



Debatartikel

Hvorfor nordiske rigsrevisioner “flopper” i korruptionsbekæmpelse: Et taktisk og strategisk perspektiv

Rolf Elm-Larsen*

Sammendrag

Artiklen undersøger de nordiske rigsrevisioners rolle i korruptionsbekæmpelse og konkluderer, at de generelt mangler mulighed for at afsløre korruption. På trods af deres opfattede rolle som nøgleaktører i kampen mod korruption, er deres metoder og juridiske rammer ikke designet til at opdage korrupte aktiviteter effektivt. Artiklen fremhæver en diskrepans mellem offentlighedens forventninger og rigsrevisionerne faktiske præstationer. Rigsrevisionerne koncentrerer sig primært på at sikre rigtigheden af regnskaber snarere end aktivt at bekæmpe korruption, hvilket skaber en forventningskløft. Forfatteren argumenterer for, at rigsrevisionernes kollektive identitet, præget af internationale standarder og en neoliberal tilgang, hæmmer deres evne til at opdage og bekæmpe korruption. Artiklen peger også på, at der mangler metodologiske værktøjer og juridiske beføjelser, hvilket gør det svært for rigsrevisionerne at tage hånd om korruption systematisk. For at forbedre deres effektivitet foreslår artiklen flere taktiske og strategiske ændringer, såsom bedre videns grundlag om korruptionsdynamikker, en styrket juridisk ramme og en klarere position i det politiske system, der øger gennemsigtigheden og ansvarligheden i den offentlige sektor.

Nøgleord: Ansvarlighed og gennemsigtighed, Revisionsstandarder, Kontrolmekanismer og magtadskillelse, Korruption, Genealogi, Offentlig økonomistyring, Institutionel identitet.

*Rolf Elm-Larsen, cand. scient. pol, tidligere kontorchef i Rigsrevisionen og ekstern lektor på Copenhagen Business School. e-mail: rolf.elm-larsen@mail.dk

ORCID: <https://orcid.org/0009-0006-4914-9537>

Artiklen bygger på oplæg fra seminarieret ”Nordic State Audit”, Tampere, 23–24. maj 2024, (<https://nordicstateaudit.org>)

Indledning

Artiklen har til formål at belyse, hvordan de nordiske rigsrevisioner bidrager til bekæmpelsen af korruption i statsadministrationen. Problemstillingen bliver analyseret gennem forskellige teoretiske perspektiver.

Rigsrevisionernes rolle opfattes generelt i offentligheden som en vigtig del af indsatsen med bekæmpelse af korruption. Det er en opfattelse, der også understøttes af rigsrevisionernes egen diskurs. Artiklen undersøger, om de nordiske rigsrevisioner lever op til forventningerne, eller om der er en kløft mellem idealerne og den faktiske praksis.

For at kaste lys over problemstillingen ser artiklen nærmere på rigsrevisionernes kontekst, deres metodiske rammer og deres evne til at tilpasse sig nye revisionsopgaver, som offentligheden efterspørger. Teoretisk anvendes en eklektisk tilgang for at skabe en helhedsforståelse. Ambitionen er at omsætte observationer og teoretiske indsigter til praktisk handling.

Artiklen afsluttes med et strategisk og taktisk blik på, hvordan rigsrevisionerne kan styrkes som redskab i kampen mod korruption og samtidig leve op til både egne ambitioner og offentlighedens forventninger.

1.1 Om rigsrevisioner og korruption

Eksisterende litteratur om rigsrevisioners korruptionsbekæmpelse inkluderer både normative publikationer og videnskabelige studier. Verdensbanken fremhævede i 1998 rigsrevisionernes centrale rolle i korruptionsbekæmpelse som en basal integritets søjle (Dye & Stapenhurst, 1998). FN-institutioner har opfordret rigsrevisioner til at støtte regeringen i kampen mod korruption (FN's kontor for narkotika og kriminalitet). Transparency International og International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) Development Initiative (IDI) advokerede i 2023 for styrkelse af rigsrevisioners uafhængighed for at sikre deres effektive rolle i korruptionsbekæmpelse.

Forskere fra det globale nord har påpeget, at rigsrevisioner ikke har et eksplicit mandat til at bekæmpe korruption. De konkluderer, at der er behov for øget institutionel anerkendelse af rigsrevisionerne for at gøre dem effektive i korruptionsbekæmpelse (Reichborn-Kjennerud et al., 2019). En medforfatter understreger behovet for, at revisionsstandarderne inkluderer korruption (Jeppesen, 2019). Begge artikler forudsætter, at rigsrevisionerne har det nødvendige juridiske mandat og kapacitet til effektivt at bekæmpe korruption.

Bo Rothstein konkluderede i 2021, at revision er et undervurderet instrument i korruptionsbekæmpelsen ved at sikre gennemsigtighed og ansvarlighed i regeringen, og det

kan være mere effektivt end repræsentativt demokrati (Rothstein, 2021). Denne konklusion understøttes af den teoretisk litteratur dog uden empiriske belæg.

1.2 Genealogi

Genealogi beskriver idéers og værdiernes oprindelse gennem deres komplekse historiske oprindelse og fremvækst samt udfordrer forestillingen om lineær samfundsudvikling. Det kritiserer værdier og idéer præsenteret som universelt gyldige eller uundværlige og udfordrer lineære fortællinger, der alene består af et enkelt lag. Filosofer som Nietzsche og Foucault har betydelig indflydelse på studiet af genealogi.

Denne undersøgelse er et resultat af forfatterens komparative studier af nordiske rigsrevisioner inden for rammerne af nordiske seminarer om statslige revisioner, startet i Lund i 2016 og senest afholdt i Tampere i 2024, hvor jeg præsenterede et oplæg, der blev grundlag for artiklen.

Nordiske rigsrevisioner har udviklet individuelle diskurser i deres årlige rapporter, bestemt af deres afstand til det politiske centrum og deres kognitive strukturer (Elm-Larsen, 2016). De er ligeledes socialiserede modtagere af internationale revisionsstandarder, grundlæggende præget af et neoliberalistisk verdenssyn (Elm-Larsen, 2019).

FN's generalforsamling har vedtaget resolutioner, som har givet rigsrevisionerne en platform for revision af realiseringen af nationale SDG (Sustainable Development Goals). De nordiske rigsrevisioner har publiceret enkelte revisionsrapporter om bæredygtighed under anvendelse af eksisterende revisionsstandarder, som fortrinsvis er fastsat af standardsættere for finansiel revision. Rapporterne er således produceret i en lukket kognitiv struktur og uden hensynet til konteksten for SDG (Elm-Larsen, 2022b).

I 2022 påpegede jeg, at studier af rigsrevisioner primært fokuserede på enkelte landes institutioner, og at komparative studier var sjældne på grund af mangelfulde konceptuelle rammer og typologier vedrørende rigsrevisioners organisation og funktion (Elm-Larsen, 2022a). Det forudsætter en opdateret, funktionelt differentieret ramme, der tilpasser de øverste revisionsorganers kognitive og operationelle kapaciteter til deres bredere roller i at sikre ansvarlighed, gennemsigtighed og god regeringsførelse. De traditionelle typologier for rigsrevisioner er forældede. Rigsrevisionerne har tilpasset sig en ny politisk og økonomisk kontekst, især neoliberalismen, og de kopierer private revisionsfirmaers praksis. De er afhængige af internationale standarder designet til private sektor, som fokuserer på kreditgivning og investering, fremfor specifikke standarder til formålene med offentlig revision i form af politisk transparens og ansvarlighed i offentlige finanser.

Studiet af nordiske rigsrevisioner gennem en genealogisk tilgang afslører, at deres praksis og værdier er resultatet af komplekse sociale processer i en specifik historisk kontekst, som ikke er uomgængelige eller universelt gyldige. Den genealogiske metode kritiserer de neoliberalistiske normer og standarder adopteret af rigsrevisionerne. Artiklen viser, at rigsrevisionernes praksis formes af internationale revisionsstandarder, der primært er designet til at sikre velfungerende finansielle markeder. Den fagprofessionelle normering afkobles fra den institutionelle kontekst og revisionens genstandsfelt – den statslige økonomistyring.

Dette perspektiv fremhæver behovet for at opdatere de konceptuelle rammer for bedre at forstå rigsrevisionernes organisatoriske ramme, deres funktion og revisionspraksis.

2. Begrebet korruption

Ordet "korruption" har latinske rødder og betyder moralsk fordærv. Dette bruges ofte i daglig tale og videnskabelige værker, som fx Mette Frisk Jensen (2013) anvender det til at beskrive bedrageri og underslæb blandt embedsmænd i 1800-tallet. I den politisk diskurs refererer korruption ofte til noget moralsk forkasteligt.

Undersøgelsen forudsætter et gyldigt korruptionsbegreb (Habermas, 1981, 1992). Derfor analyseres begrebets indhold og afgrænsning både juridisk og samfundsvidenskabeligt. Begge begreber er funktionelt ækvivalente (Luhmann, 2005) i henseende til korruptionsbekæmpelse.

2.1 Juridiske definition

Europarådet og FN har i konventioner fastlagt, at handlinger som bestikkelse og handel med indflydelse skal kriminaliseres. I EU er kampen mod korruption taget op ved vedtagelse af direktiver og juridiske instrumenter, der skal sikre, at sådanne ulovlige aktiviteter bliver bekæmpet effektivt i medlemslandene.

Europarådets "Strafferetlige konvention om korruption" (1999) forpligter medlemsstaterne til at kriminalisere handlinger som aktiv/passiv bestikkelse, handel med indflydelse, og hvidvaskning af udbytte fra korruption. Denne konvention, sammen med FNs "Konvention mod Korruption" (UNCAC) (2003), indeholder ikke en enkelt definition af korruption, men oplister handlinger, der skal kriminaliseres. Ingen af de to konventioner omfatter selvstyreområderne: Færøerne og Grønland.

EU har etableret en juridisk ramme mod korruption gennem et direktiv fra 2017 om bekæmpelse af svig mod Unionens finansielle interesser og et særligt retsligt instrument i form af Rådets Rameafgørelse (2003). Siden 2023 har EU's institutioner arbejdet på en

opdatering af direktivet. Direktivet er omfattet af det danske retsforbehold og er ikke EØS-relevant.

De nordiske lande har forholdsvis ensartede straffelovsbestemmelser for korruption, selvom sproget afspejler forskellige juridiske traditioner. Alle nordiske straffelove kriminaliserer både modtagelse og ydelse af bestikkelse i offentlig og privat sektor. Juridisk defineres korruption som misbrug af magt gennem bestikkelse, som er strafbart med fængsel.

Vurderingskriteriet for en juridisk definition er dens anvendelighed i retsafgørelser, hvor den skal identificere retslige kendsgerninger og give velbegrundede afgørelser. I en samfundsvidenskabelig kontekst er formålet med definitionen at forstå samt forklare fænomenet korruption og på den baggrund handle politisk og administrativt i bekæmpelsen af korruption inden for lovens rammer.

2.2 Samfundsvidenskabelig definition

I samfundsvidenskaberne er begrebsvaliditet et spørgsmål om, hvor præcist begrebet fanger det fænomen, det er designet til, særligt inden for og politik og forvaltning inklusiv offentlige finanser. Validiteten øges, når der er en høj korrelation med det juridiske begreb, som muliggør ansvarlighed. Verdensbanken (1997), der har arbejdet på at bekæmpe korruption i flere årtier, definerer det som følger: "Korruption er misbrug af offentlig magt til personlig gevinst eller til fordel for en gruppe, man skylder troskab."

Denne brede definition kræver afgrænsning. Hvor korruption primært forstås som det faktum, at enkeltpersoner eller organisationer "købes" for at opnå en fordel. Andre former som nepotisme, bedrageri og regnskabsmanipulation betragtes også som korruption.

Et centralt problem er forskellen mellem korruption og almindelig gavegivning. For antropologer som Marcel Mauss er gaven "le don" essentiel for fællesskabets sammenhængskraft og moral. Den viser, at vi er forbudne, og at giveren forventer at modtageren ser på samme måde ved fremtidig gensidig gaveudveksling. Derimod er korruption en egoistisk og destruktiv handling, fordi den underminerer samfundet og dets institutioners grundlag.

En mere operationel skelnen mellem gaver og korruption er anvendelse af kriterier så som hensigten, konteksten og graden af transparens. Gaver er offentlige accepterede sociale handlinger, mens korruption er skjult og destruktive for den sociale orden.

2.3 Korruptionsbegrebets komponenter

Korruption er et begreb, der opstår gennem et samspil mellem forskellige variable i form af samfundsmæssige strukturer og processer. Korruption kan forstås ud fra følgende formel anvendes (Klitgaard):

$$C = (M + D) - A$$

Hvor:

C: Korruption

M: Koncentration af magt

D: Vilkaerlig magtudoevelse

A: Ansvarlighed

Formlen viser, at hoj magtkoncentration og vilkaerlig magt fremmer korruption, mens ansvarlighed modvirker dette. Korruption opstaar, naer en person eller gruppe erhverver et magtmonopol, ofte i offentlige organisationer, men ogsaa i private virksomheder og nonprofitorganisationer. Jo mere vilkaerlig magt uden veldefinerede grænser, desto større risiko for magtmisbrug og korruption.

Revisorers opgave er at øge tilliden (T) til de regnskaber, organisationen aflægger, hvilket kan opnås ved at påvirke elementerne i følgende ligning:

$$T = A - (M + D)$$

Denne formel indikerer, at magtkoncentration og vilkaerlig magtudoevelse reducerer tilliden til systemets troværdighed og ansvarlighed.

Administrationens ansvar styrkes gennem bedre styring og kontrol. Revisorer vurderer risici for korruption ved at analysere organisationens styringsstruktur og processer for ansvar. Korruption er en risiko, naer magten er koncentreret hos faa personer, der har skønsmæssige beføjelser (vilkaerlighed), og hvor der mangler regler for udøvelsen af magt.

Elementerne er for revisor en hjælp til identifikation af risikoområder for korruption. Virksomheder er udsat for korruption, naer den undlader at adressere sin organisationsstruktur (M; D) og ansvarsprocesser (A).

Det er diskuteret, om hvorledes korruption reflekteres i regnskaberne. Den generelle opfattelse er, at korruption sjældent efterlader materielle fejl i regnskabet. Denne teori er blevet udfordret, da korruption indebærer risiko for materielle fejl i regnskaberne for både giver og modtager af korruption (Jeppesen, 2019).

3. Revision og korruption

Den statslige revision er et delelement af den samlede statslige finansielle administration. Revision er en kontrolaktivitet, der skaber tillid til regnskabernes rigtighed og er en væsentlig forudsætning for gennemsigtighed og ansvarlighed.

Verdens rigsrevisioner har i Lima deklARATIONEN, der indeholder de grundlæggende principper for statslige revision, fastslået, at revision ikke er et mål i sig selv. Revision er en uundværlig del af det politiske og administrative system, der har til formål at afsløre afvigelser fra accepterede standarder og overtrædelser af principperne om lovlighed, effektivitet og økonomi i finansiell forvaltning, så korrigerende foranstaltninger kan træffes. Det er centralt, at de ansvarlige holdes ansvarlige for forvaltningen af statslige midler (INTOSAI, 2019 a). Korruption nævnes dog ikke som et eksplicit selvstændigt revisionsmål for statslige revisioner.

Både OECD's Anti-Bribery Convention (Artikel 8) og FN's konvention mod korruption (Artikel 12.3) forudsætter, at landene sanktionerer manglende overholdelse af det, der normalt falder ind under begrebet god regnskabspraksis. Derfor kan manglende overholdelse af lovgivningen vedrørende regnskabsføring, herunder grundlæggende bogføring, være en indikation på, at korruption bruges som en forretningspraksis, jf. tabel 1.

Nogle udgifter tiltrækker naturligt revisors opmærksomhed, fx betalinger betegnet "faciliteringsgebyr", en eufemisme for "smørelse" til embedsmænd m.fl. Udgifter af korrupt karakter inkluderer også dyre arrangementer og gaver til forretningsforbindelser. Den væsentlighedstærskel, der gælder for korruption, er kvalitativ, ikke kvantitativ.

Tabel 1

Indikatorer på korruption samt områder med risiko for korruption

Indikatorer på risiko for korruption	Områder med risiko for bestikkelse
<ul style="list-style-type: none"> • Konti udenfor virksomhedens normale bogholderi system • Utilstrækkeligt identificerede transaktioner • Registrering af ikke - eksisterende udgifter • Passiver med forkert identifikation • Brug af forfalskede dokumenter. 	<ul style="list-style-type: none"> • Kommission eller royalty • Konsulenthonorar • Salgs and marketingsudgifter • Tilskud til videnskabelige undersøgelser • Rabatter og prisnedslag • Efter salgsservice honorar • Diverse udgifter • Frynsegoder • Afskrivninger • Kundeloyalitetsprogrammer

Kilde: Elm-Larsen (2016); for andre indikatorer se Jeppesen (2019).

Revisorer har pligt til at rapportere, når ledelsen kan pådrage sig ansvar, eller når det er vigtigt for regnskabslæserens forståelse. Virksomheder, der bruger korruption, kan have snydt sig til en konkurrencefordel, hvilket også kan påvirke deres "going concern"-status.

For rigsrevisioner findes ingen aktuelle revisionsstandarder for planlægning og udførelsen af korruptionsrevision. Den udgivende vejledning (INTOSAI, 2019 b) beskriver alene, hvad de reviderede forventes at gøre for at bekæmpe korruption.

3.1 Nordiske rigsrevisioners korruptionsbekæmpelse

Hovedformålet med de nordiske rigsrevisioner er at revidere statens regnskaber, hvor fokus primært er at sikre korrektheden og pålideligheden af statslige regnskaber samt forvaltningsrevision. Afdække af korruption er ikke et selvstændigt mål. Alle fire lande udfører revisionen i overensstemmelse med internationale standarder for at fremme og sikre integritet og gennemsigtighed i regnskabssystemerne (Elm-Larsen, 2019). Det primære mål er at styrke og verificere de finansielle processer gennem overvågning og rapportering, hvilket på den måde indirekte bidrager til at forebygge korruption inden for statens regnskabssystemer.

3.2 Empiriske spor af korruptionsrevision i de nordiske rigsrevisioner

Tilgængelige kilder om de nordiske rigsrevisioners arbejde med korruptionsbekæmpelse er meget begrænsede. Det kan reflektere en prioritering herunder en noget begrænset interesse og rigsrevisionernes interesser i korruptionsbekæmpelse. Det vil være helt naturligt, da der er tale om lande med lavt korruptionsniveau. I oversigtsform fremgår resultaterne af gennemgangen af det tilgængelige materiale af tabel 2.

Samlet demonstrerer nordiske rigsrevisioner en fælles forståelse af regnskabskontrollens rolle i korruptionsforebyggelse. Danmark og Sverige erkender begrænsninger i deres evne til at opdage korruption via standardrevisionsprocedurer, mens Finland fokuserer på risikoområder som offentlige indkøb og finansiering af politiske partier. Islands statslige revision har dog konkrete erfaringer, jf. nedenfor.

Revisionens primære rolle er at validere finansielle rapporter og systemer, mens opdagelser af korruption betragtes som sekundære. De eksisterende observationer peger mod tre karakteristika:

Tabel 2*Elementer af revision ret mod korruption i nordiske rigsrevisioners praksis*

Land	Fokus	Juridisk kapacitet	Metodologi og værktøjer	Teknologi og data
<i>Danmark</i>	Overvågning og rapportering	Ingen direkte juridiske beføjelser	Overvåger andre myndigheders handlinger	Ingen uafhængige undersøgelser
<i>Finland</i>	Aktive strategiske indsatser i risikoområder	Ingen specifikke beføjelser nævnt	Systematisk tilgang baseret på internationale standarder	Stærk vægt på finansielle revisioner og gennemsigtigt regnskab
<i>Island</i>	Indkøbsområdet	Op mod advokater	Aktiv deltagelse i debatten om etiske standarder i offentlig sektor	–
<i>Norge</i>	Forebyggelse og opdagelse af korruption	Beføjelser til at rapportere sager til politiet	Fokus på overholdelse af internationale standarder, men med implementeringsudfordringer	Anonym indsendelsesmulighed, men begrænset brug
<i>Sverige</i>	Overvågning og generel evaluering af systemer	Ingen direkte juridiske beføjelser	Bruger datadrevne tilgange, men anerkender metodiske begrænsninger	Opfordrer til styrket intern revision

Note: Revisionerne for selvstyrene på Færøerne og i Grønlands har ikke korruption som selvstændigt revisionsmål.

1. Norge er markant ved at have juridiske beføjelser til direkte at rapportere korruptionssager m.fl. til politiet, en mulighed som rigsrevisionerne i de øvrige nordiske lande ikke eksplicit har.
2. Der kan være variationer i de metodologier og værktøjer, der anvendes af forskellige lande i deres begrænsede indsats mod korruption.
3. Finland og Sverige inkorporerer interne revisioner som en del af deres strategier for korruptionsforebyggelse og opfatter det som en forsvarslinje mod korruption.

Bekæmpelse af korruption er ikke prioriteret af de nordiske rigsrevisioner i deres revisionsplanlægning eller i øvrigt i revisionsprocessen. Dette og de iboende begrænsninger i revisionsmetoderne begrænser mulighederne for systematiske at bidrage til korruptionsbekæmpelse.

3.3 Tre cases

Under arbejdet med denne artikel blev tre cases identificeret (et case dog uden for det nordiske område), der illustrerer rigsrevisioner og korruptionsrevision. Det er ikke egentlige casestudier, da det tilgængelige materiale er begrænset.

De to cases omhandler våbenhandler i Sverige og England, der efterfølgende blev gennemgået af de respektive rigsrevisioner. De historiske sager viser kompleksiteten og vanskelighederne ved at etablere et sikkert revisionsbevis. I begge tilfælde var de afsluttende revisionsrapporter tilgængelige.

Den svenske case (Westander, 1990) omhandler transaktioner mellem Bofors AB og Indien, undersøgt af det tidligere Riksrevisionsverket. Revisorerne fik ikke afgørende regnskabsdokumentation fra Bofors. Revisorerne fik via Sveriges Centralbank adgang til oplysninger betalinger til Indien. Det estimeredes, at der var betalt 2–3% af kontraktsummen til indiske repræsentanter.

Den engelske case omhandlede en statslig våbenhandlen salget af Tornado jagerfly fra British Aerospace til Saudi-Arabien i 80'erne, undersøgt af det engelske National Audit Office (NAO). Fra UK's side administreredes i et samarbejde mellem firmaet og forsvarsministeriet. Revisionen fokuserede på bevillingsregnskaber og fandt få afvigende transaktioner, men ikke systematisk korruption.

De to sager understreger udfordringerne ved gennemsigtighed i statslige våbenhandler, som ofte involverer komplekse finansielle arrangementer og kræver høj kontrol for at sikre overholdelse af standarder.

Europa Rådets gruppe af stater mod korruption (GRECO) udsendte i 2018 en evaluering af korruptionsbekæmpelse i Island. I 2011 udsendte den islandske rigsrevision anbefalinger til det islandske politi om gennemførelsen af udbud efter udbudsloven. Det skete efter revisionsager, hvor politiet havde gjort forretninger med leverandører, som var forbundet med (tjenestegørende eller tidligere) polititjenestemænd. Rigspolitichefen indhentede et juridiske responsum fra et uafhængigt privat advokatfirma, som konkluderede, at Rigsrevisionens opfattelse var fejlagtig. Responsummet blev offentliggjort og forelagt Altinget. GRECOs evaluatore bemærkede, at den islandske rigsrevisions resultater fra 2011 blev anfægtet (med succes) ved hjælp af en ad hoc-revision udført af et privat advokatfirma. Det anbefalede de islandske myndigheder fortsat at overvåge området og risikoen for interessekonflikt mv.

Ovennævnte tre cases påviser, at revision af korruption som hovedregel ligger uden for rigsrevisioners genstandsfelt samt forudsætter betydelig juridisk og regnskabsmæssig kompetence hos rigsrevisioner.

3.4 Rigsrevisioner afslører sjældent korruption

De nordiske rigsrevisioner er anerkendte institutioner, men deres aktivitet afslører aldrig eller yderst sjældent korruption. Det kan bero på, at de nordiske lande generelt anses for at være stater med en lav grad af korruption. Men det kan også skyldes, at rigsrevisionernes opgave og revisionsmetoder ikke er designet til at bekæmpe korruption. Endelig kan det forklares ved, at transaktioner fra korrupte aktiviteter ikke registreres i statslige regnskaber, og hvis de indgår i regnskaberne, så forsøges de skjult som legale transaktioner, jf. tabel 1.

Derfor finder rigsrevisioner eller private revisorer næsten aldrig "korrupte forhold" i regnskaberne. En effektiv revision kan dog opdage manglende interne kontrolsystemer, der giver mulighed for "korrupt adfærd" i offentlige enheder eller private virksomheder men ikke selve korruptionen.

Dette forhold skaber en forventningskløft om, hvad revisionen kan levere (Elm-Larsen, 2016). Revisoren bliver ofte spurgt, hvor de var, når ansvaret fordeles for afdækkede fejl og mangler, hvilket fører til et "blame game" (Hood, 2002) revisoren taber, fordi andre aktører mangler forståelse for revisionens indhold og begrænsninger (Guénin-Paracini & Gendron, 2010).

4. Hvorfor revision ikke virker i kampen mod korruption

Samfundsvidenskab og herunder politisk videnskab tilbyder alternative teoretiske rammer, der kan bidrage til at forklare og forstå, hvorfor rigsrevisioner ikke bidrager til korruptionsbekæmpelse. Jeg foretrækker en eklektisk tilgang fremfor en enkelt teoretisk skole, når fænomener skal afkodes. Akademisk arbejde er en inkluderende proces, hvor forskellige teoretiske skoler bidrager. Det er ikke et magtspil, hvor forskning af en anden teoretisk observans ekskluderes. Videnskab er af natur en åben pluralistisk erkendelsesproces.

4.1 Begrebet "Flop": Praksis og institutionel identitet

En analyse af institutioner som rigsrevisioners selvforståelse eller identitet forudsætter en undersøgelse af det komplekse samspil mellem deres kognitive processer og professionelle praksis (Descombes, 2023; Vesting, 2021). Her bruges begrebet "flop" til at beskrive en uoverensstemmelse mellem institutionens faktiske processer og dens kollektive selvbillede –

med andre ord, mellem hvad den er, og hvordan den ønsker at fremstå (l'embarras de l'identité). En forskel herimellem er et udtryk for usikker og svag institutionel identitet.

For at forstå, hvorfor rigsrevisioner har svært ved at bekæmpe korruption, er det afgørende at undersøge deres institutionelle og kognitive kontekst. Rigsrevisioner opererer i komplekse netværk af normer, praksisser og overbevisninger, der påvirker deres effektivitet.

Internationalt har de udviklet en fælles identitet gennem delte praksisser, institutionelle rammer og narrativer i et interaktivt netværk. Der er en interdependens mellem deres institutionelle identitet og handlinger.

Kollektiv identitet involverer normative vurderinger af, hvad der er rigtigt eller forkert. For rigsrevisionernes er efterlevelse af internationale revisionsstandarder en del af deres kollektive identitet som deres internationale sammenslutning, INTOSAI.

Fænomenet flop viser, at rigsrevisioner kæmper med modstridende sprog, indlejret i deres kognitive processer og diskurser. Denne spænding udfordrer rigsrevisioners kollektive identitet.

Forståelsen af flop-fænomenet kræver en analyse af rigsrevisionernes institutionelle og kognitive dynamik og den kontekst, som de opererer i.

4.2 Performativ kontradiktion

Det empiriske problem, der er identificeret ovenfor, har meget til fælles med begrebet "performativ kontradiktion", som introduceret af Habermas, selvom han ikke selv definerer termen.

Performativ kontradiktion opstår, når talere antager rationaliteten og sandheden af deres ytringer, selv når disse ytringer modsiger sig selv gennem deres kommunikative praksis.

Dette fænomen fremhæver, hvordan moralske argumenter kæmper for at opretholde deres gyldighed i etiske diskurser. Desuden underminerer performativ kontradiktion juridiske argumenter og demokratisk legitimitet. Dette koncept danner en forventningskløft, der påvirker forskellige former for diskurs og legitimitet. Princippet om performativ kontradiktion (PPSC) er positioneret som standard for evaluering af inkonsistensen mellem intentioner og handlinger (Hedberg). Operationelt er det et spørgsmål om forskellen mellem udtalernes konstaterende og performative dimensioner. Kort sagt er der en modsigelse mellem, hvad der hævdes, og hvad der udføres (Jay, 2023).

Rigsrevisioner står over for en performativ kontradiktion. Eksterne interessenter forventer, at rigsrevisioner aktivt undersøger og afslører korrupte aktiviteter. Men rigsrevisionerne proklamerer ofte, at de bekæmper korruption, mens virkeligheden viser noget andet. Der er minimal opdagelse af korruption. Fokus for nordiske rigsrevisioner ligger overvejende på

interne kontrolsystemer, som ikke er designet til at opdage korruption og bedrageri, men snarere sikre produktionen af nøjagtige regnskaber. Dette rejser spørgsmålet om rigsrevisionerne reelt er performativ i at bekæmpelsen af korruption.

4.3 Konsekvenser for tilliden til rigsrevisioner

Sammenhængen mellem begreberne "l'embarras de l'identité" og "performativ kontradiktion" er central for forståelsen af rigsrevisionernes institutionelle praksis og identitet. Imidlertid opstår fænomenet flop, når der er en uoverensstemmelse mellem institutionens faktiske processer og dens ønskede selvbillede. Denne uoverensstemmelse skaber en svag institutionel identitet.

Performativ kontradiktion opstår, når rigsrevisionen hævder at bekæmpe korruption, men i praksis fokuserer på interne kontrolsystemer, der ikke effektivt opdager korruption. Denne modsætning mellem hvad der hævdes, og hvad der udføres, kan svække rigsrevisionernes tillid hos deres opdragsgivere.

Konsekvensen af disse udfordringer er, at rigsrevisionernes legitimitet og evne til effektivt at bekæmpe korruption undermineres, da dens offentlige ytringer og faktiske handlinger ikke harmonerer. Det kan også undergrave tilliden til rigsrevisionerne som institution.

4.4 Alternative teoretiske tilgange

Der findes flere forklaringer på, hvorfor rigsrevisioner mangler evnen til effektivt at opdage og undersøge korruption:

1. Luhmanns blinde plet (1997): Dette koncept antyder en iboende begrænsning i den revisionsramme, der anvendes af rigsrevisioner. Strukturen og funktionen af revisionskonceptet kan forhindre det i at observere eller forstå aspekter om sig selv, hvilket skaber en blindt plet.
2. Mimesis: Denne tilgang har to dimensioner: mytologisk (a & b) og sociologisk teori (c).
 - a. Narcissus: Ligesom myten om Narcissus, der er fortryllet af sit eget spejlbillede, bliver revisorer forblændet af deres egen virkelighedsforståelse, at de overser korruption (Lasch, 2018).
 - b. Ekko: Ifølge myten skjulte Ekko gentagne gange overfor Hera Zeus utroskab. Hera straffede Ekko, så hun kun kunne gentage, hvad andre sagde. Det førte til hendes undergang. Metaforisk dækker det over, at revisor repeterer, uden at sætte spørgsmålstejn. Det eroderer revisionens effektivitet gradvist (Lindgren, 2022).

- c. I sociologisk teori forklarer konceptet om mimetisk adfærd baseret på Webers jernbur af rationalitet også rigsrevisioners arbejde på området korruption (Powell & DiMaggio, 1991, Reichborn-Kjennerud et al., 2019).
3. Honneths kampen for anerkendelse: I et neoliberalt samfund kan rigsrevisioner tilpasse sig den private revisionssektor for at opnå anerkendelse og legitimitet, hvilket prioriterer konformitet over kritisk undersøgelse af korruption.

Disse perspektiver fremhæver de komplekse sociokulturelle og teoretiske udfordringer, som rigsrevisioner står over for i deres rolle som vogtere mod korruption og antyder et behov for en revurdering af deres strategier og metoder. De alternative forklaringer viser, at der er legio indgange til forståelsen af rigsrevisioners korruptionsbekæmpelse udover usikkerheden rigsrevisioners institutelle identitet eller modsigelsen mellem ord og handling.

5. Rigsrevisioners rolle og funktion

Afsnittet belyser, hvordan rigsrevisionernes rolle og funktion har ændret sig over tid, Det har påvirket deres tilgang til revisionen og de valgte revisionsmetoder herunder deres opfattelse af korruption.

"Revisionens dobbelte ansigt" kan beskrives som et Janushoved, da den har to modsatrettede funktioner. På den ene side er revisionens funktion "kontrol med de aflagte regnskaber" og derved skabe gennemsigtighed og ansvarlighed i offentlige finanser. På den anden side er revision funktion at styrke "legitimiteten af de aflagte regnskaber". Denne dobbelthed afspejler den statslige revisions balance mellem kontrol samt overvågning og skabelse af tillid til forvaltningen.

5.1 Ændringer af de nordiske rigsrevisioners rolle og funktion

De nordiske rigsrevisioner har i de seneste tiår ændret sig fra at fokusere på kontrol af statens regnskaber og offentlig administration til at legitimere den udøvende magt, fremme tillid og yde rådgivning. Dette påvirker deres evne til at sikre gennemsigtighed og ansvarlighed, herunder opdagelse af korruption.

I dag koncentrerer revisionen på at skabe legitimitet og tillid gennem erklæringer om statsregnskaber samt at tilbyde merværdi gennem en lydør og rådgivende funktion. Denne ændring har betydning for deres rolle i den statslige økonomiforvaltning (Elm-Larsen, 2022a).

5.2 Ændringen i revisions tilgang og metode i de seneste fem årtier

Analysen baserer sig på Kosellecks begreber om "erfaringens rum" og "forventningens horisont", som er indbyrdes forbundne. Erfaringens rum refererer til fortiden integreret i

nutiden, mens forventningens horisont betegner fremtiden projiceret fra nutiden. Historien formes af nutidens dynamiske samspil mellem historiske erfaringer og forventningerne til fremtiden.

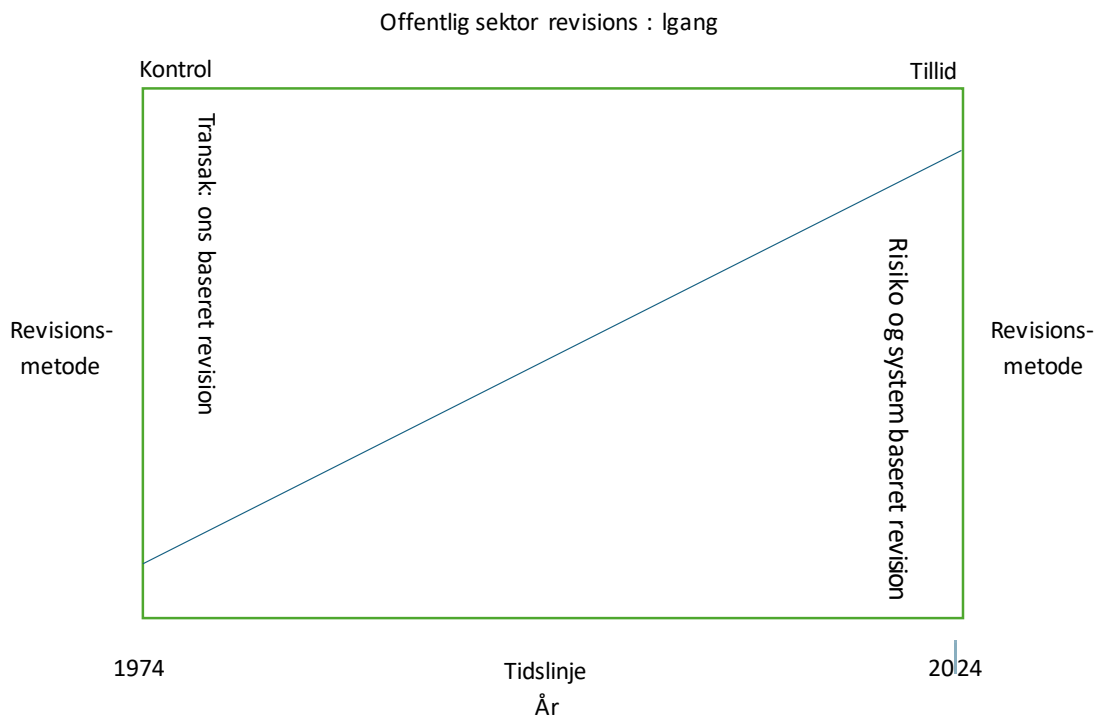
Figur 1 illustrerer udviklingen i offentlig sektorrevision over de seneste 50 år. Udviklingen er gået fra en finansiel kontrolorienteret revision baseret på transaktioner til en risiko- og systembaseret revision, der bygger tillid til den offentlige sektor. Forskellen afspejler en skiftende opfattelse af ansvarlighed, fra juridisk baseret ex post ansvarlighed mod en fremadrettet ansvarlighed med fokus på fremtiden (ex ante).

De to forskellige typer revision – transaktionsbaseret og risiko-/systembaseret – bygger på forskellige tilgange og metoder. Udefra kan de virke ens, men deres mål, metoder og konceptuelle sprog er forskellige. Selvom ordet "revision" bruges om begge, er deres indhold forskelligt.

Hvor transaktionsbaseret revision producerer en erklæring af første orden om transaktionernes korrekthed, som kan bruges til beslutning om decharge. Den risiko- og systembaserede revision producerer konklusioner af anden eller tredje orden om, i hvilket omfang det reviderede regnskab overholder et rammeværk. Hvorledes metoderne vægtes har konsekvenser for karakteren og indholdet af revisionens konklusioner.

Figur 1

Fra kontrolbaseret revision til tillidsbaseret revision



En revision med fokus på at identificere korruption kræver, at revisoren koncentrerer sig om den enkelte transaktion og vurderer dens lovlighed. Dette forudsætter, at den korrupte transaktion er registreret, hvilket sjældent er tilfældet, da kriminelle transaktioner som korruption ofte skjules og forbliver ukendte for revisor.

Når revisor baserer sine konklusioner på en vurdering af virksomhedens risikostyringssystemers evne til at imødegå og minimere risikoen for væsentlige informationsfejl herunder også korruption.

5.3 Et fremtidsorienteret ansvarsbegreb

Ansvarlighedsbegrebet har udviklet sig markant. Filosofen Hans Jonas introducerede et nyt perspektiv, der understreger ansvar for fremtiden frem for kun at fokusere på historiske handlinger. Traditionelt har ansvarlighed været bagudrettet med fokus på præcise beskrivelser af tidligere aktiviteter. Moderne revisionspraksis er dog i stigende grad fremtidsorienteret, hvilket flytter fokus fra finansiel kontrol til et bredere omfang. Denne ændring påvirker revisionsprocessen, hvilket fører til mindre fokus på at opdage manglende overholdelse af regler og korruption samt mere på at sikre bæredygtig og ansvarlig ledelse fremadrettet som medvirker til skabelse af tillid. Dette er grafisk illustreret i figur 2, der viser den ændrede forståelse af revision understøtter et nyt ansvarsbegreb.

Figur 2

Forandret forståelse af ansvar og ændret revisionsmetode

5.4 Kognitiv (u)afhængighed

De nordiske Rigsrevisioner opererer inden for en formel juridisk ramme, der sikrer deres uafhængighed primært af den reviderede. Uafhængigheden indebærer også en forpligtigelse til at sikre uafhængighed med hensyn til revisionstilgang og metode.

Siden midten af 2000'erne har statslige revisioner globalt implementeret de internationale revisionsstandarder, der udviklet af den private revisor organisation IFAC (International Federation of Accountants) til primært revisionen af børsnoterede selskaber. De nordiske rigsrevisioner har omhyggeligt indført og efterlevet de internationale revisionsstandarder, så det har styrket deres institutionel position (Elm-Larsen, 2019). Det har skabt en epistemologisk forrang og indflydelse for den private revisionsbranche standard over de nordiske rigsrevisioner. De statslige revisionsorganer har overladt deres faglige domæne til den private sektors revisorer og dermed bevæget sig væk fra INTOSAI-fællesskabet som fagligt identitetsskabende.

Samtidig er der forskelle mellem revision af statslige virksomheder og børsnoterede selskaber dels med hensyn til opgavens karakter, økonomiske rammer og kontekst. Det skaber professionel perpleksitet eller usikkerhed i rigsrevisionernes institutionelle og faglige identitet, og ved at de rent faktisk ikke kan handle og levere som de diskursivt postulerer. FN's generalforsamling har i to resolutioner fra 2011 og 2014 understreget betydningen af rigsrevisioner for realiseringen af både verdensmålene og bæredygtighedsmålene. For det første havde ingen af de nordiske statslige revisioner implementeret resolutionerne. For det andet havde de nordiske rigsrevisioner kun leveret meget få rapporter om FN's SDG. Endelig for det tredje fulgte rapporterne den revisionslogik og revisionsmetode som er indlejret i de almindelige statslige revisionsstander. Det betød, at nordiske statslige revisioner mere fokuserede på processer og interne kontrolsystemer end på selv substansen i verdensmålene. Særligt bemærkelsesværdigt var det, at de nordiske rigsrevisioner ikke havde bidraget til emnerne gennemsigtighed og ansvarlighed, som er sektion 16.5 i FN's SDG (Elm-Larsen, 2022b).

De nordiske rigsrevisioner har således ikke reageret proaktivt på FN's generalforsamlings to resolutioner om statslige revisioners rolle og funktion ved de nationale gennemførelser af bæredygtighedsmålene gennem at tage magt over det kognitive domæne. Rigsrevisionerne har manglet politiske ressourcer og institutionel kapacitet til at tilbageerobre det kognitive domæne.

De nordiske rigsrevisioner har reduceret deres kognitive uafhængighed ved at adoptere private sektors revisionsstandarder. Det har hæmmet deres bidrag til FN's verdensmål og

fokus på substans, gennemsigtighed og ansvarlighed, men også vist, at de har manglede kapacitet til selvstændig udvikling af den statslige revision.

5.5 Rigsrevisioners rolle i magtdelingen mellem de øverste statsorganer

Den franske filosof Montesquieu påpegede i det attende århundrede, at adskillelse af magten kunne forhindre en korrupt stat, hvor få mennesker begrænser friheden for andre:

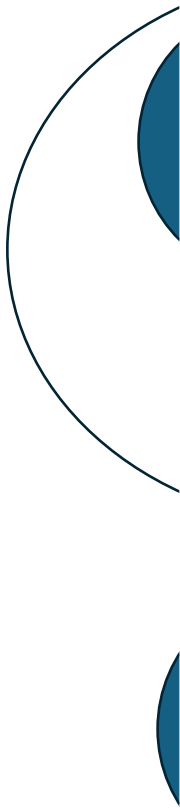
Forestil Dem hvordan en borgers stilling kan være i en af disse republikker. Det samme korps af embedsmænd har som lovenes udøver hele den magt det har tildelt sig selv som lovgiver. Det kan plyndre staten som det i almindelighed finder for godt, og da det også har den dømmende magt, kan det ødelægge enhver borger ud fra sine særlige ønsker. (Bog 11 Om de love der former den politiske frihed i dens forhold til forfatningen; Kapitel 6 Om Englands forfatning)

Montesquieus princip om magtadskillelse sikrer, at regeringsfunktionerne fordeles mellem forskellige grene med gensidig overvågning, hvilket skaber et system af checks and balances.

Rigsrevisionerne spiller en vigtig rolle i dette system ved at overvåge og kontrollere gennemførelsen af de statslige budgetter og regnskabsaflæggelse på vegne af parlamentet, jf. figur 3. De offentlige finanser er den statslige forvaltnings "energisystem", der holder den udøvende magt kørende. Gennemsigtighed og ansvarlighed er en forudsætning for de statslige finansers effektivitet.

De statslige revisioners rolle, funktion og placering overses ofte i diskussioner om korruption. Det er afgørende, at den udøvende magt holdes ansvarlig for at sikre effektiv lovhåndhævelse mod korruption, så overtrædelser retsforfølges. Rigsrevisionerne kan gennem revisionen medvirke til at gøre dette ansvar manifest.

I følge princippet om magtens adskillelse er bekæmpelse af korruption primært den udøvende magts ansvar. Rigsrevisionsinstitutioner spiller en central og kritisk rolle i at overvåge den økonomiske styring af den udøvende magt, herunder effektiviteten af indsatsen mod korruption. I øjeblikket er de revisionsmetoder og værktøjer, der anvendes af rigsrevisioner, designet mere til at vurdere det finansielle regnskabs rigtighed, og foretage forvaltningsrevision end til at undersøge korruption. De fleste korrupte aktiviteter forekommer uden for offentlige regnskaber, i den private sektor og i parallelle skyggesamfund. Som følge heraf er effektiviteten af Rigsrevisioner i at undersøge og efterforske korruption tvivlsom og ikke omkostningseffektiv.

Figur 3*Rigsrevisioners placering i magtens tredeling*

Der er et behov for en revurdering af de nordiske rigsrevisioners roller og metoder, hvor målsætningen er at forbedre gennemsigtighed, ansvarlighed og korruptionsopdagelse både i Norden og globalt. Dette er afgørende for at sikre, at de nordiske rigsrevisioner fortsat kan medvirke effektivt til at fremme ansvarlig og bæredygtig regeringsførelse.

6. Konklusioner og anbefalinger

Artiklen tilbyder konklusioner på to niveauer: På det taktiske plan rettes fokus mod rigsrevisioner og korruptionsbekæmpelse, mens der på det strategisk niveau bygges på en række observationer på tre centrale områder. På det grundlag formuleres en række anbefalinger vedrørende rigsrevisioners fremtidige udviklingsmuligheder. De ses i sammenhæng med forfatterens tidligere komparative studier af nordiske statslige revisioner.

6.1 Taktiske konklusioner

6.1.1 Taktiske konklusioner om rigsrevisionernes rolle i bekæmpelsen af korruption

Ifølge princippet om magtens tredeling ligger ansvaret for bekæmpelsen af korruption primært hos den udøvende magt. Rigsrevisioner skal kontrollere den offentlige finansielle forvaltning og revidere de statslige regnskaber, som den udøvende magt præsenterer. De nuværende revisionsmetoder og værktøjer er ikke designet til direkte at afsløre korruption. Rigsrevisionerne kan derfor kun vurdere, om den udøvende magt har effektive interne kontrolsystemer til at opdage potentielle korruptionssager.

Korruption foregår ofte uden for de officielle regnskaber eller camoufleres som lovlige transaktioner, hvilket gør det vanskeligt at opdage. Da korruption opererer i det skjulte, er rigsrevisionernes undersøgelser og efterforskninger sjældent omkostningseffektive. Dette kan resultere i spild af ressourcer og samtidig presse andre prioriterede revisionsopgaver i baggrunden på grund af revisionernes begrænsede effektivitet til at identificere korruption.

Derfor er der behov for en grundig revurdering af de nordiske rigsrevisioners rolle, funktion og metode, særligt når det kommer til korruptionsbekæmpelse. En sådan revurdering er afgørende for at styrke gennemsigtighed og ansvarlighed samt sikrer, at de nordiske rigsrevisioner fortsat bidrager til en ansvarlig regeringsførelse.

6.1.2 Taktiske anbefalinger

Selvom korruptionsbekæmpelse ikke er en kerneopgave for nordiske rigsrevisioner, kan det blive en uventet sideeffekt af deres revisionsarbejde. Hvis rigsrevisionerne anerkender denne begrænsning, og de reviderede enheder samt det politiske system accepterer det, kan statsrevisionen indirekte tackle korruption som en utilsigtet økonomisk eksternalitet. På baggrund af undersøgelsens resultater kan formuleres følgende mere praktiske orienterede anbefaling:

1. Rigsrevisioner bør opbygge en robust videns base om korruption inden for offentlig finansiell forvaltning. Dette bør inkludere forskning med empiriske materialer og casestudier for at uddybe forståelsen af korruptionsdynamikker.
2. Evaluér i hvilket omfang eksisterende revisionsmetoder kan bidrage til opdagelsen af korruption. Rigsrevisioner skal ligeledes vurdere klarheden af deres mandater for at sikre, at der ikke er konceptuel tvetydighed, som kan vanskeliggøre deres opgaveløsning.
3. Rigsrevisioner bør arbejde for implementering af forbedrede budget- og regnskabssystemer, der øger gennemsigtigheden i offentlig finansiell forvaltning.

4. Prioriter revision af institutioner med en høj grad af centraliseret udøvende magt, især dem med minimale juridiske begrænsninger. Denne tilgang kan forbedre effektiviteten af revisioner til at identificere og mindske risici for korruption.
5. Opfordrer rigsrevisioner til mere civilcourage, når de reviderer institutioner med centraliseret magt, og sørg for, at disse revisioner ikke kun er revision af processer, men kritisk undersøger gennemførelsen af de statslige aktiviteter.
6. Fokuser på den systematiske udvikling af kritiske juridiske revisioner af offentlig finansiel forvaltning. Dette indebærer at udvide fokus fra kun compliance-revisioner til mere effektive og kritiske juridiske revisioner, der grundigt undersøger og håndhævelsen af de juridiske betingelser og rammer.

Implementeringen af anbefalingerne hjælper rigsrevisionerne med at forbedre deres evne og kapacitet til at identificere, forhindre og behandle korruption. Dette sikrer deres fortsatte effektivitet til at fremme gennemsigtighed og bæredygtig økonomisk styring.

6.2 Strategiske observationer og anbefalinger for rigsrevisioner

Denne artikel er en del af en række komparative studier af de nordiske rigsrevisioner og tegner et samlet billede af deres rolle i det politiske system på et strategisk niveau inden for tre centrale områder:

1. Rigsrevisionerne står over for udfordringer i at finde deres egen rolle og funktion i det politiske system, særligt i forhold til magtens tredeling og princippet om "checks and balances". Denne udfordring skyldes en øget vægt i revisionen på at skabe tillid til statsregnskaberne og en ny opfattelse af ansvarlighed, der i stigende grad retter sig mod fremtiden frem for kontrol af allerede indtrufne økonomiske transaktioner.
2. Rigsrevisionerne har stort set opgivet indseendet og styringen af centrale dele af deres eget kognitive domæne. Ved at implementere internationale revisionsstandarder, som oprindeligt er udviklet til private, børsnoterede virksomheder, har rigsrevisionerne ændret deres konceptuelle ramme uden væsentlig tilpasning til de særlige krav, som statslig revision stiller. Dette har konsekvenser for rigsrevisionernes kognitive (u)afhængighed.
3. Rigsrevisionerne vist begrænset kapacitet til at udvikle nye revisionsmetoder, der kan håndtere de udfordringer som den postmoderne verden og FN's SDG'er stiller. I stedet har de fortsat med at arbejde inden for den eksisterende metodologiske ramme.

Tabel 3

Aktuelle og fremtidige udfordringer for rigsrevisioner

Nr.	Observation	Anbefaling
1	Der udestår klare definition af rigs-revisionernes rolle og funktion i magtens deling og princippet om "checks and balances" i det politiske system.	Forøg forståelsen af rigsrevisionernes rolle og samarbejdet med andre højeste statslige organer så "checks and balances" princippet styrkes.
2	Det kognitive domæne for rigsrevisionerne er i stigende grad påvirket af den private sektors metoder og standarder.	Etabler et uafhængigt kognitivt domæne, der fokuserer på udviklingen af revisionsmetoder og teori, specifikt for statslige revisioner.
3	Rigsrevisionerne har begrænset kapacitet til at udvikle nye revisionskoncepter og metoder.	Invester i udviklingen af revisionsmetoder, der er teoretisk robuste og designet til at håndtere nye sociale, økonomiske og politiske udfordringer.

Disse tre observationer danner grundlaget for tre anbefalinger til ændringer, som er præsenteret i tabel 3. De strategiske udfordringer er indbyrdes afhængige og kræver handling på tværs af områderne. For at styrke rigsrevisionernes kognitive kapacitet er det nødvendigt med en klarere position i systemet af magtens deling samt en styrket kontrol over deres eget kognitive domæne inden for kundskab og kapacitet vedrørende revision af statens finanser. Disse ændringer kræver nye intellektuelle ressourcer og øget internationalt samarbejde.

Implementeringen af disse anbefalinger kan hjælpe rigsrevisionerne med at tilpasse sig de komplekse krav, de står overfor. Det sikrer, at de nordiske rigsrevisioner fortsat kan spille en central rolle i opretholdelsen af en transparent, ansvarlig og effektiv regeringsførelse.

Referencer

Descombes, V. (1996). *Les institutions du sens*. Les Éditions de minuit.

Descombes, V. (2023). *Les embarras de l'identité*. Gallimard.

Elm-Larsen, R. (2016). Korruption – moralsk fordærv, en omkostning for andre. *INFO – Foreningen af interne revisorer*, 21(64), 29–33. <http://iaa.dk/info/info64.pdf>

Elm-Larsen, R. (2017). Et komparativt studie ad fire nordiske statslige revisionsorganers rapportering til parlamenterne. In L. Bringselius (Ed.), *Den statliga revisionen i Norden: Forskning, praktik och politik* (pp. 235–274). Studentlitteratur.

- Elm-Larsen, R. (2019). Kritisk komparativt studie om de nordiske revisioners indførelse og brug af internationale revisionsstandarder. Præsentation ved "Third Nordic State Audit Seminar", Oslo, 24. maj 2019. Ikke publiceret.
- Elm-Larsen, R. (2022a). Conceptual framework for the study of SAIs: A critical investigation of SAIs organization and function. *Kontrola Państwowa*, 3(May), 38–67. <https://doi.org/10.53122/ISSN.0452-5027/2022.1.22>
- Elm-Larsen, R. (2022b). Presentation on the Nordic Supreme Audit Institutions and the United Nations Sustainable Development Goals. Nordic State Audit Seminar, Torshavn. <https://lg.fo/133>
- Dye, K., & Stapenhurst, R. (1998). *Pillars of integrity: The importance of Supreme Audit Institutions in curbing corruption*. The Economic Development Institute of the World Bank. <https://documents1.worldbank.org/curated/en/199721468739213038/pdf/multi-page.pdf>
- Gendron, Y., & Guénin-Paracini, H. (2010). Auditors as modern pharmakoi: Legitimacy paradoxes and the production of economic order. *Critical Perspectives on Accounting*, 21(2), 134–158. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2008.09.006>
- Habermas, J. (1985). *Theorie des kommunikativen Handelns: Band 1 Handlungsrationalität und gesellschaftliche Rationalisierung*. Suhrkamp Verlag.
- Habermas, J. (1998). *Faktizität und Geltung: Beitrag Zur Diskurstheorie des Rechts und des demokratischen Rechtsstaats*. Suhrkamp Verlag.
- Hedberg, P. (2005). What are performative self-contradictions? *SATS: Northern European Journal of Philosophy*, 6(1), 66–91. <https://doi.org/10.1515/sats.2005.66>
- Hood, C. (2002). The risk game and blame game. *Government and Opposition*, 37(1), 15–37. <https://doi.org/10.1111/1477-7053.00085>
- Holmes, L. (2015). *Corruption: A very short introduction*. Oxford University Press.
- Jay, M. (2023). *Immanent critiques: The Frankfurt School under pressure*. Verso.
- Jensen, M. F. (2013). *Korruption og embedsmandsetik: Danske embedsmænd i perioden 1800–1866*. Syddansk Universitetsforlag.
- Jensen, M. F. (2015). *Korruption*. Aarhus Universitetsforlag.
- Jeppesen, K. K. (2019). The role of auditing in the fight against corruption. *The British Accounting Review*, 51(5), 100846. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2018.06.001>

- Johnstone, M. (2014). *Corruption contention and reform: The power of deep democratization*. Cambridge University Press.
<https://doi.org/10.1017/CBO9781139540957>
- Jonas, H. (2020). *Das Prinzip Verantwortung: Versuch einer Ethik für die technologische Zivilisation*. Suhrkamp Verlag.
- Justitsministeriet. (2015). *Undgå korruption*. Februar 2015.
- Klitgaard, R. (1988). *Controlling corruption*. University of California Press.
- Koselleck, R. (2007). *Begreber, tid og erfaring*. Hans Reitzels Forlag.
- Langsted, L. B. (2010). Den retlige regulering af korruption i Norden. *Nordisk Tidsskrift for Kriminalvidenskab*, 97(1), 1–16. <https://doi.org/10.7146/ntfk.v97i1.70090>
- Lasch, C. (2018). *The culture of narcissism: American life in an age of diminishing expectations*. Norton.
- Lindgren, L. (2022). *Ekko: Et essay om algoritmer og begær*. Straarup & Co.
- Luhmann, N. (2005). *Sociale systemer: Grundrids til en almen teori*. Hans Reitzels Forlag.
- Luhmann, N. (1997). *Die Gesellschaft der Gesellschaft*. Suhrkamp Verlag.
- Mauss, M. (2009). *Gaven: Gaveudvekslingens form og logik i arkaiske samfund*. Spektrum.
- Montesquieu, C. de S. (1998). *Om lovenes ånd*. Gads Forlag.
- Olson, M. (1965). *The logic of collective action: Public goods and theory of groups*. Harvard University Press. <https://doi.org/10.4159/9780674041660>
- Pegg, D., & Evans, R. (2024). Saudi defence deal suppressed report comes to light ending anti-corruption campaign battle. *The Guardian*, 24 March 2024.
<https://www.theguardian.com/world/2024/mar/24/al-yamamah-arms-deal-report-discovery-anti-corruption-mod-nao-britain-saudi-arabia>
- Powell, W. W., & DiMaggio, P. J. (Eds.) (1991). *The new institutionalism in organizational analysis*. University of Chicago Press.
<https://doi.org/10.7208/chicago/9780226185941.001.0001>
- Reichborn-Kjennerud, K., Gonzalez-Díaz, B., Bracci, E., Carrington, T., Hathaway, J., Jeppesen, K. K., & Steccolini, I. (2019). SAIs work against corruption in Scandinavian, South-European and African countries: An institutional analysis. *The British Accounting Review*, 51(5), 100848. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2019.100842>

- Romaneski, M. (1982). The Foreign Corrupt Practices Act of 1977: An analysis of its impact and uncertain future. *Boston College International and Comparative Law Review*, 5(2), 429–449.
- Rose-Ackerman, S. (2004). Governance and corruption. In B. Lomborg (Ed.), *Global crisis, global solutions* (pp. 301–344). Cambridge University Press.
<https://doi.org/10.1017/CBO9780511492624.007>
- Rothstein, B. (2021). *Controlling corruption: The social contract approach*. Oxford University Press. <https://doi.org/10.1093/oso/9780192894908.001.0001>
- Stapenhurst, R., & Sedigh, S. (1999). An overview of the costs of corruption and strategies to deal with it. In R. Stapenhurst & S. Sedigh (Eds.), *Curbing corruption: Toward a model for building national integrity*. World Bank. <https://doi.org/10.1596/0-8213-4257-6>
- Thelander, J. (2010). Bofors-Indienaffären – Et fall av omdiskuterad svensk vapenexport. *Nordisk Tidsskrift for Kriminalvidenskab*, 97(1), 59–69.
<https://doi.org/10.7146/ntfk.v97i1.70094>
- Vesting, T. (2021). *Gentleman, Manager, Homo Digitalis: Der Wandel der Rechtssubjektivität in der Moderne*. Velbrück Wissenschaft.
- Westander, H. (1990). *Hemligstämplat: En historia om mutor och regeringars fall*. T. Fisher & Co.

Dokumenter

- African Development Bank Group, & OECD. (2016). *Anti-bribery policy and compliance for African companies*.
https://www.afdb.org/fileadmin/uploads/afdb/Documents/Events/IFF/Documents_IFF/Anti-Bribery_Policy_and_compliance_guidance_for_african_companies-Report-EN.pdf
- Council of Europe. (1999). *Convention Law on Corruption: European Treaty Series No. 173*.
<https://rm.coe.int/168007f3f5>
- Council of Europe GRECO. (2018, April 12). *Evaluation report: Iceland*. <https://rm.coe.int/fifth-evaluation-round-preventing-corruption-and-promoting-integrity-i/16807b8218>
- European Union. (2017). *EU Directive 2017/1371 on combating fraud against the EU's financial interests*. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DA/TXT/PDF/?uri=CELEX:32017L1371>

- European Union. (2003). *Council Framework Decision 2003/568/RIA on combating bribery in the private sector*. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DA/TXT/PDF/?uri=CELEX:32003F0568>
- European Union. (2023). *Proposal for EU Directive on combating corruption, replacing Framework Decision 2003/568/RIA and Convention on combating corruption involving officials*. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A52023PC02349>
- International Monetary Fund. (2023, April 11). *Engaging with Supreme Audit Agency to Support Governance and Anti-Corruption Efforts*. <https://doi.org/10.5089/9798400238017.007>
- INTOSAI. (2019 a). *Lima Declaration (INTOSAI P-1)*. <https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-1-the-lima-declaration/>
- INTOSAI. (2019 b). *GUID 5720 Guidelines for the Audit of Corruption Prevention*. <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/GUID-5270-Guideline-for-the-Audit-of-Corruption-Prevention.pdf>
- Organisation for Economic Co-operation and Development. (1997). *Convention on Combating Bribery of Foreign Public Officials in International Business Transactions*. <https://legalinstruments.oecd.org/en/instruments/OECD-LEGAL-0293>
- OECD (2024), *Anti-Corruption and Integrity Outlook 2024*. OECD Publishing, Paris. <https://doi.org/10.1787/968587cd-en>
- Rigsrevisionen & statsrevisorerne (2018). *Rigsrevisionens beretning (1/2018) afgivet til Folketinget med statsrevisorernes bemærkninger: Tilskud på fiskeriområdet*. <https://www.ft.dk/statsrevisor/20181/beretning/sb1/bilag/1/1951723.pdf>
- Stortinget. (2023-2024). *Rapport til Stortingets presidentskab fra utvalget til å utrede Riksrevisjonens virksomhet [Dokument 19]*. <https://www.stortinget.no/globalassets/pdf/dokumentserien/2023-2024/dok19-202324.pdf>
- World Bank. (1997). *World Development Report 1997*. Oxford University Press.
- UK National Audit Office. (1991). *Ministry of Defence Appropriation Account 1990-91: Defence procurement [Saudi Arabian Airforce project]*. <https://s3.documentcloud.org/documents/24502904/collected-files-sheldon-papers-reduced.pdf>
- United Nations. (2003, October 31). *United Nations Convention against Corruption [Resolution 58/4]*.

https://www.unodc.org/documents/treaties/UNCAC/Publications/Convention/08-50026_E.pdf

United Nations. (2011, December 22). *Promoting the efficiency, accountability, effectiveness, and transparency of public administration by strengthening supreme audit institutions* [Resolution 66/209].

https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/intosai_and_united_nations/66_209_2011/EN_un_resol_66_209.pdf

United Nations. (2014, December 19). *Promoting and fostering the efficiency, accountability, effectiveness, and transparency of public administration by strengthening supreme audit institutions* [Resolution 69/228].

https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/intosai_and_united_nations/69_228_2014/EN_un_resol_69_228.pdf

United Nations General Assembly. (2015, September 25). *Transforming our world: The 2030 Agenda for Sustainable Development* (Resolution 70/1).

<https://documents.un.org/doc/undoc/gen/n15/291/89/pdf/n1529189.pdf>

United Nations. (n.d.). *Power of Principles: The Ten Principles of the UN Global Compact*.

<https://www.unglobalcompact.org/what-is-gc/mission/principles>

United Nations Office on Drugs and Crime. (n.d.). *Resolution 8/13 Abu Dhabi declaration on enhancing collaboration between the supreme audit institutions and anti-corruption bodies to more effectively prevent and fight corruption*.

United Nations Office on Drugs and Crime. (2022). *Enhancing collaboration between Supreme Audit Institutions and Anti-Corruption Bodies in preventing and fighting corruption: A practical guide*.

https://www.unodc.org/documents/corruption/Publications/2022/Enhancing_collaboration_between_Supreme_Audit_Institutions_and_Anti-Corruption_Bodies_EN.pdf

U.S. Department of Justice. (2016, June 6). *Anti-Bribery Policies and Compliance* [Report].

<https://www.justice.gov/opa/file/868771/download>

U.S. Securities and Exchange Commission. (2016, June 21). *Securities Exchange Act of 1934 Release No. 78113: Accounting and Auditing Enforcement* [Release No. 3784].

<https://www.sec.gov/litigation/admin/2016/34-78113.pdf>

U.S. Department of Justice & U.S. Securities and Exchange Commission. (2012). *A Resource Guide to the U.S. Foreign Corrupt Practices Act* (November ed.)

<https://www.justice.gov/criminal/criminal-fraud/file/1292051/dl>



© Forfatter(ne). Dette er en Open Access-artikel distribueret under betingelserne i CC-BY 4.0 (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>), der tillader tredjeparter at kopiere og videredistribuere materialet i ethvert medie eller format og at remixe, transformere og bygge videre på materialet til ethvert formål, selv kommercielt, forudsat at det originale værk er korrekt citeret, at det er angivet, om der er foretaget ændringer og at denne licens er specificeret og lenket til.