

Peter Öhmans installationstal 9 oktober 2015

Ärade rektor, kollegor, mina damer och herrar!

För fem år sedan lyssnade jag på en av världens ledande forskare inom redovisningsområdet på en jättelik konferens i San Fransisco.

Robert Kaplan, som han heter, visade två kartor över Afrika. En från 2010 och en av mycket tidigare årgång. På den gamla kartan var Afrikas gränser suddiga i konturerna och få saker var inritade på kartan. På den nyare kartan var gränserna mycket skarpare i konturerna, men kartan fortfarande tom på innehåll.

Kaplan använde kartorna som metafor för att beskriva forskningen inom redovisningsområdet. Han menade att redovisningsforskningen – och för all del även mycket annan forskning – är inriktad på att ”förfina gränser”. Vi lär oss lite mer om det vi redan vet mycket om. Alternativet, menade han, var att undersöka den innehållslösa kartan, dvs. att lära oss mycket om det vi vet lite eller inget om.

Hans råd var alltså att i större utsträckning intressera oss för vad som finns i det som brukar kallas för en ”svart låda”. Han menade också att vi behöver använda metaforer som många känner till för att bättre kunna samtala om forskningsresultat med personer inom andra discipliner och utanför akademien.

Inom redovisningsområdet behöver vi bland annat veta mer om revisorernas granskning av företags räkenskaper. Så sent som för 15 år sedan beskrev vetenskapliga tidskrifter ”revision i praktiken” just som en ”svart låda”.

En av de mest välrenommerade revisionsforskarna, Christoffer Humphrey, jämför, i en av sina många artiklar, revisorer med fotbollsdomare. De har båda ett regelverk att rätta sig efter och de gör en rad olika bedömningar under ett uppdrag eller en match.

Och än viktigare – de har båda dubbla lojaliteter. Revisorer ska arbeta på uppdrag av och skydda ägare och andra intressenter samtidigt som de ska hålla sig väl med sina klienter, dvs. de bolag som granskas och som också betalar för revisionen. Fotbollsdomare ska i varje situation, oberoende av yttre omständigheter, behandla hemmalaget och bortalaget efter samma regelbok.

Dubbla lojaliteter ställer stora krav på opartiskhet eftersom allt kan ses från två håll och kritiken sällan låter vänta på sig när någon part känner sig förfördelad. Fotbollsfans är sällan objektiva och klienter och intressenter har inte heller förmågan att alltid se sakligt på revisorernas insatser.

Nyligen publicerade studier visar att om klienterna är nöjda med revisionen så uppfattar de att även intressenterna är det och vice versa. Skeptiska revisorer betraktas med skepcis, trots att en av revisionens grundbultar är att revisorerna ska ha ett skeptiskt förhållningssätt till sina klienter för att revisionen ska vara till nytta för intressenterna. Samtidigt kan revisorerna behöva ta hänsyn till klienternas åsikter eftersom revisorerna av både ekonomiska och andra skäl behöver hålla sig väl med sina klienter.

Revisorernas närhet till och relativt täta kontakter med klienterna kan ställas mot de begränsade kontakterna med de mer anonyma intressenterna. På liknande sätt kan trycket från hemmapubliken bli en fotbollsdomare övermäktigt. Klienter och hemmalag kan således komma att gynnas på intressenters och bortalags bekostnad.

Både revisorer och fotbollsdomare har många gånger otacksamma uppgifter. När de gör ett bra arbete är allt som det ska, men när så inte sker höjs snabbt kritiska röster i det offentliga rummet. Samtidigt är det svårt att bedöma hur effektiva revisorernas kontroller de facto är och revisorernas granskningar kan därför behöva kontrolleras. Frågan är då vad som behöver göras för att avgöra om en granskning har varit av dålig kvalitet – för det är det som behöver utredas om någon part upplever att de drabbats ekonomiskt av dåligt revisionsarbete.

Räcker det att kontrollanten kontrolleras eller måste även kontrollantens kontrollant kontrolleras? Teoretisk tar kontrollkedjan aldrig slut, men i praktiken måste man bestämma hur många kontrollnivåer som behövs och hur mycket självreglering och självkontroll som ska tillåtas. Traditionellt

har kontrollbranscher givits, och ansetts kapabla att hantera, förhållandevis stora inslag av självreglering.

För att mildra kritiken mot att revisorerna inte alltid förmår att vara opartiska anges det numera i svensk lagstiftning att varje revisor är skyldig att inför varje uppdrag pröva huruvida förtroendet för hans eller hennes opartiskhet kan rubbas. Denna självreglering innebär att revisorn inte bara ska ta ställning till om han eller hon faktiskt är opartisk, utan även om han eller hon kan uppfattas som opartisk i andras ögon. Även om det juridiska ansvaret förvisso åläggs revisorn har åtgärden inte stillat kritiken eftersom fundamentala frågor kvarstår. Kan man själv avgöra om man betraktas som opartisk i andra ögon? Är det ens möjligt att göra en opartisk bedömning av sin egen opartiskhet?

Ytterligare en gemensam nämnare för revisorer och fotbollsdomare är att de svåraste bedömningarna många gånger är både viktigare och mer känsliga än enklare bedömningar. För en fotbollsdomare är det avsevärt mycket viktigare att bedöma en straffsparkssituation korrekt än att ge ett inkast på mittplan till rätt lag. Ett inkast i ingenmansland kan ett lag ofta både ha och mista. En straffspark, däremot, är den mest kvalificerade målchans som går att få i fotboll och straffsparkbedömningarna är ofta avgörande för matchresultaten.

En av revisorernas svåraste och viktigaste bedömningar är om de bolag som granskas är livskraftiga ett år framåt i tiden. Noteras bör att revisorer, lika lite som några andra, kan förutse framtiden och att gjorda fortlevnadsbedömningar inte nödvändigtvis behöver vara misslyckanden, men studier visar att en stor majoritet av alla bolag går i konkurs utan föregående fortlevnadsvarning och att missbedömningarna är påtagliga även när revisorerna väl ger fortlevnadsvarningar.

Forskningen konstaterar att detta förefaller vara ett relativt oprioriterat granskningsområde – trots att svåra och viktiga bedömningar bör ges hög prioritet – och lyfter fram en rad förklaringar till den låga träffsäkerheten.

- i) bristande utbildning,
- ii) bristande kompetens,
- iii) otillräckliga tekniska hjälpmedel,
- iv) oro för att förlora sina klienter eftersom dessa kan byta revisionsbyrå efter en fortlevnadsvarning,

- v) rädsla för att varningen ska bli en självuppfyllande profetia,
- vi) möjlighet att varnade företag inser allvaret i situation och rycker upp sig efter en varning,
- vii) rädsla för att bli stämnda av klienterna och få betala skadestånd om revisorerna har utfärdat omotiverade varningar,
- viii) rädsla för att bli stämnda av intressenterna och få betala skadestånd om revisorerna har underlåtit sig att utfärda fortlevnadsvarningar,

Avslutningsvis vill jag återknyta till Robert Kaplan och fundera på hur han skulle se på forskningen om revisorers dubbla lojaliteter, självreglering och fortlevnadsbedömningar. Ganska säkert skulle han säga något i stil med: ”Min vän, det här är inte vad jag skulle kalla för ”inlandsforskning”, men jag medger gärna att den gör gränserna något lite skarpare i konturerna”.

Och det kanske är vackert så om forskningen därmed bidrar till ökad kunskap. Att göra banbrytande upptäckter om något i en ”svart låda” är en rejäl utmaning inte bara för forskningen inom redovisningsområdet – utan för all forskning.