mener:

At det er utilfredsstillende, at Trafikministeriet først inden for de senere år i væsentlig grad har ændret styringen af institutioner og udøvelsen af

⁵⁸ Se fx Berlingske Tidende, 20. oktober, 2004: ”I en ny beretning fra Rigsrevisionen rettes der en sønderlemmende kritik af Energistyrelsens indsats på området” (omtale af beretning 1/04 om elreformen).

rollen som eneejer, når ministeriet har haft problemer med styringen i mange år.

At tempoet for færdiggørelsen og udmøntningen af koncernledelsessystemet skal sættes op.

At ministeriets opfølgning i forhold til institutionerne bør være mere aktiv og konsekvens.

At ministeriets koncernstyring med de nye tiltag har den rigtige og mere tidssvarende retning, men at det først endeligt kan vurderes om nogle år, om ændringerne også fungerer i praksis.” (Berlingske Tidende, 15. september, 2004).

I denne tekstpassage forsvinder den distinktion mellem kendsgerninger og evalueringer, som i forrige kapitel blev beskrevet som fundamental i etableringen af forvaltningsrevisionsberetningerne som genre. På samme måde er det iøjnefaldende, at der er en sortering i, hvilke ”fakta” artiklen videregiver i forhold til de, der står i beretningen. Igen er der ingen egentlig positive fakta om ministeriet. Beretningens mere positive bemærkninger om forhold, der er tilfredsstillende ignoreres i denne gennemgang, selvom den eller sidste sætning i citatet ikke er decideret negativ. Artiklen fremhæver det altså som et faktuel forhold, at der er betydelige problemer i Trafikministeriet. Den tegner et billede af en situation, der ligner en krise, i den forstand, at der må gøres noget i den nærmest fremtid, hvis ministeriet skal ledes ordentligt og undgå skandaler.

Oversættelser i Folketinget

Medierne er imidlertid ikke den eneste aktør, der oversætter forvaltningsrevisionsberetninger. Ofte bliver de også mobiliseret af politikere, der nogle gange inddrager dem i interviews med netop medierne, mens de andre gange trækker den ind i andre politiske sammenhænge, som eksempelvis i debatter i Folketinget. I de sammenhænge er det naturligvis vanskeligt at vide, om det er beretningen, statsrevisorenes bemærkninger eller pressens omtale af beretningen, som de pågældende politikere har læst og refererer til, men i forhold til analysen i dette kapitel er det mindre afgørende, fordi det interessante ikke er den oprindelig tekst, men derimod hvordan denne *som entitet* bliver mobiliseret i nye sammenhæng.

Beretningen om Udenrigsministeriets styring af den bilaterale udviklingsbistand, er et eksempel på en beretning, der blev mobiliseret i netop en debat i Folketinget.

Den 1. februar 2002 var der debat om sundhedsvæsenet i Folketinget. Regeringen ville i overensstemmelse med sit regeringsgrundlag tilføre ekstra penge til landets sygehuse med henblik på at nedbringe ventelisterne. I debatten gik den konservative Helge Adam Møller på talerstolen, hvor han forsvarede, at der skulle sættes ekstra penge af til sygehusområdet ved at henvise til besparelser på udviklingsbistanden. Talen refererede til en række beslutninger, som regeringen ville træffe, og i denne beslutningsproces indgik beretningsdokumentet som en direkte allieret, hvilket citatet vidner om. Helge Adam Møller refererer til Rigsrevisionens beretning i følgende argument:

”Kort sagt, på almindeligt dansk skriver rapporten, at man ikke anede, om det, man gjorde, var rigtigt og hensigtsmæssigt, og man vidste intet om, hvorvidt den hjælp, man gav på 11,7 milliarder, blev brugt på en måde, så man fik størst mulig gavn af den. Derfor kan man altså meget let skære et par milliarder af, hvis man anvender dem effektivitet, og det vil den borgerlige regering gøre”. (Helge Adam Møller 2. samling 1. februar 2002, tale 164).

Citatet viser, hvordan beretningen forsøges indrullet som en direkte allieret i regeringens beslutningsprocesser, og hvordan den samtidigt bliver en medaktør i en større beslutningsproces. Beretningen bruges til at legitimere en nedskæring af bevillingen, men der ikke er noget i beretningen, der *i sig selv* legitimerer denne handling. Denne legitimeringshandling opstår først i kraft af de relationer, beretningen optræder i. På den anden side er det klart, at beretningen ikke bare er et passivt objekt, der ville kunne bruges som en allieret i et hvilket som helst argument. Beretningen udstikker en kritik. Den skriver faktisk, at der er forhold i Udenrigsministeriet, som Rigsrevisionen ”ikke finder tilfredsstillende”, og det er netop tilstedeværelsen af denne type udsagn, der muliggør, at den kan bruges i ovennævnte politiske sammenhæng.

Citatet illustrerer et konkret forsøg på at indrulle og mobilisere beretningen som en vigtig allieret i forhold til regeringens beslutningsproces, men i forbindelse med denne mobilisering, sker der en transformation eller oversættelse af beretningen. Ligesom i statsrevisorernes og medierne oversættelser, finder der en re-præsentation sted, der både indebærer et stilskift i forhold til beretningsgenren og en række eksplicite koblinger til aktører, der ikke indgik i beretningen.

For det første bliver beretningen oversat til “almindeligt dansk”, og det betyder ifølge politikerens, at “rapporten [skriver] at man ikke anede, om det, man gjorde, var rigtigt og hensigtsmæssigt, og man vidste intet om, hvorvidt den hjælp, man gav på 11,7 milliarder, blev brugt på en måde, så man fik størst mulig gavn af den”. Det vil sige, at mens beretningen overvejende formulerede sine konklusioner i relative termer, så bliver de repræsenteret på en absolut måde: “man *anede* ikke om det, man gjorde var rigtigt...” og ”man vidste *intet* om, hvorvidt den hjælp, man gav på 11,7 milliarder, blev brugt på en måde, så man fik størst mulig gavn af den”. I forhold til denne repræsentation af problemerne i Udenrigsministeriet er det ikke længere muligt at tale om potentielle forbedringer af informationsniveauet, fordi det ikke giver mening at forbedre noget, der er så godt som ikke-eksisterende.

For det andet ser vi, at der er en oversættelse af spørgsmål om effektivitet i Udenrigsministeriet. I beretningen blev der talt om effektivitet i en anden ordens betydning. Der står direkte at:

“undersøgelsen omfatte[r] en vurdering af de systemer og processer, som Udenrigsministeriet anvender ved styringen. *Undersøgelsen vedrører således ikke selve kvaliteten og effekten af bistanden* (Beretning 05/01, s. 11, min kursivering).

Citatet viser, at der er tale om en kontrol af ministeriets egne systemer og processer og ikke en undersøgelse af, hvorvidt *udviklingsbistanden* er effektiv. Denne distinktion bryder imidlertid sammen, når politikerens referer til beretningen.

For det tredje ser vi i citatet fra Folketinget, hvordan beretningen ikke bare blive indrulleret, men også knyttet sammen med nye entiteter såsom ”11,7 milliarder”, ”besparelser”, ”effektivitet” ”regeringen” og regeringens ”hensigter om at anvende pengene effektivt”. Det interessante er imidlertid ikke bare det forhold, at disse entiteter bliver koblet, men også måden hvorpå de bliver sat i relation til hinanden. Det fremgår af citatet, at politikerens etablerer en relation, der indikerer en kausal sammenhæng mellem det, beretningen siger, og det regeringen ønsker at gøre. Denne sammenhæng signaleres af ordet *derfor* i sætningen ” Derfor kan man altså meget let skære et par milliarder af, hvis man anvender dem effektivt, og det vil den borgerlige regering gøre”.

Både medierne og den omtalte folketingspolitiker oversætter beretningen på en måde, hvor en reduktion finder sted i den forstand, at beretningens indhold forenkles. Størstedelen af beretningens indhold lades ude af betragtning, og der tages ikke højde for tekstens nuancer og mere teknisk orienterede analyser. I stedet bliver beretningens ”budskab” simplificeret og genfortalt i termer, der fremstår som absolutte. Der er ikke længere tale om en beretning, der argumenter for, at dele af ministeriets styringsprocedurer vil kunne – og bør – forbedres på forskellige måder. I stedet anvendes formuleringer som fx ”*man ikke anede*, om det, man gjorde, var rigtigt og hensigtsmæssigt, og *man vidste intet* om, hvorvidt den hjælp, man gav på 11,7 milliarder, blev brugt på en måde, så man fik størst mulig gavn af den” eller ”*Ingen ved* i realiteten, hvad der overordnet kommer ud af den direkte milliardbistand til en række lande. *Overblikket og styringen mangler*” eller ”Danske politikere *famler i blinde*, når de skal vurdere, om den danske ulandsbistand virker efter hensigten”. Disse formuleringer, der alle refererer til beretningen om Udenrigsministeriet, beretter om en situation, der er præget af *fuldstændig* mangel på viden snarere end en situation, hvor vidensniveauet kan forbedres for derigennem at forbedre betingelserne for effektiv styring.

Imidlertid er det ikke bare reduktion, der finder sted, når medier og politikere refererer til beretningen. Samtidig sættes beretningen i spil som en aktør, der muliggør nye former for alliancer og nye former for handling (jf. Latour, 1999, s. 70). Beretningen mobiliseres som en aktør i den forstand, at den netop optræder som en entitet, der *gør* forskellige ting. For det første bliver den fremstillet som et dokument, der *beretter* den om en situation, hvor både styring og viden mangler, og hvor resultatet derfor er ineffektivt. For det andet fremstår dokumentet i politikerens oversættelse som den entitet, der *legitimerer* en omfordeling af de offentlige midler fra udviklingsbistandsområdet til sundhedssektoren. Endelig kan man også anskue politikerens tale som et forsøg på at mobilisere beretningen som den entitet, der kan igangsætte en effektiviseringsproces. Beretningen handler i den forstand, at den sætter et bestemt problem på dagsordenen som efterfølgende kræver en form for intervention (Miller & Rose, 1990).

Oversættelsernes effekter

I det omfang beretningen fungerer som den direkte anledning til, at ressourcer bliver reallokeret kan man sige, at den har en effekt, der rækker ud over det formål,

beretningen i første omgang blev skrevet på baggrund af. Omvendt kan man sige, at hvis den medfører, at ministeriet faktisk indretter sine procedurer i på baggrund af de vurderinger, som beretningen fremsætter, så har beretningen en effekt, som må siges at være i overensstemmelse med Rigsrevisionens målsætning om at være med til at fremme en effektiv statsadministration, selvom det selvfølgelig forudsætter, at Rigsrevisionens definition af, hvad der fx er effektiv tilrettelæggelse af udviklingsbistanden, er den rigtige (jf. diskussionen i kapitel 6).

Pointen i dette kapitel er imidlertid, at oversættelserne i politiske fora og i medierne er med til at skabe andre typer af effekter, som umiddelbart forekommer at være løsrevet fra forvaltningsrevisionens umiddelbare formål. I indledningen til dette kapitel citerede jeg en medarbejder, der sagde, at han egentlig ikke havde problemer med Rigsrevisionen, men at statsrevisorernes og mediernes behandling var problematisk. Det er en opfattelse, der deles af flere af de personer, jeg har interviewet. En ledende medarbejder fra et andet revideret ministerium siger fx:

“Men beretningen lander jo i en politisk verden, hvor man kan vælge at læse Biblen, som ... osv, ikke (griner). Og så får den så hele armen hen over et par dage i pressen. Altså, der er nogen der mener, at [ministeren] skal fyres, osv. Alene fordi det er Rigsrevisionen, der har skrevet den. Altså, man forholder sig næsten ikke til, hvad der står i den og balancen i den. Og der kan man selvfølgelig sige, at hvis man skal forsvare Rigsrevisionen, så er det altså også en ret svær verden at lave sit arbejde i” (ledende medarbejder i revideret ministerium).

Medarbejderen fortæller, hvordan han oplever, at ”man næsten ikke forholder sig til, hvad der står i beretningen”, og at der mangler balance. Det er på mange måder et udsagn, der er i overensstemmelse med de analyser, der er udarbejdet undervejs i dette kapitel. Det interessante er imidlertid, at forestillinger om pressens håndtering bliver overvejelser, der bevirker, at forvaltningsrevisionsforløbene ofte opleves som utrolig ressourcekrævende og stressende af de reviderede, fordi den reviderede både under og efter forvaltningsrevisionsforløbet fokuserer på at minimere risikoen for dårlig og, hvad de oplever som ”uretfærdig” og ”ubalanceret” kritik i medierne på baggrund af en forvaltningsrevisionsberetning. Den risiko forsøger de reviderede at imødegå ved bl.a. at investere mange ressourcer i det interaktionsforløb med Rigsrevisionen, der blev beskrevet i kapitel 6. *Forventninger* om, hvordan medierne vil kunne gribe fat i bestemte

formulering, bevirker at den reviderede bruger mange kræfter på især høringsfasen. En medarbejder i et ministerium fortæller:

”Medarbejder i ministerium: Og det betyder også, at vi i rapportudkastet straks må fokusere på den slags formuleringer. For de vil blive brugt på den måde.

Interviewer: Men I undgår det ikke helt?

Medarbejder i ministerium: Vi undgår det ikke, for som jeg var inde på, så er det meget vanskeligt at virkelig røkke ved Rigsrevisionens formuleringer, når de først er fældet ned i et rapportudkast. Men alligevel er det det, vi ofrer mange ressourcer på at prøve at sige til dem, at der er I urimelige i jeres formulering, for I kan jo se, hvordan det vil blive brugt”.

Og en medarbejder fra Udenrigsministeriet fortæller, hvordan pressens omtale af beretningen om styringen af den bilaterale udviklingsbistand ærgrer ministeriet og presser dem, fordi pressen cirkulerer misvisende og uretfærdige historier om, hvordan det går med den danske udviklingsbistand. Han siger:

”Og derfor ærgrer sådan en Rigsrevisionsrapport os også, fordi vi føler, den bliver en sten i skoen, og vi føler, vi kommer unødigt under pres igen med nogle overskrifter, der bestyrker en fejlopfattelse, som jeg mener, der er omkring bistanden. Hvor opfattelsen ikke behøver at være, at alt er godt og lykkeligt omkring bistanden, fordi det er svært, og der er nogle ting, der falder på gulvet. Men rent faktisk kommer der en hel masse ud af det”.

Endnu en ansat fra et tredje ministerium fortæller, hvordan organisationen havde mobiliseret et større kommunikationsberedskab i forhold til at respondere på forventet, kritisk medieomtale, men at lettelsen var stor, da omtalen viste sig at være meget begrænset. Han siger:

”Og det eneste der ramte pressen var den der lille Ritzau med ... [red. kort og ikke særlig kritisk notits]. Og så stod vi sådan her med armene oppe og sagde: 'yes, det går over'. Og det er igen en meget vigtig del af det, fordi hvis først pressen begynder at rulle med tingene, så er det først styrelsen, der er sindssyg, men så er det stadigvæk ministerens styrelse. Hvem er det så der sidder med det politiske ansvar? Og hvis den

begynder at rulle i pressen, så vil opportunisterne i dansk politik lynhurtigt... (knipser med fingrene) Der er noget ministerblod her, ikke. Så det tager vi hysterisk alvorligt. Det gør vi”. (medarbejder i revideret organisation).

Rigsrevisionen selv har den politik, at de aldrig blander sig i medieomtalen. Det understregede de gentagne gange i interviews:

“Så strategien er den, at vi aldrig siger noget til pressen omkring vurdering og indhold. Gør du det, så ryger troværdigheden over bord. Så bliver vi en del af polemikken. Hvis man ikke kan forstå, hvad der står, så siger jeg, at jeg gerne vil forklare, og så undskylder vi det dårlige sprog – at vi ikke har udtrykt os tydeligt nok. Men vi kommenterer aldrig” (interview med ledende medarbejder i Rigsrevisionen).

Diskussion – når beretninger cirkulerer

I dette kapitel har jeg vist, hvordan beretninger bliver ”samlet op”, refereret til og cirkuleret i nye sammenhænge efter offentliggørelsen. Men som Latour minder os om, er en reference til noget også altid både en reduktion og en amplifikation af den ting, der cirkuleres (Latour, 1999b, s. 70). Der er altid både noget, der går tabt og noget, der vindes (ibid.) I forbindelse med beretningernes cirkulation har vi set, hvordan disse i statsrevisorernes, pressens og andre politikeres hænder mister nuancer og detaljer om faktuelle forhold og tekniske forbedringsmuligheder, fordi beretningen primært refereres til som en evaluering.

Omvendt hævder Latour også, at reference ikke bare reducerer, men også amplificerer. Begrebet amplifikation peger på, at der både finder en forstærkning og en udvidelse sted. I forbindelse med beretningerne så vi, hvordan beretningernes evalueringer ikke bare bliver gentaget af de aktører, der refererer til beretningerne. De bliver ofte også forstærket, dels fordi der er en tilbøjelighed til primært at fremhæve de negative vurderinger, og dels fordi især pressen er tilbøjelig til at præsentere kritikken i et sprog, der er ekstremt patos-rigt og dramatisk sammenlignet med beretningerne distanceret tekniske og vokabular. Selv om enhver oversættelse af en beretning – ligesom enhver beretning - er unik, forekommer der alligevel at være et mønster, der går igen, når medierne oversætter en beretning. Igen er det frugtbart at bruge begrebet genre til at

prøve at forstå, hvordan der tilsyneladende er en form for stilmæssigt, kompositorisk og temamæssig ensartethed eller regularitet (Bahktin, 1986a, s. 64) i den måde, hvorpå medierne oversætter beretningerne.

I kapitel 7 så vi, hvordan forvaltningsrevisionsberetninger kan siges at følge bestemte genreregler, og at genren kan ses som en aktør, der er ”medforfatter” på beretningen. Det samme synes at gøre sig gældende i forhold til medieteksterne. Nyhedsgenren adskiller sig imidlertid markant fra beretningsgenren. Der er ikke længere tale om en teknisk orienteret beretning om, hvordan en given organisation kan forbedre sine systemer eller procedurer, koblet til en implicit moralsk fordring om, at organisationen også *bør* forbedre sig på disse punkter.

I stedet er mediernes fortællinger primært moraliserende historier om, hvordan nogen har svigtet deres ansvar og efterladt en organisation i en uacceptabel tilstand. Medierne er tilbøjelige til at ignorere – eller i det mindste reducere – de komplekse analyser, der er en del af beretningen, når de næsten udelukkende refererer til de normative afsnit i beretningen og samler op på de rudimentære patos-elementer, der indimellem kan identificeres i rapporten. Mens beretninger er ”logos-intensive” og stort set aldrig anvender dramatiserende, retoriske troper såsom brug af metaforer, så er nyhedsartiklernes fortællinger ofte præsenteret i et dramatisk, billedrigt sprog. Hvor tematikken i beretningerne tit handler om, hvordan styring kan optimeres, eller om der er kontrolprocedurer, der er tilstrækkelige til at sikre, at regler bliver overholdt, så er temaet i medierne ofte relateret til en reel eller potentiel konfliktsituation (jf. Luhmann, 2000, s. 28).

Udover temaet konflikt er brud af normer et tilbagevendende tema i medierne. Luhmann har argumenteret for, at netop normbrud tiltrækker mediemæssig opmærksomhed, og han har formuleret denne ”regel” på følgende vis:

“This goes for violations of the law, but especially for violations of the moral code [...] In media representations of them, norm violations often take on the character of *scandals*” (Luhmann, 2000, s. 29).

Det er signede, at en søgning i databasen Infomedia på den samtidige tilstedeværelse i samme artikel af ordene "Rigsrevisionen" og "skandale" resulterede i 175 hits⁵⁹. Skandale er et ord, der aldrig optræder i forvaltningsrevisionsberetningerne. Skandale er normalt betegnelsen for normbrud "which are serious enough to elicit a public response" (Thompson, 2000, s. 13).

Når medierne refererer til forvaltningsrevisionsberetninger, synes der ofte også at være en bestemt struktur i den forstand, at et relativt fast sæt af roller er tildelt forskellige aktører. Rigsrevisionens rolle bliver ofte defineret som den institution, der "kulegraver", "tjekker", "undersøger", "afslører", "kritiserer" "revser", "deler lussinger ud", "holder øje med skatteborgenes penge" osv., mens Rigsrevisionens fund bliver beskrevet med ord som "rod", "svigt", "sjusk", "spild", "fiflerier", "fejl" "kaos", "fråds", "regelbrud", "ligegyldighed". Derudover knytter der sig ofte et bestemt sæt af adjektiver til Rigsrevisionens kritik. Den betegnes ofte som "sønderlemmende", "skarp", "kraftig", "voldsom", "hård", "alvorlig" eller "sviende".

Der er således markante forskelle mellem nyhedsgenren og beretningsgenren både hvad angår stil, tematik og kompositorisk stil. Forskellene er trukket op og opsummeret i forenklet form i nedenstående tabel:

⁵⁹ Søgningen dækkede tidsperioden december 8, 2001 – december 8, 2005. Selvom der er en samtidig tilstedeværelse af ordene i en artikel, er det naturligvis ikke ensbetydende med, at der i alle tilfælde er en direkte kobling mellem ordene.

Forvaltningsrevision	Beretningsgenren	Nyhedsgenren
Stil	Teknisk, bureaukratisk, udtrykker sig i vendinger, hvor der ofte tages forbehold. Stort set ingen brug af de klassiske retoriske troper. Få, men hyppigt gentagede adjektiver (variationer af ordet "tilfredsstillende").	Patos-rigt, hyppig anvendelse af metaforer. Anvender vendinger, der fremstår som absolutte. Stærke adjektiver.
Kompositorisk struktur	Standardiseret. Opbygningen på mange måder parallel med videnskabeligt arbejde. Mange gentagelser. Består af faktuelle beskrivelser, analyser, vurdering	Bygget op omkring et sæt af relativt faste roller. Rigsrevisionen relativt er "helten", der opdager og afslører mangler, mens den reviderede er "skurken". Bygget op omkring en kritik
Tematik	Mulighed for at optimere økonomistyring, informationssystemer- og procedurer, registrering og dokumentation. Efterlevelse af regler.	Rod, normbrud, svigtet ansvar og skandaler i den offentlige sektor.

Tabel 4: Genrer

Tabellen illustrerer, hvordan der sker et genremæssigt brud, når forvaltningsrevisionsberetninger oversættes af medierne. Genre kan i den forstand ses som en aktør, der præger det mulighedsrum, inden for hvilket oversættelserne finder sted, selvom det igen skal understreges, at der ikke er tale om et nødvendigt udfald. Genren er ikke den determinerende faktor, som oversættelsen af beretningerne lader sig reducere til, men netop en aktør, der kan mobiliseres under bestemte forudsætninger. Om og hvordan det mere præcist sker, er et spørgsmål, der kun lader sig analysere *ex post*. Det er derfor, at forestillingen om presseomtale genererer usikkerhed hos de reviderede. Det er umuligt på forhånd at vide, hvilken og hvor meget omtale en given beretning får, men hvis den tiltrækker sig meget medieopmærksomhed, betyder

mediegenren, at forvaltningsrevisionssagen får en drejning, som de reviderede sjældent synes er retfærdig.

Hvis vi kigger på litteraturens fokus på, hvordan revisionen producerer orden og tryghed gennem en form for ”renselse” og godkendelse af den revideredes regnskaber (Pentland, 1993), så forekommer det, at der her er tale om en anden situation. Når medierne omtaler forvaltningsrevision, peger de næsten altid på, at tingene er af en sådan forfatning, at man *ikke* bør være tryk. De mange historier om svigtende ansvarlighed, kriser og akut behov for forbedringer i den offentlige sektor fremkalder et billede i offentligheden, der ikke umiddelbart synes at danne grundlag for, at man kan føle sig specielt tryk i forhold til, hvordan den offentlige sektor administreres.

Opsummerende bemærkninger

I dette kapitel har jeg analyseret, hvad der sker, når beretningen cirkulerer og oversættes i nye sammenhænge. Jeg har i den forstand forsøgt at åbne en af de *black boxes*, som stadig fremstod efter analysen i kapitel 6, hvor slutpunktet blev beskrevet som det tidspunkt, hvor beretningen blev overleveret til statsrevisorerne. Dette kapitel har vist, at skrivningen fortsætter efter offentliggørelsen, hvor nye aktører ”samler” beretningen op og vælger at bruge den til nye formål i nye sammenhænge. I den forstand er beretningen ikke bare et output, men også et input til nye processer, hvor beretningen gør en forskel, men bruges på måder, der ikke lader sig forudsige. Analysen viser, at de personer eller institutioner, der bl.a. er udpeget som officielle læsere af beretningerne (jf. analysen i kapitel 5) ikke primært skal ses som passive læsere, der blot konsumerer beretningen. I stedet er der tale om aktører, der ikke bare læser, men også oversætter og skriver videre på beretningen på nye måder.

De aktører, jeg især har haft fokus på i kapitlet, er statsrevisorerne, medierne og – i mindre grad – andre politikere, men det har ligeledes været en pointe, at non-humane aktører såsom statsrevisorernes uofficielle karakterskala, statsrevisorernes månedlige møde og den dertil udarbejdede indstilling, nyhedsgenre mm., kan anskues som aktører, der ligeledes er med til at forme det, der kan ske med en beretning, når den bringes i cirkulation. Analysen har vist, hvordan oversættelserne ikke er løsrevet fra beretningsteksten, men kan ses som en række forskydninger, hvor fokus bl.a. i stigende grad lægges på de normative og kritiske aspekter. Derudover sker der en forskydning

hen imod en klarere ansvarsplacering, der ofte bliver personlig og moralsk forankret i oversættelserne.

Kapitel 9 - Afhandlingens bidrag: diskussion og konklusion

”There is neither a first nor a last word and there are no limits to the dialogic context (it extends into the boundless past and the boundless future). Even *past* meanings, that is, those born in the dialogue of the past centuries, can never be stabile (finalized, ended once and for all) – they will always change (be renewed) in the process of subsequent, future development of dialogue.” (Bakhtin, 1986a, s. 170).

Denne afhandling har analyseret og diskuteret, hvordan den statslige forvaltningsrevision i Danmark etableres gennem en række skriveprocesser, der er centreret omkring tilblivelsen af forvaltningsrevisionsberetninger. Udgangspunktet for analyserne har været den observation, at selvom det muligvis er usikkert, hvad der kommer ud af revisionen, så er en betydelig mængde tekster et indiskutabelt output (Power, 2003a). Netop forvaltningsrevisionens tekster og tekstproduktion har været omdrejningspunktet for afhandlingens analyser, og det er et aspekt, der ikke er detaljeret og empirisk velbelyst i den eksisterende forskningslitteratur.

Afhandlingens væsentligste pointer kan opsummeres ved endnu engang at tage fat i den metafor, der beskriver tilblivelsen af forvaltningsrevisionsberetninger som en *produktionsproces*. Som vi har set i analysen, er det en metafor, der også blive brugt af Rigsrevisionen selv til at beskrive deres arbejde med. Metaforer anskueliggør og fremhæver bestemte træk ved virkeligheden, men der er altid tale om, at når bestemte aspekter tegnes tydeligt op, er der andre træk, der fortoner sig i baggrunden og indimellem helt lades ude af syne (Morgan, 1986). I dette kapitel, som afrunder og afslutter afhandlingen, bruger jeg produktionsmetaforen som et afsæt for en diskussion af afhandlingens hovedpointer. Diskussionen i dette kapitel viser, hvordan netop denne metafor er anvendelig i forhold til at få øje på, hvad der kendetegner forvaltningsrevisionens skriveprocesser, hvem der deltager og hvordan samt hvilke effekter, processen genererer. Det er disse spørgsmål, som blev opstillet som forskningsspørgsmål i afhandlingens kapitel 1 på baggrund af afhandlingens problemstilling. Samtidig med at jeg i dette kapitel argumenterer for, at produktionsmetaforen er anvendelig i forhold til at forstå afhandlingens konklusioner, argumenterer jeg imidlertid også for at metaforen bryder sammen på afgørende

punkter, og at analysens konklusioner afhænger af, at beretningsforløbet også er blevet anskuet gennem en anderledes og supplerende metaforik.

Hvis produktionsmetaforen foldes ud i forhold til spørgsmålet om tilblivelsen af forvaltningsrevisionsberetninger, rejser det en række spørgsmål. Hvor foregår produktionen (fabrikken, laboratoriet)? Hvordan foregår produktionsprocessen? Hvem udvikler ideer til produkter, og hvem producerer det? Hvad er produktet? Og hvem konsumerer produktet? Denne metaforik er frugtbar et stykke ad vejen, fordi den sætter fokus på, at forvaltningsrevisionen handler om at skabe noget nyt, der gerne skulle tilføje en eller anden form for værdi. På baggrund af en række input skabes noget nyt, som andre er interesseret i at bruge. Metaforen fremhæver, at der er tale om processer, der foregår inden for nogle bestemte rammer. Disse rammer er med til at opstille en række præmisser for produktionsprocessen, men de determinerer hverken processen eller outputtet. Det afhænger også af, hvordan en række andre faktorer – eller aktører – spiller sammen.

Gendron et al. (2007) har anvendt aktør-netværksteorien til at analysere, hvordan revisorer blev etableret som eksperter i forvaltningsrevision i Alberta, Canada. I deres analyse anvender de ligeledes – men mere implicit - en form for produktionsmetaforik, fordi de både har fokus på, hvordan revisionen producerer facts og på, hvordan denne proces foregår i revisionskontoret, der fungerer som en slags laboratorium (Gendron, et. al. 2007, s. 106):

“Accordingly, we argue that government accountants and auditors practice in laboratories where they (among other things) experiment with the notion of performance measurement – through carefully executed and controlled manipulations of key variables or small scale activities that are to be treated as limited trials” (Gendron, et al., 2007, s. 106).

Min analyse af tilblivelsen af forvaltningsrevisionsberetninger har imidlertid vist, at produktionsstedet ikke begrænser sig til ét, afgrænset rum i stil med et laboratorium eller en fabrik. Ganske vist foregår en væsentlig del af aktiviteterne på Rigsrevisionens kontorer, men der er også en række aktiviteter, der snarere har form af feltarbejde, hvor Rigsrevisionens medarbejdere arbejder ”i marken”. I forhold til selve produktionsprocessen har analysen vist, at skrivning og en række mekanismer, der regulerer skrivningen, spiller en væsentlig rolle som den teknologi, der er med til at

producere beretninger. Produktionsmetaforen er med til at fremhæve, at der er tale om en skabelsesproces, hvor mennesker i samspil med teknologi omformer en række input til output. I beretningsforløbene er der endvidere en række standarder, som er med til at påvirke processen, og som blandt andet mobiliseres med henblik på at skabe relativt ensartede processer og produkter.

Imidlertid har afhandlingens analyser også vist, at produktionen af beretninger langt fra er en forudsigelig proces, hvor en analyse af de forskellige input er nok til at forudsige, hvad der bliver processens output. I stedet har jeg anvendt Latours begreb om oversættelse til at anskueliggøre, hvordan en række aktører transformerer input på måder, der er principielt uforudsigelige og kun lader sig rekonstruere *ex post*. Denne analyse har vist, at produktion af beretninger består af mange interaktive oversættelsesprocesser snarere end af et lineært og ensporet forløb, der er drevet af én aktør.

Forestillingen om en produktionsproces er velegnet til at illustrere, at der sker en række transformationer over tid, og at det, der kommer ud af processen, er et håndgribeligt, materielt produkt i form af en beretning. Imidlertid er denne metafor ikke i stand til at indfange analysens pointe om, at beretningsprocessen hverken har et klart oprindelsespunkt eller en klar afslutning, men at produktionen fortsætter efter publiceringen af beretningsdokumentet. Mens produktionsmetaforen synes at forudsætte et klart skel mellem produktion og konsumtion, har min analyse i stedet vist, at beretningens læser ikke bare konsumerer, men i høj grad fortsætter produktionen af en given beretningssag, fordi de ikke bare er læsere, men også skribenter, der mobiliserer beretningen på nye måder i nye tekster, som fx statsrevisorbemærkninger og nyhedsartikler. I den forstand bryder analysen med produktmetaforen, fordi denne metafor tegner et billede af en færdigformet genstand, som cirkuleres eller forbruges. I stedet har analysen vist, at beretningen ikke bare er et output, men i høj grad også et input i forhold til nye oversættelsesprocesser, der fortsætter med at skabe noget nyt.

Produktionsmetaforikken peger også på, at forskellige aktører spiller en rolle. Der er nogen, der udvikler ideer til nye produkter, og der er nogen, der udfører selve produktionen. Mine analyser har haft fokus på både idegenereringen og på selve udførelsen af beretningsproduktionen, men analyserne har også vist, at der er utallige

idémagere, der spiller en rolle i forhold til produktionen af forvaltningsrevisionsteksterne, ligesom der også er en række forskellige aktører, der præger selve udarbejdelsen af en beretning. I de følgende afsnit i kapitlet uddyber jeg en række af afhandlingens resultater i forhold til tre overordnede temaer, der handler om 1) hvordan skriveprocesserne foregår, 2) hvem skriver beretningerne, og 3) hvilket effekter har beretningsteksterne.

En interaktiv, åben skriveproces

Analysen har vist, at skrivningen af forvaltningsrevisionsberetninger er en langt mere kompleks og flerlaget proces end det billede, der ofte fremstilles i litteraturen. Flint (1988) beskriver i en generisk model revisionsprocessen som en proces, der består af en række adskilte faser. Selvom Flints model ikke handler specifikt om forvaltningsrevision, påstår Flint, at der er tale om en række stadier, som *enhver* form for revision må gå igennem. Det vil sige, at han også inkluderer forvaltningsrevision i sin model. Der er med andre ord tale om en *universel* model. I afhandlingen har jeg argumenteret for, at generiske modeller i stil med den, Flint udvikler, overser en række væsentlige aspekter samtidig med, at den *black boxer* de faser, den fremhæver som væsentlige. Endelig opererer den med en forestilling om et forløb, der er langt mere lineært end det, analyserne i nærværende afhandling har vist.

Afhandlingens analyse har illustreret, at det er vanskeligt at sige, hvornår et forvaltningsrevisionsforløb egentlig begynder, og hvornår det slutter. Det er klart, at det er muligt helt præcist at finde ud af datoerne for udformningen af den første idéskitse, ligesom det også er entydigt, hvornår den færdigskrevne beretning bliver afleveret til statsrevisorerne. Det er også muligt at fastslå, hvornår en sag officielt slutter, da dette bekendtgøres i den årlige publikation ”Endelig betænkning”. Men disse formelle tidspunkter besvarer ikke spørgsmålet om, hvordan en bestemt idé bliver startpunktet for et bestemt beretning. I afhandlingen har jeg forsøgt at diskutere, hvordan bestemte emner bliver udvalgt som relevante forvaltningsrevisionsemner og efterfølgende omsat til en ”større undersøgelse”, der udmønter sig i en forvaltningsrevisionsberetning. I det øjeblik oversættelseskæden bliver fulgt baglæns, viser det sig, at en beretning kan have en række forskellige og forskelligartede oprindelsespunkter. Lovgivningen på området bestemmer formelt, at beretningen enten kan være foranlediget af en statsrevisoranmodning, eller at den kan sættes i værk på

baggrund af en idé, som Rigsrevisionen selv har udviklet. Det rejser imidlertid spørgsmålet om, hvor statsrevisorerne og Rigsrevisionen får deres ideer fra.

I analysen så vi, at statsrevisorerne bliver inspireret af en række forskellige kilder såsom officielle besøg hos statsfinansierede institutioner, medierne, politikere eller andre personer, der henvender sig eller måske fra tidligere beretninger eller notater, som Rigsrevisionen har skrevet. Der er ikke tydelige eller entydige kriterier for, hvornår disse input bliver oversat til en formel statsrevisoranmodning, men analysen har vist, at for at denne oversættelse lykkes, er det en forudsætning, at statsrevisorerne formår at fremstå og tale som en enhed. Det er aldrig enkelte statsrevisorer, men altid statsrevisoratet som én institution, der fremsætter et ønske til Rigsrevisionen om, at et bestemt emne skal underkastes en nærmere undersøgelse. Når det sker, kan man sige, at der er blevet etableret en *black box*. Den mangfoldighed af input, der er blevet oversat og forhandlet på bl.a. statsrevisorernes møde, fremstår nu som en anmodning, hvis tilblivelseshistorie ikke længere er synlig.

I de resterende tilfælde er den umiddelbare anledning til, at et bestemt beretningsforløb iværksættes, at ansatte fra Rigsrevisionen selv får en idé. Dette finder imidlertid sted i samspil med et redskab, som Rigsrevisionen bruger til at vurdere potentielle emners ”væsentlighed” og ”risiko” og på den baggrund foretage en velbegrundet og entydig prioritering af potentielle områder for fremtidige forvaltningsrevisionsundersøgelser. Den liste, der fremkommer og bestemmer hvilke emner, der skal tages op og gøres til genstand for en større undersøgelse, kan imidlertid også beskrives som en *black box*. Den fremstår som ukontroversiel, og som et redskab der køligt beregner, hvilke emner der er vigtigst at få undersøgt ud fra kriterierne om væsentlighed og risiko, som er institutionaliserede som væsentlige revisionskriterier.

Imidlertid er det klart, at redskabet er en aktør, der kun formår at handle, fordi det indgår i relationer med revisorer, der fodrer det med input af forskellig art. Disse input har i nogle tilfælde en kvantitativ form, bl.a. fordi væsentlighed vurderes i forhold til bevillingens størrelse på et givent område. Når det drejer sig om input i forhold til risiko, viste analysen imidlertid, at en række af de faktorer, der blev set som relevante, havde en mere diffus form og bestod af det, en ledende medarbejder kaldte for medarbejdernes ”subjektive vurderinger”. Det indebærer blandt andet, at disse input ikke fra starten er kvalitative data, men nødvendigvis må *oversættes* til tal for, at redskabet

kan håndtere dem. Samtidig betyder dette også, at forestillingerne om, hvad der udgør særligt risikofyldte områder i den offentlige administration, kan være baseret på en række forskelligartede kilder, der på en del måder synes at ligne de kilder, der inspirerer statsrevisorerne.

Analysen viser således, at et forvaltningsrevisionsforløb kan siges at begynde længe før, det starter officielt. Forud for ethvert beretningsforløb har der fundet en lang række oversættelsesprocesser sted, hvor heterogene input efterhånden tager form og bliver til fx en statsrevisoranmodning eller til Rigsrevisionens egen idé til en forvaltningsrevisionsundersøgelse. I den forstand kan man sige, at oversættelsen hele tiden lader sig spore bagud, og at enhver identifikation af et bestemt oprindelsespunkt vil være et analytisk baseret *stillbillede* af en proces, der imidlertid altid principielt ville kunne spoles længere tilbage.

Det samme gælder i forhold til forvaltningsrevisionens afslutning. I én forstand slutter et forvaltningsrevisionsforløb, når beretningen publiceres, selvom det også forholder sig således, at selve sagen formelt ikke er afsluttet, før Rigsrevisor har tilkendegivet dette i ”Endelig betænkning”, hvilket kan være en proces, der tager flere år. Afhandlingens analyser har imidlertid vist, at en beretningssag også kan siges at fortsætte på en række andre måder. Når en beretning er blevet publiceret, har mine analyser vist, hvordan den ofte bliver mobiliseret af andre aktører og sat i spil i forhold til nye formål. Disse andre aktører, som blandt andet tæller statsrevisorerne, medierne og andre politikere skriver videre på sagen og sætter i den forstand beretningen i cirkulation. Analysen viste imidlertid også, at den cirkulation aldrig blot er videreformidling, men også en proces, der forandrer beretningen igennem de nye repræsentationer og konstellationer, den bliver en del af.

Ligesom det er muligt at fortsætte med baglæns at spore de oversættelser, der går forud for en beretnings tilblivelse, er det også muligt at anskue beretningens oversættelse som en række processer, der kan følges fremad. Spørgsmålet om, hvornår oversættelserne hører op, er et empirisk spørgsmål, der imidlertid ikke lader sig besvare endeligt, fordi det altid er muligt i fremtiden at mobilisere en given beretning. Det hænger blandt andet sammen med, at den har en konkret, fysisk form, der gør den transporterbar over tid og muliggør en form for robusthed. Det er blandt det, Latour refererer til, når han kalder inskriptioner for ”immutable and combinable mobiles” (Latour, 1987, s. 227).

Omvendt kan oversættelsen stoppe, fordi der ikke er noget i beretningen selv, der garanterer cirkulation. (Latour og Rugby-metaforen).

Aktør-netværksteoriens begreb om oversættelse er kun blevet brugt i ganske få studier af forvaltningsrevision (fx Gendron, et al, 2007). I Gendron et al. (2007) drejede problemstilling sig om, hvordan forvaltningsrevisionsekspertise bliver konstrueret på baggrund af oversættelsesprocesser, men så vidt jeg ved, har ingen studier brugt oversættelsesbegrebet til at analysere, hvordan bestemte emner etableres som relevante og styrende problemstillinger for en bestemt forvaltningsrevisionsundersøgelse. I en del litteratur er der en *black boxing* af de processer, der går forud for revisionens målfastsættelse (Flint, 1988), og spørgsmålet om, hvordan og hvorfor bestemte forvaltningsrevisionsemner bliver valgt er kun sporadisk diskuteret (fx Radcliffe, 1999). Afhandlingen peger på, at spørgsmålet om, hvilke områder og emner, der bliver genstand for forvaltningsrevision, er et interessant, men underbelyst spørgsmål i den eksisterende litteratur, og afhandlingen bidrager til litteraturen ved at vise, hvordan heterogent input bliver oversat og omsat til ideer, der igen kommer til at danne grundlag for Rigsrevisionens beretninger.

Afhandlingens analyse af, hvordan en større undersøgelse foregår i praksis, har vist, at der er tale om interaktive processer, hvor en række ting er til diskussion og forhandling mellem revisorerne og de reviderede. Blandt andet er spørgsmålet om, hvad der er relevant og tilstrækkelig dokumentation på givent område samt hvilke procedurer, der sikrer en effektiv forvaltning potentielt til debat. Analysen viste også, hvordan de interaktioner, der finder sted mellem revisorgruppen og de reviderede oftest er medieret af forskellige materialiteter. Dokumenter spiller en særlig væsentlig rolle som aktører og mediatorer i interaktionen. Det leder videre til spørgsmålet om, hvilke aktører, der påvirker skrivningen af beretninger og i den forstand kan anskues som ”medforfattere”.

En mangfoldighed af forfattere

En af afhandlingens hovedpointer er, at en beretning kan ses som en tekst, der skrives af mange. Den har med et metaforisk udtryk utallige forfattere. I den eksisterende litteratur er der meget lidt fokus på, hvordan andre aktører end revisorerne spiller en aktiv rolle i forhold til den konkrete udformning af forvaltningsrevisionen. Ofte er der

en *black boxing* af den reviderede, som bliver anskuet som et passivt objekt for revisionsprocessen. Denne dikotomi mellem en essentielt aktiv revisor og en essentielt passiv revideret afspejler sig også i både den danske og den engelske grammatik (reviderende/revideret; auditor/auditee). Power (1996; 1999) har ganske vist analyseret, hvordan revisionens objekt ikke er en statisk enhed, men i stedet er både foranderligt og formbart, men i disse analyser fremstår den reviderede imidlertid stadig som netop et temmelig passivt objekt, der kun forandrer sig, fordi revisorerne er aktive medkonstruktører af det. I modsætning hertil har jeg analyseret, hvordan den reviderede – til trods for den vildledende grammatik – kan anskues som en aktør (Latour, 2005), der i høj grad er med til at præge både beretningsforløbet og selve beretningsteksten.

For eksempel så vi, hvordan et ministerium på baggrund af et beretningsudkast i bogstavelig forstand *skrev* en række forslag til, hvad der skulle stå i en bestemt beretning. En del, men langt fra alle af disse forslag blev indarbejdet i den endelige version af beretningen, mens kommentarerne i andre tilfælde førte til, at uenigheden mellem ministeriet og Rigsrevisionen blev noteret i dokumentet. Denne medforfatterprocedure havde blandt andet den konsekvens, at beretningens faktuelle beskrivelser opnåede en langt højere grad af sikkerhed, fordi det undervejs var blevet afklaret, hvad ministeriet og Rigsrevisionen kunne blive enige om var facts.

Som nævnt er der imidlertid en række af de forslag til rettelser, formuleringer og omformuleringer, som den reviderede foreslår, der ikke bliver ændret i den endelige beretningsversion. Jeg har i afhandlingen argumenteret for, at det blandt andet hænger sammen med, der er endnu en afgørende aktør, der spiller en væsentlig rolle i forbindelse med skrivningen af beretninger. Det drejer sig om selve beretningsgenren, der kan beskrives som en såkaldt non-human aktør (fx Latour, 2005). Beretningerne synes at følge et mønster i forhold til både stil, kompositorisk struktur og tematik, der betyder, at nogle ting er lette at skrive om, mens andre vanskeligt lader sig repræsentere i beretningens typiske sprog.

Der er også andre non-humane aktører, der påvirker og mobiliseres i skriveprocesserne. Det drejer sig fx om en række standarder, der bl.a. er udviklet af Rigsrevisionens selv (fx dokumentet ”God statslig økonomistyring”) eller af Finansministeriet/Økonomistyrelsen (fx dokumentet ”Økonomistyring – med balance

og fokus”). Disse standarder er blandt andet med til at definere, hvilke vurderingskriterier, der bliver brugt i forvaltningsrevisionen, og på den måde er de med til at definere, hvad der kommer til at stå i teksten.

Endelig er der en række aktører, der spiller en rolle både forud for og efter det formelle forvaltningsrevisionsforløb. Som jeg pegede på i det foregående afsnit om processen, er der en mangfoldighed af aktører – humane såvel som nonhumane – der er med til at generere de ideer, der bliver beretningernes emner. Det kan dreje sig om politikere, medier eller dokumenter fra den potentielle reviderede eller fra Rigsrevisionens selv. På samme måde har analysen vist, at nye aktører skriver videre på beretningen, efter den er offentliggjort. Det drejer sig fx om statsrevisorerne, der i de fleste tilfælde bogstaveligt talt tilføjer tekst til dokumentet. Denne tekst forholder sig til beretningens konklusioner, men statsrevisorerne er ikke bare passive videreformidler af beretningens budskab, men derimod aktive oversættere af dette. Også medierne skriver om forvaltningsrevisionen på en måde, der både fortsætter beretningsforløbet og samtidig bryder med dette, fordi beretninger bliver mobiliseret og sat i spil i forhold til en anderledes genre, der ofte dramatiserer og personliggør beretningernes eventuelle kritik. Igen er der tale om produktion og oversættelse snarere end konsumtion og en videreformidling.

Forskelligartede effekter

I afhandlingens indledende kapitel diskuterede jeg, hvordan mine første møder med henholdsvis revisionslitteraturen og det empiriske felt afstedkom en undren. Denne undren handlede om, at den eksisterende litteratur ofte beskrev (forvaltnings)revisionens effekter med ord som ”forsikring” (”assurance”) (fx Lee, 1993), ”accountability” (Flint, 1988; Glynn, 1985a), ”verifikation” (Flint, 1988; Pentland, 2000), ”produktion af orden og stabilitet” (Pentland, 1993) og ”tryghed” (”comfort”) (Pentland, 1993; Power, 1999). Samtidig kunne jeg læse beretninger, der pegede på, at der meget ofte var problemer i den offentlige administration, og når disse problemer med udgangspunkt i publicerede forvaltningsrevisionsberetninger blev repræsenteret i medierne, var det i et sprog og en stil, der ikke lige frem virkede beroligende (comforting). Dele af eksisterende forskningslitteratur har muligvis dette fokus, fordi den enten overser eller undervurderer, at der er afgørende forskel på finansiel revision og forvaltningsrevision. I hver set perspektiv (funktionalisme vs.

Konstruktivisme) ser vi, at både Flint (1988) og Power (fx 1999) opererer med et generelt begreb om revision som i princippet omfatter alle typer. Selvom begge forfattere medgiver, at der er variationer, nedtoner de disse og fremhæver i stedet det generelle. Men hvordan kan forvaltningsrevision siges at have alle de ovennævnte positive effekter, når den konstant peger på, at tingene ikke var som de burde i den offentlige sektor?

Afhandlingens analyser har vist, at svaret på spørgsmålet om, hvad forvaltningsrevisionen genererer, afhænger af, hvordan man anskuer processen og dens deltagere. Når man anskuer den med det blik, jeg har skitseret i dette kapitlets foregående afsnit, viser det sig, at forvaltningsrevisionen genererer en mangfoldighed af effekter, der ikke alle peger i samme retning. Der er tilsyneladende tale om produktion af *både* tryghed/orden/forsikring *og* utryghed/uorden/advarsel. På den ene side handler en del af forvaltningsrevisionsprocessen om at skabe sikkerhed omkring de fund, som beretningen baserer sig på. En række af de interaktioner, der foregår undervejs i et beretningsforløb handler netop om at sikre, at det, der kommer til et stå i beretningen, som det faktuelle ikke virker diskutabelt. Høringsprocedurerne kan ses som procedurer, der skaber tryghed hos måske især revisorerne, fordi de er med til at luge ud i potentielle fejl, der ville kunne bringe beretningernes troværdighed i fare. Samtidig er det naturligvis også en procedure, der på samme måde virker ”tryghedsskabende” for den reviderede, fordi det især er i den sammenhæng, de får mulighed for at komme til orde og formulere en eventuel uenighed. Derfor har vi også i analysen set flere eksempler på embedsmænd, der understreger, at deres organisationer investerer utrolig mange ressourcer på interaktionen med Rigsrevisionen. I forhold til politikere, pressen og offentligheden virker det som om, at der er en høj grad af tiltro til beretningerne. I hvert fald er det sjældent at nogen sætter spørgsmålstejn ved, hvorvidt beretningernes konklusioner er sikre og retvisende. Samtidig tegner blandt andet medierne et billede af den offentlige forvaltning, som ikke umiddelbart synes at være en forsikring af, at tingene går som de bør.

Der er imidlertid også flere tegn i analysen på, at forvaltningsrevisionen også på nogle planer snarere skaber utryghed og ”ubehag” (discomfort), hvilket blandt hænger sammen med, at de reviderede ofte føler, at pressens og politikernes behandling af beretningerne er uretfærdig og derfor virker både stressende, demotiverende og utryghedsskabende. Samtidig betyder beretningernes genre, at der er en tilbøjelighed til, at

spørgsmålene om ”skyldige økonomiske hensyn” og ”effektivitet” bliver oversat på en bestemt måde i de større undersøgelser, hvilket bevirker, at nogle reviderede har en opfattelse af, at de bliver presset til at bruge flere ressourcer på bureaukrati og systemer end på det substantielle arbejde.

Konklusion

Jeg indledte afhandlingen med at genfortælle en del af Karen Blixens novelle ”En historie om en Perle”. Denne historie sætter temaet kontrol på dagsordenen gennem en litterær skildring af, hvordan kontrol er en aktivitet, der hænger sammen med et bestemt syn på verden. I denne afhandling har jeg forudsat, at Rigsrevisionens forvaltningsrevisionsberetninger er tekster, der er centrale i forhold til at kontrollere den offentlige forvaltning i Danmark, og jeg har diskuteret tilblivelsen af de tekster, der fremstår som det centrale produkt, når det drejer sig om Rigsrevisionens forvaltningsrevision. Analysen har vist, hvordan en række forskelligartede aktører spiller en rolle i forhold til den konkrete udformning af forvaltningsrevisionsberetningerne.

Det drejer sig blandt andet om det, der konventionelt bliver beskrevet som organisatoriske og institutionelle rammer som fx lovgivning og organisationsstrukturer. Jeg har analyseret, hvordan disse rammer kan ses som aktører – i den aktør-netværksteoretiske forstand – som spiller en aktiv rolle i forhold til skrivningen af forvaltningsrevision, fordi de bl.a. udstikker rammer for, hvem der skriver hvad, og hvem der er de formelle læsere af beretningerne. Samtidig fungerer disse rammer netop ikke bare som rammer, men også som relativt fleksible ressourcer, der kan mobiliseres på forskellige måder i det praktiske arbejde med forvaltningsrevisionen. For eksempel bliver lovgivningens formulering om ”skyldige økonomiske hensyn”, INTOSAIs etableringer af standarder for forvaltningsrevision samt Økonomistyrelsens og Rigsrevisionens egne standarder for god statslig økonomistyring oversat og omsat til praksis på måder, der altid kunne have været anderledes, når Rigsrevisionens medarbejdere arbejder med større undersøgelser.

Mens kapitel 5 havde fokus på rammernes dobbelte rolle som rammer og ressourcer, tog analysen i kapitel 6 fat på en analyse af beretningernes konkrete tilblivelsesproces. Analysen viste, hvordan den skriveproces, der i litteraturen enten bliver taget for givet og derfor ikke bringes i fokus, eller alternativt bliver beskrevet som en lineær proces bestående af skarpt adskilte faser, snarere skal ses som en interaktiv proces, hvor blandt andet den reviderede spiller en særdeles aktiv rolle og fungerer som en slags medforfatter under forløbet. Derudover viste analysen, at både beretningens formelle startpunkt og slutpunkt ofte fremstår som *black boxes*, der imidlertid lader sig åbne

analytisk. Analysen viste blandt andet, at der forud for generering af en ny idé til en større undersøgelse foregår en række oversættelser på baggrund af et mangfoldigt input.

I kapitel 7 havde analysen fokus på selve den beretningstekst, der produceres på baggrund af det forløb, som kapitel 6 analyserede. Hovedpointen i dette kapitel var, at beretningsteksterne kan læses som tekster, der tilhører en særlig genre med dertilhørende genretræk. Disse træk handler både om beretningernes stil, kompositoriske struktur og tematik, og jeg argumenterede for, at beretningsgenren er en aktør, der påvirker skriveprocessen og tekstproduktionen på en sådan måde, at det bliver langt mere oplagt og lettere at skrive om bestemte organisatoriske aspekter frem for andre. Det har den konsekvens, at en række reviderede giver udtryk for en opfattelse af, at beretningernes repræsentationer af de revideredes performance og effektivitet indimellem er skævvredet som følge af det stærke fokus på fx rammer og regler.

I kapitel 8 fulgte jeg beretningens cirkulation efter dens offentliggørelse og argumenterede for, at beretningen ikke blot blev konsumeret, men i høj grad videreproduceret, når den blev mobiliseret af nye aktører og indrullet i nye netværk. Kapitlets analyse viste blandt andet, hvordan beretningens betydning blev forskudt igennem processer, der omformede og omformulerede tekstens budskab, så det fremstod som en dramatisk fortælling om svigt snarere end en teknisk beretning om optimeringspotentiale.

Rigsrevisionen er en væsentlig aktør i det danske demokrati, og der er ingen tvivl om, at forvaltningsrevisionen er en betydningsfuld aktivitet, som de fleste vil være enige om er afgørende i et demokrati, hvor vælgerne skal sikre sig, at regeringen forvalter lovene og de økonomiske midler på en måde, der er effektiv og i overensstemmelse med det demokratisk valgte Folketings beslutninger. Dette kan gøres på forskellige måder, og den konkrete måde at bedrive og skrive forvaltningsrevision på kan variere, fordi forvaltningsrevisionen ikke er én essentielt defineret praksis, hvis indhold og udformning er fastlagt én gang for alle. Denne afhandling har givet en analyse af, hvordan forvaltningsrevisionens produktion af beretninger finder sted i den danske kontekst i en praksis, der sammenvæver skriveprocesser og aktører på en måde, der

også har betydning for forvaltningsrevisionens konsekvenser.

English Summary

This dissertation is about state performance auditing in Denmark – a practice that the National Audit Office of Denmark (NAOD) is mandated to undertake. My analysis of performance auditing takes as a starting point the fact that performance auditing is a kind of writing and that one immediate and obvious output of performance auditing consists of written reports. In a sense it could be argued that performance auditing *is* a particular kind of writing. However, not much research has paid attention to the question of how the writing of audit report is performed in concrete settings. What characterizes such processes? Does it follow certain rules? How are different actors involved? What kinds of effects follow from the writing and how, and to what extent, are the possible effects constrained by the particular kind of writing? The dividing line between the auditors as the writers, the auditee as the object of writing and the public as readers of the message conveyed by the report also seems to be questionable. In the dissertation, I show that in processes where it is difficult to determine in what sense a report is an output or an input and where these processes begin and end, the roles between writing and reading, active and passive may get blurred too.

In the dissertation I analyze how performance auditing texts are constructed through rather complex processes that involve several different actors and interactions. Drawing primarily on actor-network theory and related, constructivist approaches I analyze how performance auditing is constructed in and through particular writing processes, and how different actors contribute in different ways to the making of performance auditing. Furthermore, I analyze how multiple effects are generated by the performance audit processes and how such effects are made possible by and closely related to the particular practice of writing performance auditing.

The analyses show that the production of performance audit reports takes place in a setting where legislation, national and international standards and organizational structures are not only frames that constrain, but also resources that can be translated into practice in different ways. Through a detailed analysis of the practice of making a

performance audit report I show how this process is multilayered, open-ended and highly interactive in a way that is rarely portrayed in the research literature. I show how the auditee is a significant actor throughout the whole process and can, in a sense, be seen as a kind of co-writer. The analysis also shows that the *genre* of performance auditing can be seen as an actor that contributes to the writing of performance auditing. In the dissertation, I analyze the genre in terms of style, compositional structure and theme and argue that the texts that are the output of performance audit process appear to be quite similar in this respect. On this background, I argue that this may influence the writing of performance auditing in several ways because formal aspects, such as rules and formal systems, are much easier to write about if the auditor team is to continue writing in a genre that seems to be institutionalized to some extent. Finally, I also analyze how the text is not only an output but also becomes input to new processes. I analyse what happens when a report is circulated and used by new actors such as the media or by politicians that translate them in new ways. This part of the analysis shows how the NAOD's rather technical representation of an auditee's potential optimization of its management and organization is transformed into different stories that are instead primarily moralistic tales of failed, and often, personal responsibilities.

By focussing on these questions the dissertation contributes to the literature in several ways. First, it contributes by focussing on the empirical level and showing how the making of performance audit reports is a highly interactive, open and multilayered process. In this sense, it questions a number of aspects that are often taken for granted in the literature that e.g. represents the process as a number of fixed phases that the auditor must pass through in his or her work. Secondly, the analysis also contributes by showing that neither the beginning nor the end of a performance audit process is fixed, but that the process is continuous as long as there is translation. To my knowledge, this is one of the first studies that analyze how a performance report is not only read, but also transformed through translation processes where new actors use it to new and different ends. Thirdly, the dissertation also contributes to the literature by bringing

heterogeneity of actors into focus. The auditor is not the only writer of performance audit reports. Other actors – human and non-human – such as the auditee, genres, standards, legislation, the PAC are also contributing actively to the making of the reports. Finally, the dissertation contributes by questioning and adding to the discussion about the effects generated by auditing in general and performance auditing in particular. Whereas most literature emphasises how auditing produces assurance, accountability, order, verification and comfort, this dissertation shows that performance auditing is rather involved in an ambiguous co-production of both comfort and discomfort.

Litteraturliste

Alvesson, M. (2003). Beyond Neopositivists, Romantics, and Localists: A Reflexive Approach to Interview in Organizational Research. *Academy of Management Review*, 28 (1), 13-33.

Alvesson, M. & D. Kärreman. (2005). At arbejde med mysterier. I M. Järvinen & N. Mik-Meyer (red.) *Kvalitative metoder i et interaktionistisk perspektiv*, 121-144. København: Hans Reitzels forlag.

Alvesson, M. & K. Sköldbberg (2000). *Reflexive Methodology: New Vistas for Qualitative Research*. London: Sage.

Anand, P. (1988). Monitoring and auditing value for money in the UK: The scope for quantitative analysis. *Financial Accountability & Management*, 4 (4), 253-270.

Andersen, N. Å. (1999). *Diskursive Analysestrategier*. København: Nyt fra Samfundsvidenskaberne.

Arnoldi, J. (2003). Aktør-netværkteori: A-moderne (sociologisk?) teori. *Dansk Sociologi*, 14(3), 9-23..

Austin, J.L. (1976). *How to do things with words*. Oxford: Oxford University Press.

Bakhtin, M. M. (1986a). Towards a Methodology for the Human Sciences. I M. Bakhtin *Speech genres & other essays*, 159-172, Austin: University of Texas Press.

Bakhtin, M. M. (1986b). The Problem of Speech Genres. I M. Bakhtin *Speech genres & other essays*, 60-102, Austin: University of Texas Press.

Bekendtgørelse af lov om revisionen af statens regnskaber m.m. Finansministeriets lovbekendtgørelse nr. 3 af 7. januar 1997 ("Rigsrevisorloven")

Bekendtgørelse af lov om statsrevisorerne. ("Statsrevisorloven")

Beretning om Udenrigsministeriets forvaltning af tilskud til multilaterale organisationer. Statsrevisorernes beretning 15/01. 2002.

Beretning om Udenrigsministeriets styring af den bilaterale udviklingsbistand. Statsrevisorernes beretning nr. 5/01. København 2002.

Beretning om hjælpepakkerne til barmarksværkerne (2004). De af Folketinget Valgte Statsrevisorer, 6/03

Beretning om hjemmevernet (2004). De af Folketinget Valgte Statsrevisorer, 7/03.

Beretning om Danmarks Eksportråd (2004). De af Folketinget Valgte Statsrevisorer, 8/03.

Beretning om Justitsministeriets økonomistyring (2004). De af Folketinget Valgte Statsrevisorer, 9/03

Beretning om Bygning- og Boligregistret (2004). De af Folketinget Valgte Statsrevisorer, 10/03.

Beretning om psykiatriske behandlingstilbud på H:S' hospitaler (2004). De af Folketinget Valgte Statsrevisorer, 11/03.

Beretning om Statens Serum Institut (2004). De af Folketinget Valgte Statsrevisorer, 12/03.

Beretning om Trafikministeriets koncernstyring (2004). De af Folketinget Valgte Statsrevisorer, 13/03.

Beretning om Energistyrelsens tilsyn med energikonsulenter og kontrol med energibesparende tilskud (2004) De af Folketinget Valgte Statsrevisorer, 14/03

Beretning om elreformen (2004) De af Folketinget Valgte Statsrevisorer, 1/04.

Beretning om indførelse af omkostningsbaserede regnskaber i staten (2004). De af Folketinget Valgte Statsrevisorer, 2/04.

Beretning om Ørestads- og Metroprojektet (nr.2) (2004). De af Folketinget Valgte Statsrevisorer, 3/04

Beretning om grænsekontrollen (2004). De af Folketinget Valgte Statsrevisorer, 4/04.

Beretning om Miljøministeriets forvaltning af Velfærdspuljen (2004). De af Folketinget Valgte Statsrevisorer, 5/04.

Beretning om administrationen af Den Europæiske Socialfond i Danmark (2004). De af Folketinget Valgte Statsrevisorer, 6/04.

Beretning om administration af indenlandske tjenesterejser (2004). De af Folketinget Valgte Statsrevisorer, 7/04.

Beretning om Fødevarekontrollen (2006). De af Folketinget Valgte Statsrevisorer, 02/06.

Beretning til statsrevisorerne om Rigsrevisionens virksomhed i 2001.

Berger, P. & T. Luckmann (1966/1991). *The Social Construction of Reality*. London: Penguin Books.

Berlingske Tidende. *Lovens arm er lovlig kort*. 27. juni 2004, 1. sektion, s. 3.

Berlingske Tidende. *Trafikministeriet leder for lidt*. 15. september 2004, 3. sektion, business, s. 6.

Berlingske Tidende. *Skarp kritik af Auken og Bendtsen*. 20. oktober 2004, business, s. 11.

Blixen, K. (1942/1970). En Historie om en Perle. I K. Blixen, *Vinter-Eventyr*. København: Gyldendal.

Booth, W.C., G.G. Colomb, & J.M. Williams (2003). *The Craft of Research*. Second edition. Chicago & London: The University of Chicago Press.

Bowerman, M. (1996). The Rise and Fall of Money for Value Auditing. I Irvine Laspsley & Falconer Mitchell (red.) *Accounting and Performance Measurement. Issues in the Private and Public Sectors*, 193-212. London: PCP.

Bowerman, M., C. Humphrey & D. Owen (2003). Struggling for Supremacy: The case of UK Public Audit Institutions. *Critical Perspectives on Accounting*, 14, 1-22.

Bowerman, M., H. Raby & C. Humphrey (2000). In Search of the Audit Society: Some Evidence from Health Care, Police and Schools. *International Journal of Auditing*, 4, 71-100.

Brandt, K. & H. Rasmussen (red.). (2000). *Statsrevisorerne – 150 år*. København: Schultz.

Bryman, A. (1989). *Research Methods and Organization Studies*. London and New York: Routledge.

Burr, V. (1995). *An Introduction to Social Constructionism*. London: Routledge.

Burrell, G. & G. Morgan (1979). *Sociological Paradigms and Organisational Analysis*. Heinemann Educational Books.

Butler, J. (1990). *Gender Trouble*. New York: Routledge.

Butler, J. (1993). *Bodies that Matter*. London: Routledge.

Callon, M. (1986). Some elements of a sociology of translation: domestication of the scallops and the fishermen of St Brieuc Bay. I J. Law (red.) *Power, action and belief*, 196-233. London: Routledge.

Callon, M. & B. Latour (1981). Unscrewing the big Leviathan: How actors macro-structure reality and how sociologists help them to do so. I K. Knorr-Cetina & A.V. Cicourel (red.) *Advances in social theory and methodology – Towards an integration of micro and macro-sociologies*, 277-303. Boston: Routledge & Kegan Paul.

Christensen, P. (1998). *Statens revision – regler og procedurer*. København: Jurist og Økonomforbundets Forlag.

Cooren, F. (2004). Textual Agency: How Texts do Things in Organizational Settings. *Organization*, 11(3), 373-393.

Culler, J. (1997). *Literary Theory. A Very Short Introduction*. Oxford: Oxford University Press.

Czarniawska, B. (1997). *Narrating the organization*. Chicago and London: The University of Chicago Press.

Czarniawska, B. (2004). *Narratives in Social Science Research*. London: Sage Publications.

Czarniawska, B. & K. Skjöldberg. (2003). Tales of Organizing: Symbolism and Narration in Management Studies. I B. Czarniawska & G. Sevón (red.) *The Northern Lights – Organization Theory in Scandinavia*, 337-356. København: Copenhagen Business School Press, Copenhagen.

Czarniawska-Joerges, B. (1992). Budgets as texts: on collective writing in the public sector. *Accounting, Management & Information Technologies*, 2(4), 221-239.

Danmarks Riges Grundlov, nr. 169 af 5. juni 1953.

Denzin, N. K. & Y. S. Lincoln (2000). Introduction: The Discipline and Practice of Qualitative research. I N. K. Denzin & Y. S. Lincoln (red.) *Handbook of Qualitative Research*, 2. ed., 1-28. Sage Publications, Inc.

DiMaggio, P. J. & W.W. Powell (1991). The Iron Case Revisited: Institutional and Collective Rationality in Organization Fields. I W.W Powell & P.J. DiMaggio (red.) *The new institutionalism in organizational analysis*, 63-82. Chicago: The University of Chicago Press.

Eco, U. (1976). *A Theory of Semiotics*. Indiana University Press.

- Elm-Larsen, R. (2000). *Forvaltningsrevision*. Frederiksberg: Samfundslitteratur.
- Elm-Larsen, R. (2001). *Offentligt regnskab og revision*. København: Forlaget Thomson.
- Elm-Larsen, R. (2006). *Offentlig revision – empiri og teori*. København: Forlaget Thomson.
- Elster, J. (1983). *Explaining Technical Change*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Endelig betænkning over statsregnskabet for finansåret 2004*. De af Folketinget Valgte Statsrevisorer.
- English, L. (2003). Emasculating public accountability in the name of competition: transformation of state audit in Victoria. *Critical Perspectives on Accounting*, 14, 51-76.
- Fauske, Halvor (1996). Funktionalisme. I H. Andersen & L. B. Kaspersen (red.) *Klassisk og moderne samfundsteori*, 229-253. København: Hans Reitzels Forlag.
- Finansministeriet (1990). *Moderniseringsredegørelse*.
- Flint, D. (1988). *Philosophy and the principles of auditing*. MacMillan Education.
- Francis, J. R. (1994). Auditing, Hermeneutics, and Subjectivity. *Accounting, Organizations and Society*, 19(3), 235-269.
- Funnell, W. (2003). Enduring fundamentals: Constitutional accountability and Auditor-Generals in the reluctant state. *Critical Perspectives on Accounting*, 14, 107-132.
- Gendron, Y., D. J. Cooper & B. Townley (2001). In the name of accountability. State auditing, independence and new public management. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 14(3), 278-310.
- Gendron, Y., D. J. Cooper & B. Townley (2007). The Construction of Auditing Expertise in Measuring Government Performance. *Accounting, Organizations and Society* 32, 101-129.

Ginsberg, G. (1996). Statsrevisorernes normerende virksomhed. *Nordisk Administrativ Tidsskrift*, 3, 260-271.

Glynn, J. (1985a). *Value for money auditing in the public sector*. London: Prentice-Hall.

Glynn, J. (1985b). Value for money auditing – an international review and comparison. *Financial Accountability & Management*, 1(2), 113-128.

Grimwood, M. & C. Tomkins (1986). Value for money auditing – towards incorporating a naturalistic approach. *Financial Accountability & Management*, 2(4), 251-272.

Gubrium, J. F. & J. A. Holstein (2002). From the individual interview to the interview society. I Gubrium, J. F. & J. A. Holstein (red.) *Handbook of Interview Research. Context and Method*, 3-32. London: Sage Publications.

Guthrie, J. E. & L. D. Parker (1991). Performance auditing: the jurisdiction of the Australian Auditor-general – de jure or de facto. *Financial Accountability & Management*, 7(2), 107-116.

Guthrie, J. E. & L. D. Parker (1999). A Quarter of a Century of Performance Auditing in the Australian Federal Public Sector: a Malleable Masque. *ABACUS*, 35(3), 302-332.

Hacking, I. (2001). *The social construction of what?* Harvard University Press.

Hansen, A. (2002). *Produktudvikling og ledelseskriteriernes performativitet – en aktør-netværk-analyse af udviklingen af ”den konkurrencedygtige konstruktion”*. Ph.d.serie 17.2002. Handelshøjskolen i København.

Hansen, A. D. (2003). Diskursteori – konstruktivisme og negativitet. I A. D. Hansen & K. Sehested (red.) *Konstruktive bidrag. Om teori og metode i konstruktivistisk videnskab*, 35-65. Frederiksberg: Roskilde Universitets Forlag.

Hatch, J. & J. Redwood. (1981). *Value for money audits*. London: Centre for Policy Studies.

Hatherly, D. & L. Parker. (1988). Performance auditing outcomes: A comparative study, in *Financial Accountability & Management*, 4(1), 21-41.

Holstein J. A. and J. Gubrium. (1995). *The Active Interview*. Sage Publications, Inc. Thousand Oaks.

Hood, C. (1991). A Public Management for all Seasons. *Public Administration* 69 (1), 3-19.

Hood, C. (1995). The "New Public Management" in the 1980's: Variations on a theme. *Accounting, Organization and Society*, 20(2/3), 93-109.

Hopwood, A. G. & P. Miller (red.) (1994). *Accounting as social and institutional practice*. Cambridge: Cambridge University Press.

Humphrey, C. & D. Owen. (2000). Debating the "Power" of Audit. *International Journal of Auditing*, 4, 29-50.

INTOSAI (1977). *The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precept*.

INTOSAI (2001). *Code of Ethics and Auditing Standards*.

INTOSAI (2004). *Implementation guidelines for performance auditing. Standards and guidelines for performance auditing based on INTOSAI's Auditing Standards and practical experience*. Stockholm.

Jacobs, K. (1998). Value for money auditing in New Zealand: Competing for control in the public sector. *British Accounting Review*, 30, 343-360.

Järvinen, M. (2005). Interview i en interaktionistisk begrebsramme. I M. Järvinen, & N. Mik-Meyer (red.) *Kvalitative metoder i et interaktionistisk perspektiv*, 27-48. København: Hans Reitzels forlag.

Järvinen, M. & N. Mik-Meyer (red.) (2005). *Kvalitative metoder i et interaktionistisk perspektiv*. København: Hans Reitzels forlag.

Jensen, L. (2003). *Den store koordinator. Finansministeriet som moderne styringsaktør*. København: Jurist og Økonomforbundets Forlag.

Jeppesen, K. K. (1998). Reinventing auditing, redefining consulting and independence. *The European Accounting Review*, 7(3), 517-539.

Justesen, L. (2005). Dokumenter i netværk. I M. Järvinen & N. Mik-Meyer (red.) *Kvalitative metoder i et interaktionistisk perspektiv*, 215-234. København: Hans Reitzels forlag.

Justesen, L. & P. Skærbæk. (2005). Performance auditing and the production of discomfort. I S. Jönsson & J. Mouritsen (red.) *Accounting in Scandinavia – The Northern Lights*, 321-343. Kristiansstad: Liber & Copenhagen Business School Press.

Jyllands-Posten. *Skarp Kritik af ulandsbistand*. 24. januar 2002, 1. sektion s. 4..

Jyllands-Posten. *Dårlig ledelse i Trafikministeriet*. 15. september 2004, Erhverv og Økonomi, s. 2.

Jyllands-Posten. *En smudsig sag*. 11. november, 2004, ledende artikel, 1. sektion, s. 10.

Jørgensen, M. W. & L. Phillips (1999). *Diskursanalyse som teori og metode*. Frederiksberg: Samfundslitteratur/Roskilde Universitetsforlag

Kjær, A. (1996). *Rigsrevision i Danmark og Sverige. Projekt "Offentlig Sektor – Vilkår og Fremtid*, DJØF's Forhandlingsafdeling.

Kjær, A. (1998). *Rigsrevisionsfeltet. En institutionel og historisk analyse af dansk rigsrevision og forvaltningsrevision*. COS-rapport nr. 6/1998.

Knudsen, T. (2000). Statsrevisorerne i dag. I Kirsten Brandt & Hanne Rasmussen (red.) *Statsrevisorerne – 150 år*, 13-178. København: Schultz.

Kristiansen, S. & H.K. Krogstrup (1999). *Deltagende observation. Introduktion til en forskningsmetodik*. København: Hans Reitzels Forlag.

Kvale, S. (1997). *Interview. En introduktion til det kvalitative forskningsinterview*. København: Hans Reitzels Forlag.

Laclau, E. & C. Mouffe (1985). *Hegemony and Socialist Strategy*. London: Verso.

Larsen, B. & K. M. Pedersen. (2002): Diskursanalyse – for tabere og teenagere. I B. Larsen & K. M. Pedersen (red.) *Diskursanalysen til debat*, 15-86. Frederiksberg: Nyt fra Samfundsvidenskaberne.

Latour, B. (1986a). 'The Power of Association. I J. Law (ed.) *Power, Action and Belief – a new Sociology of Knowledge*, 264-280. London: Routledge & Kegan Paul.

Latour, B. (1986b). Visualization and Cognition: Thinking with Eyes and Hands. *Knowledge and Society: Studies in the sociology of Culture Past and Present*, 6, 1-40.

Latour, B. (1987). *Science in Action*. Cambridge, Massachusetts: Harvard University Press.

Latour, B. (1999a). On Recalling ANT. I J. Law & J. Hassard (red.) *Actor Network Theory and After*, 15-25. Oxford: Blackwell Publishers/The Sociological Review.

Latour, B. (1999b). *Pandora's Hope*. Cambridge, Massachusetts: Harvard University Press.

Latour, B. (2004). *Politics of Nature*. Cambridge, Massachusetts: Harvard University Press.

Latour, B. (2005). *Reassembling the Social*. Oxford: Oxford University Press.

Law, J. (1992). Notes on the Theory of the Actor-Network: Ordering, Strategy and Heterogeneity. *Systems Practice*. 5(4), 379-393

Law, J. (1999). After ANT: complexity, naming and topology. I J. Law & J. Hassard (red.) *Actor Network Theory and After*, 1-14. Oxford: Blackwell Publishers/The Sociological Review.

Law, J. (2004). *After Method*. London: Routledge.

Law, J. & J. Urry (2004). Enacting the social. *Economy and Society*, 33(3), 390-410.

Lee, T. (1993). *Corporate Audit Theory*. London: Chapman & Hall.

Luhmann, N. (2000). *The Reality of the Mass Media*. Cambridge: Polity Press.

Lov om Statens Regnskabsvæsen og Revision, 31. marts, 1926.

Lønborg Management (2001). *TQM-kundeanalyse*.

Mautz, R.K. & Sharaf, H. (1961). *The Philosophy of Auditing*. American Accounting Association.

Meyer, J.W. & B. Rowan (1991). Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. In Powell, W.W. & P.J. DiMaggio (red.). *The New institutionalism in Organizational Analysis*, 41-62. Chicago: The University of Chicago Press.

Mik-Meyer, N. (2005). Dokumenter i en interaktionistisk begrebsramme. I M. Järvinen & N. Mik-Meyer (red.) *Kvalitative metoder i et interaktionistisk perspektiv*, 193-214. København: Hans Reitzels forlag.

Miller, P. (1990). On the interrelations between accounting and the state. *Accounting, Organizations and Society*, 15(4), 315-338.

Miller, P. (1992). Accounting and Objectivity: The Invention of Calculating Selves and Calculable Spaces. *Annals of Scholarship*, 9 (1/2), 61-86.

Miller, P. & N. Rose (1990). Governing economic life. *Economy and Society* 19 (1), 1-31.

Morin, D. (2001). Influence of value for money audit on public administration: looking beyond appearances. *Financial Accountability & Management*, 17(2), 99-117.

Morgan, G. (1986). *Images of Organization*. Sage Publications, Inc.

Mouritsen, J. & K. Flagstad (2005). The Making of Knowledge Society: Intellectual Capital and Paradoxes of Managing Knowledge. I B. Czarniawska & T. Hernes (red.) *Actor-Network Theory and Organizing*, 208-229. Malmö: Liber & Copenhagen Business School Press.

The National Audit Office of Denmark. *Methodology and products*.

Neuman, W.L. (1997). *Social research methods. Qualitative and Quantitative Approaches*. Third edition. Allyn & Bacon.

Nicoll, P. (2005). *Audit in a Democracy. The Australian Model of Public Sector Audit and its Application to emerging Markets*. Hampshire: Ashgate.

Nielsen, C. P. (2003) Værdiernes vogtere. Om regulerende organisationer i staten. I T. B. Jørgensen (red.) *På Sporet af en offentlig identitet – værdier i stat, amter og kommuner*, 197-218. Århus: Århus Universitetsforlag.

The National Audit Office of Denmark (2007). *Product Catalogue 2007*.

Normanton, E. L. (1966). *Accountability and audit of governments*. Manchester University Press.

Olson, O., J. Guthrie & C. Humphrey (red.) (1998). *Global Warning: Debating International Developments in New Public Financial Management*. Oslo: Cappelen Akademisk Forlag.

Otbo, H. (2000). Ledelse og værdier? Ansvarlig håndtering af offentlige midler. I *Etik, ansvar og værdier i den offentlige sektor*. Finansministeriet.

Pallot, J. (2003). A wider Accountability? The Audit Office and New Zealand's bureaucratic revolution. *Critical Perspectives on Accounting*, 14, 133-155.

Peer Review Report: National Audit Office of Denmark, 2006

Pentland, B. (1993). Getting Comfortable with the Numbers: Auditing and the Micro-Production of Macro-order. *Accounting, Organizations and Society*, 18(7/8), 605-620.

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

Politiken. *Danida kritiseres*. 23. januar 2002, 1. sektion, s. 3.

Politiken. *Kritisk rapport om ulandsstøtte*, 23. januar 2002.

Politiken. *Rigsrevisionen deler lussinger ud til Justitsministeriet*. 21. april 2004, 1. sektion, s. 3.

Pollitt, C. (2003). Performance audit in Western Europe: Trends and choices. *Critical Perspectives on Accounting*, 14, 157-170.

Pollitt, C., X. Girre, J. Lonsdale, R. Mul, H. Summa & M. Wearness (1999). *Performance or Compliance? Performance audit and public management in five countries*. Oxford: Oxford University Press.

Power, M. (1994a). *The Audit Explosion*. London: Demos.

Power, M. (1994b). The Audit Society. I Hopwood, A. G. & Miller, P. (red.) *Accounting as social and institutional practice*, 299-316. Cambridge University Press.

Power, M. (1995). Auditing, expertise and the sociology of technique. *Critical Perspectives on Accounting*, 6, 317-339.

Power, M. (1996). Making things Auditable. *Accounting, Organizations and Society*, 21(2/3), 289-315.

Power, M. (1999). *The Audit Society*. Oxford University Press.

Power, M. (2000). The Audit Society – Second Thoughts. *International Journal of Auditing*, 4, 111-119.

Power, M. (2003a). Auditing and the production of legitimacy. *Accounting, Organizations and Society*, 28(4), 379-394.

Power, M. (2003b). Evaluating the Audit Explosion. *Law & Policy*, 25(3), 185-202.

Radcliffe, V. (1997). Competing rationalities in “special” government audits. *Critical Perspectives on Accounting*, 8, 343-366.

Radcliffe, V. (1998). Efficiency Audit: An assembly of rationalities and programmes. *Accounting, Organizations and Society*, 2(4), 377-410.

Radcliffe, V. (1999). Knowing efficiency: the enactment of efficiency in efficiency auditing. *Accounting, Organizations and Society*, 24(4), 333-362.

Rigsrevisionen (1998). *Begrebet God Offentlig Revisionsskik – en vejledning*.

Rigsrevisionen. (1999). *God Statslig Økonomistyring*.

Rigsrevisionen, 5. oktober, 2000. ”Udenrigsministeriets styring af den bilaterale udviklingsbistand” (Idéskitse). (sagsakt).

Rigsrevisionen, d. 29. november, 2000, Spørgeramme til møde med controller i F2 (sagsakt).

Rigsrevisionen, december 2001. *UDKAST – Beretning til statsrevisorerne om Udenrigsministeriets styring af den bilaterale bistand*. (sagsakt).

Rigsrevisionen (2006). *Rigsrevisionens Virksomhed i 2005*. København.

Rigsrevisionen (2007). *Rigsrevisionens Virksomhed i 2006*. København.

Rigsrevisionen (2006). *The Activities of the National Audit Office of Denmark 2005*.

Rigsrevisionens Produktkatalog 2006

Robson, K. (1992). Accounting Numbers as "Inscription": Action at a Distance and the development of Accounting. *Accounting, Organization and Society*, 17(7), 685-708.

Rorty, R. (1980). *Philosophy and the Mirror of Nature*. Blackwell. Oxford.

Rose, N. (1994). Expertise and the government of conduct. *Studies in Law, Politics and Society* 14, 359-367.

Rose, N. & P. Miller (1992). Political Power beyond the State: Problematics of Government. *British Journal of Sociology* 43(2), 172-205.

Sahlin-Andersson, K. (2000). *Transnationell reglering og statens omvandling. Granskningsambällets framväxt*. Score Rapportserie. Stockholm Universitet.

Sharma, N. (2007). Interactions and Interrogations: Negotiating and performing value for money reports. *Financial Accountability & Management*. 23(3), 289-311.

Sikka, P, A. Puxty, H. Wilmott & C. Cooper (1998). The impossibility of eliminating the expectations gap: some theory and evidence. *Critical Perspectives on Accounting*, 9, 299-330.

Silverman, D. (2001). *Interpreting Qualitative Data*. London: Sage Publications.

Skærbæk, P. (2003). Annual reports as interaction devices: The hidden constructions of mediated communication. *Financial Accountability & Management*. 21(4), 385-411.

Strathern, M. (2000). New Accountabilities. Anthropological studies in audit, ethics and the academy. I M. Strathern (red.) *Audit Cultures*, 1-18. London: Routledge

Tomkins, C. (1989). Monitoring and auditing value for money in the UK: The scope for quantitative analysis – a comment. *Financial Accountability & Management*. 5(3), 185-195.

Thompson, J.B. (2000). *Political Scandal. Power and Visibility in the Media Age*. Cambridge: Polity Press.

Van Maanen, J. & B.T. Pentland (1994). Cops and Auditors: The Rhetoric of Records. I S.B. Sithkin & R. J. Bies (red.) *The Legalistic Organization*, 53-90. California: Sage Publications.

Udenrigsministeriet, 18. december 2001. Unavngivet dokument (kommentarer til beretningsudkast) (sagsakt).

Weber, M. (1922/2002). Bureautiets teori. I J.F. Bakka & E. Fivesdal (red.) *Organisationsteoriens klassikere*, 35-49. Frederiksberg: Handelshøjskolens Forlag.

Wittgenstein, L. (1958). *Philosophical Investigations*. 2. ed. Blackwell Publishers.

Yamatoto, K. & Watanabe, M. (1989). Performance Auditing in the Central Government of Japan. *Financial Accountability & Management*, 5(4), 199-217.

Yin, R.K. (1994). *Case study research – Design and Methods*. Second edition. London: Sage.

Økonomistyrelsen (2000). *Økonomistyring – med balance og fokus*.

TITLER I PH.D.SERIEN:

Norsk ph.d., ej til salg gennem
Samfundslitteratur

2004

1. Martin Grieger
Internet-based Electronic Marketplaces and Supply Chain Management
2. Thomas Basbøll
*LIKENESS
A Philosophical Investigation*
3. Morten Knudsen
*Beslutningens vaklen
En systemteoretisk analyse af moderniseringen af et amtskommunalt sundhedsvæsen 1980-2000*
4. Lars Bo Jeppesen
*Organizing Consumer Innovation
A product development strategy that is based on online communities and allows some firms to benefit from a distributed process of innovation by consumers*
5. Barbara Dragsted
*SEGMENTATION IN TRANSLATION AND TRANSLATION MEMORY SYSTEMS
An empirical investigation of cognitive segmentation and effects of integrating a TM system into the translation process*
6. Jeanet Hardis
*Sociale partnerskaber
Et socialkonstruktivistisk casestudie af partnerskabsaktørers virkelighedsopfattelse mellem identitet og legitimitet*
7. Henriette Hallberg Thygesen
System Dynamics in Action
8. Carsten Mejer Plath
Strategisk Økonomistyring
9. Annemette Kjærgaard
*Knowledge Management as Internal Corporate Venturing
– a Field Study of the Rise and Fall of a Bottom-Up Process*
10. Knut Arne Hovdal
De profesjonelle i endring
11. Søren Jeppesen
*Environmental Practices and Greening Strategies in Small Manufacturing Enterprises in South Africa
– A Critical Realist Approach*
12. Lars Frode Frederiksen
*Industriel forskningsledelse
– på sporet af mønstre og samarbejde i danske forskningsintensive virksomheder*
13. Martin Jes Iversen
*The Governance of GN Great Nordic
– in an age of strategic and structural transitions 1939-1988*
14. Lars Pynt Andersen
*The Rhetorical Strategies of Danish TV Advertising
A study of the first fifteen years with special emphasis on genre and irony*
15. Jakob Rasmussen
Business Perspectives on E-learning
16. Sof Thrane
*The Social and Economic Dynamics of Networks
– a Weberian Analysis of Three Formalised Horizontal Networks*
17. Lene Nielsen
Engaging Personas and Narrative Scenarios – a study on how a user-centered approach influenced the perception of the design process in the e-business group at AstraZeneca
18. S.J Valstad
Organisationsidentitet
Norsk ph.d., ej til salg gennem
Samfundslitteratur
19. Thomas Lyse Hansen
Six Essays on Pricing and Weather risk in Energy Markets

20. Sabine Madsen
Emerging Methods – An Interpretive Study of ISD Methods in Practice
 21. Evis Sinani
The Impact of Foreign Direct Investment on Efficiency, Productivity Growth and Trade: An Empirical Investigation
 22. Bent Meier Sørensen
*Making Events Work
Or, How to Multiply Your Crisis*
 23. Pernille Schnoor
*Brand Ethos
Om troværdige brand- og virksomheds-identiteter i et retorisk og diskursteoretisk perspektiv*
 24. Sidsel Fabech
Von welchem Österreich ist hier die Rede? Diskursive forhandlinger og magtkampe mellem rivaliserende nationale identitetskonstruktioner i østrigske pressediskurser
 25. Klavs Odgaard Christensen
*Sprogpolitik og identitetsdannelse i flersprogede forbundsstater
Et komparativt studie af Schweiz og Canada*
 26. Dana B. Minbaeva
Human Resource Practices and Knowledge Transfer in Multinational Corporations
 27. Holger Højlund
*Markedets politiske fornuft
Et studie af velfærdens organisering i perioden 1990-2003*
 28. Christine Mølgaard Frandsen
*A.s erfaring
Om mellemværendets praktik i en transformation af mennesket og subjektiviteten*
 29. Sine Nørholm Just
*The Constitution of Meaning
– A Meaningful Constitution? Legitimacy, identity, and public opinion in the debate on the future of Europe*
- 2005**
1. Claus J. Varnes
Managing product innovation through rules – The role of formal and structured methods in product development
 2. Helle Hedegaard Hein
*Mellem konflikt og konsensus
– Dialogudvikling på hospitalsklinikker*
 3. Axel Rosenø
Customer Value Driven Product Innovation – A Study of Market Learning in New Product Development
 4. Søren Buhl Pedersen
*Making space
An outline of place branding*
 5. Camilla Funck Ellehave
*Differences that Matter
An analysis of practices of gender and organizing in contemporary workplaces*
 6. Rigmor Madeleine Lond
Styring af kommunale forvaltninger
 7. Mette Aagaard Andreassen
*Supply Chain versus Supply Chain
Benchmarking as a Means to Managing Supply Chains*
 8. Caroline Aggestam-Pontoppidan
*From an idea to a standard
The UN and the global governance of accountants' competence*
 9. Norsk ph.d.
 10. Vivienne Heng Ker-ni
*An Experimental Field Study on the Effectiveness of Grocer Media Advertising
Measuring Ad Recall and Recognition, Purchase Intentions and Short-Term Sales*
 11. Allan Mortensen
Essays on the Pricing of Corporate Bonds and Credit Derivatives
 12. Remo Stefano Chiari
Figure che fanno conoscere

- Itinerario sull'idea del valore cognitivo e espressivo della metafora e di altri tropi da Aristotele e da Vico fino al cognitivismo contemporaneo*
13. Anders McIlquham-Schmidt
Strategic Planning and Corporate Performance
An integrative research review and a meta-analysis of the strategic planning and corporate performance literature from 1956 to 2003
 14. Jens Geersbro
The TDF – PMI Case
Making Sense of the Dynamics of Business Relationships and Networks
 15. Mette Andersen
Corporate Social Responsibility in Global Supply Chains
Understanding the uniqueness of firm behaviour
 16. Eva Boxenbaum
Institutional Genesis: Micro – Dynamic Foundations of Institutional Change
 17. Peter Lund-Thomsen
Capacity Development, Environmental Justice NGOs, and Governance: The Case of South Africa
 18. Signe Jarlov
Konstruktioner af offentlig ledelse
 19. Lars Stæhr Jensen
Vocabulary Knowledge and Listening Comprehension in English as a Foreign Language
An empirical study employing data elicited from Danish EFL learners
 20. Christian Nielsen
Essays on Business Reporting
Production and consumption of strategic information in the market for information
 21. Marianne Thejls Fischer
Egos and Ethics of Management Consultants
 22. Annie Bekke Kjær
Performance management i Process-innovation
– belyst i et social-konstruktivistisk perspektiv
 23. Suzanne Dee Pedersen
GENTAGELSENS METAMORFOSE
Om organisering af den kreative gøren i den kunstneriske arbejdspraksis
 24. Benedikte Dorte Rosenbrink
Revenue Management
Økonomiske, konkurrencemæssige & organisatoriske konsekvenser
 25. Thomas Riise Johansen
Written Accounts and Verbal Accounts
The Danish Case of Accounting and Accountability to Employees
 26. Ann Fogelgren-Pedersen
The Mobile Internet: Pioneering Users' Adoption Decisions
 27. Birgitte Rasmussen
Ledelse i fællesskab – de tillidsvalgtes fornyende rolle
 28. Gitte Thit Nielsen
Remerger
– skabende ledelseskrafter i fusion og opkøb
 29. Carmine Gioia
A MICROECONOMETRIC ANALYSIS OF MERGERS AND ACQUISITIONS
 30. Ole Hinz
Den effektive forandringsleder: pilot, pædagog eller politiker?
Et studie i arbejdslederens meningstilskrivninger i forbindelse med vellykket gennemførelse af ledelsesinitierede forandringsprojekter
 31. Kjell-Åge Gotvassli
Et praksisbasert perspektiv på dynamiske læringsnettverk i toppidretten
Norsk ph.d., ej til salg gennem Samfundslitteratur

32. Henriette Langstrup Nielsen
Linking Healthcare
An inquiry into the changing performances of web-based technology for asthma monitoring
 33. Karin Tweddell Levinsen
Virtual Uddannelsespraksis
Master i IKT og Læring – et case studie i hvordan proaktiv proceshåndtering kan forbedre praksis i virtuelle læringsmiljøer
 34. Anika Liversage
Finding a Path
Labour Market Life Stories of Immigrant Professionals
 35. Kasper Elmquist Jørgensen
Studier i samspillet mellem stat og erhvervsliv i Danmark under 1. verdenskrig
 36. Finn Janning
A DIFFERENT STORY
Seduction, Conquest and Discovery
 37. Patricia Ann Plackett
Strategic Management of the Radical Innovation Process
Leveraging Social Capital for Market Uncertainty Management
- 2006**
1. Christian Vintergaard
Early Phases of Corporate Venturing
 2. Niels Rom-Poulsen
Essays in Computational Finance
 3. Tina Brandt Husman
Organisational Capabilities, Competitive Advantage & Project-Based Organisations
The Case of Advertising and Creative Good Production
 4. Mette Rosenkrands Johansen
Practice at the top
– how top managers mobilise and use non-financial performance measures
 5. Eva Parum
Corporate governance som strategisk kommunikations- og ledelsesværktøj
 6. Susan Aagaard Petersen
Culture's Influence on Performance Management: The Case of a Danish Company in China
 7. Thomas Nicolai Pedersen
The Discursive Constitution of Organizational Governance – Between unity and differentiation
The Case of the governance of environmental risks by World Bank environmental staff
 8. Cynthia Selin
Volatile Visions: Transactions in Anticipatory Knowledge
 9. Jesper Banghøj
Financial Accounting Information and Compensation in Danish Companies
 10. Mikkel Lucas Overby
Strategic Alliances in Emerging High-Tech Markets: What's the Difference and does it Matter?
 11. Tine Aage
External Information Acquisition of Industrial Districts and the Impact of Different Knowledge Creation Dimensions
A case study of the Fashion and Design Branch of the Industrial District of Montebelluna, NE Italy
 12. Mikkel Flyverbom
Making the Global Information Society Governable
On the Governmentality of Multi-Stakeholder Networks
 13. Anette Grønning
Personen bag
Tilstedevær i e-mail som interaktionsform mellem kunde og medarbejder i dansk forsikringskontekst

- | | |
|---|---|
| <p>14. Jørn Helder
<i>One Company – One Language?
The NN-case</i></p> <p>15. Lars Bjerregaard Mikkelsen
<i>Differing perceptions of customer value
Development and application of a tool for
mapping perceptions of customer value at
both ends of customer-supplier dyads in
industrial markets</i></p> <p>16. Lise Granerud
<i>Exploring Learning
Technological learning within small
manufacturers in South Africa</i></p> <p>17. Esben Rahbek Pedersen
<i>Between Hopes and Realities: Reflections
on the Promises and Practices of
Corporate Social Responsibility (CSR)</i></p> <p>18. Ramona Samson
<i>The Cultural Integration Model and
European Transformation.
The Case of Romania</i></p> | <p>6. Kim Sundtoft Hald
<i>Inter-organizational Performance
Measurement and Management in Action
– An Ethnography on the Construction of
Management, Identity and Relationships</i></p> <p>7. Tobias Lindeberg
<i>Evaluative Technologies
Quality and the Multiplicity of
Performance</i></p> <p>8. Merete Wedell-Wedellsborg
<i>Den globale soldat
Identitetsdannelse og identitetsledelse i
multinationale militære organisationer</i></p> <p>9. Lars Frederiksen
<i>Open Innovation Business Models
Innovation in firm-hosted online user
communities and inter-firm project
ventures in the music industry
– A collection of essays</i></p> <p>10. Jonas Gabrielsen
<i>Retorisk toposlære – fra statisk 'sted' til
persuasiv aktivitet</i></p> <p>11. Christian Moldt-Jørgensen
<i>Fra meningsløs til meningsfuld evaluering.
Anvendelsen af studentertilfredsheds-
målinger på de korte og mellemlange
videregående uddannelser set fra et
psykodynamisk systemperspektiv</i></p> <p>12. Ping Gao
<i>Extending the application of
actor-network theory
Cases of innovation in the tele-
communications industry</i></p> <p>13. Peter Mejlby
<i>Frihed og fængsel, en del af den samme
drøm?
Et phronetisk baseret casestudie af fri-
gørelsens og kontrollens sameksistens i
værdibaseret ledelse!</i></p> |
|---|---|
- 2007**
- | | |
|---|--|
| <p>1. Jakob Vestergaard
<i>Discipline in The Global Economy
Panopticism and the Post-Washington
Consensus</i></p> <p>2. Heidi Lund Hansen
<i>Spaces for learning and working
A qualitative study of change of work,
management, vehicles of power and
social practices in open offices</i></p> <p>3. Sudhanshu Rai
<i>Exploring the internal dynamics of soft-
ware development teams during user
analysis
A tension enabled Institutionalization
Model; "Where process becomes the
objective"</i></p> <p>4. Norsk ph.d.
Ej til salg gennem Samfundslitteratur</p> <p>5. Serden Ozcan
<i>EXPLORING HETEROGENEITY IN</i></p> | |
|---|--|

14. Kristina Birch
Statistical Modelling in Marketing
15. Signe Poulsen
Sense and sensibility: The language of emotional appeals in insurance marketing
16. Anders Bjerre Trolle
Essays on derivatives pricing and dynamic asset allocation
17. Peter Feldhütter
Empirical Studies of Bond and Credit Markets
18. Jens Henrik Eggert Christensen
Default and Recovery Risk Modeling and Estimation
19. Maria Theresa Larsen
Academic Enterprise: A New Mission for Universities or a Contradiction in Terms? Four papers on the long-term implications of increasing industry involvement and commercialization in academia
20. Morten Wellendorf
*Postimplementering af teknologi i den offentlige forvaltning
Analyser af en organisations kontinuerlige arbejde med informationsteknologi*
21. Ekaterina Mhaanna
Concept Relations for Terminological Process Analysis
22. Stefan Ring Thorbjørnsen
*Forsvaret i forandring
Et studie i officerers kapabiliteter under påvirkning af omverdenens forandringspres mod øget styring og læring*
23. Christa Breum Amhøj
Det selvskabte medlemskab om managementstaten, dens styringsteknologier og indbyggere
24. Karoline Bromose
*Between Technological Turbulence and Operational Stability
– An empirical case study of corporate venturing in TDC*
25. Susanne Justesen
*Navigating the Paradoxes of Diversity in Innovation Practice
– A Longitudinal study of six very different innovation processes – in practice*
26. Luise Noring Henler
*Conceptualising successful supply chain partnerships
– Viewing supply chain partnerships from an organisational culture perspective*
27. Mark Mau
*Kampen om telefonen
Det danske telefonvæsen under den tyske besættelse 1940-45*
28. Jakob Halskov
The semiautomatic expansion of existing terminological ontologies using knowledge patterns discovered on the WWW – an implementation and evaluation
29. Gergana Koleva
European Policy Instruments Beyond Networks and Structure: The Innovative Medicines Initiative
30. Christian Geisler Asmussen
Global Strategy and International Diversity: A Double-Edged Sword?
31. Christina Holm-Petersen
*Stolthed og fordom
Kultur- og identitetsarbejde ved skabelsen af en ny sengeafdeling gennem fusion*
32. Hans Peter Olsen
*Hybrid Governance of Standardized States
Causes and Contours of the Global Regulation of Government Auditing*
33. Lars Bøge Sørensen
Risk Management in the Supply Chain
34. Peter Aagaard
*Det unikkes dynamikker
De institutionelle mulighedsbetingelser bag den individuelle udforskning i professionelt og frivilligt arbejde*

35. Yun Mi Antorini
*Brand Community Innovation
An Intrinsic Case Study of the Adult Fans
of LEGO Community*
36. Joachim Lynggaard Boll
*Labor Related Corporate Social Performance
in Denmark
Organizational and Institutional Perspectives*

2008

1. Frederik Christian Vinten
Essays on Private Equity
2. Jesper Clement
*Visual Influence of Packaging Design on
In-Store Buying Decisions*
3. Marius Brostrøm Kousgaard
*Tid til kvalitetsmåling?
– Studier af indrulleringsprocesser i forbindelse med introduktionen af kliniske kvalitetsdatabaser i speciallægepraksissektoren*
4. Irene Skovgaard Smith
*Management Consulting in Action
Value creation and ambiguity in
client-consultant relations*
5. Anders Rom
*Management accounting and integrated
information systems
How to exploit the potential for management accounting of information technology*
6. Marina Candi
*Aesthetic Design as an Element of
Service Innovation in New Technology-based Firms*
7. Morten Schnack
*Teknologi og tværfaglighed
– en analyse af diskussionen omkring
indførelse af EPJ på en hospitalsafdeling*
8. Helene Balslev Clausen
*Juntos pero no revueltos – un estudio
sobre emigrantes norteamericanos en un
pueblo mexicano*

9. Lise Justesen
*Kunsten at skrive revisionsrapporter.
En beretning om forvaltningsrevisionens
beretninger.*

TITLER I ATV PH.D.-SERIEN

1992

1. Niels Kornum
*Servicesamkørsel – organisation, økonomi
og planlægningsmetoder*

1995

2. Verner Worm
*Nordiske virksomheder i Kina
Kulturspecifikke interaktionsrelationer ved
nordiske virksomhedsetableringer i Kina*

1999

3. Mogens Bjerre
*Key Account Management of Complex
Strategic Relationships
An Empirical Study of the Fast Moving
Consumer Goods Industry*

2000

4. Lotte Darsø
*Innovation in the Making
Interaction Research with heterogeneous
Groups of Knowledge Workers creating
new Knowledge and new Leads*

2001

5. Peter Hobolt Jensen
*Managing Strategic Design Identities
The case of the Lego Developer Network*

2002

6. Peter Lohmann
*The Deleuzian Other of Organizational
Change – Moving Perspectives of the
Human*
7. Anne Marie Jess Hansen
*To lead from a distance: The dynamic
interplay between strategy and strategizing – A case study of the strategic
management process*

2003

8. Lotte Henriksen
Videndeling
– om organisatoriske og ledelsesmæssige
udfordringer ved videndeling i praksis
9. Niels Christian Nickelsen
*Arrangements of Knowing: Coordinating
Procedures Tools and Bodies in Industrial
Production – a case study of the collective
making of new products*

2005

10. Carsten Ørts Hansen
*Konstruktion af ledelsesteknologier og
effektivitet*

TITLER I DBA PH.D.-SERIEN

2007

1. Peter Kastrup-Misir
*Endeavoring to Understand Market
Orientation*
– and the concomitant co-mutation of the
researched, the researcher, the research
itself and the truth