

## Sosiologiske sider ved revisors uavhengighet:

# Den tause og usynlige revisor

Hvordan skapes tillit til revisors rolle og hvordan bidrar revisorprofesjonen til bedre **samfunnsorden i turbulente tider og finanskriser? Det er to vesentlige spørsmål** som også berører begrepet uavhengighet. Her er noen svar sett ut i fra en sosiologs ståsted.



Artikkelen er forfattet av:

Sosiolog, historiker og sivilingeniør  
Bjørn Barth Jacobsen

I et tematisyn satte Kredittilsynet i 2002 fokus på problemet med revisors uavhengighet og for mye konsulentvirksomhet. Direktør Anne Merethe Bellamy uttalte i ettertid:

«Det skapte veldig røre i bransjen. Vi gikk inn i de store selskapene... Det var sjokkerende for både oss og revisorene. Det ble stort oppstyr. Det var en kamp mellom myndigheter og revisjonsbransje om hvor grensene for revisors rådgiving skulle gå... Det kan synes som om effektiviseringspresset hadde utviklet metodikken med sikte på å gjøre så lite som mulig.»

Provoserende utsagn som utfordret revisorbransjen. Bellamy tok noen konstruktive grep for å stramme inn de institusjonelle spillereglene. I en sosiologisk analyse problematiserte jeg spørsmålene om tillit og uavhengighet til revisorstanden samt drøftet noen relevante problemstillinger. Empiri fikk jeg gjennom mitt toppleder-nettverk<sup>1</sup>, med adgang til fire store bedrifter, der to beveget seg faretruende nær skifteretten. To var børsnoterte. Deloitte, PwC og Ernst & Young var revisjonsfirmaer. Alle var lite åpne for forskning og

jeg måtte forholde meg til taushetspliktenes strenge etiske regler.

Det var spesielt interessant å analysere disse profesjonelle revisorenes rolle som støttespillere til prosessene vedrørende nedskrivning av aktiva og restrukturering av gjeld. Klientperspektiv ga interessante empiriske sosiologiske observasjoner om hvordan tillitsaspektet og samspillet berørte det følsomme temaet uavhengighet. Hovedfokus var å forklare hvordan alle berørte interessenter kan stole på at det som står i regnskapene i hovedsak er riktig og drøfte praksis for revisors rådgiving.

Jeg skal her ta opp og drøfte to vesentlige sosiologiske sider ved revisors uavhengighet. Fenomenet – begrepet – har to sider. En skriftlig, synlig og en annen taus, usynlig side.

### Den synlige revisorrollen

Hva er det revisor egentlig gjør? Det finnes tykke nasjonale regelverk i stadig endring som har til formål å sikre regnskapskvalitet. Å følge regelverket – *compliance* – utgjør en vesentlig del av revisors arbeid, og legger grunnplanken for revisors uavhengige rolle. Det gir profesjonen en legitimitet på linje med den offentlige rollen til leger, jurister og prester. I utgangspunktet handler den synlige rollen om å bekrefte periodisk økonomisk informasjon som årsregnskap. I større børsnoterte selskaper har revisors synlige rolle en viktig samfunnsfunksjon. Bedriftens internkontroll er ansvarlig internt for regnskapenes kvalitet, den eksterne revisor kvalitets sikrer arbeidet for offentligheten.

Innsikten i bedriftens indre gemakker fører også til ekspertuttalelser om firma-

spesifikke økonomiske vurderinger som garantist for at klienten har orden i eget hus. Å forfatte noter til kompliserte regnskaper er et fag for regnskaps eksperter, å lese og fortolke dem krever revisjonsekspertise (revisor er gjerne begge deler). Det ligger et betydelig ansvar for revisjonsfirmaet i å fremføre vurderinger. En ren bekreftelse om «*fortsatt drift*» er en risikosport i turbulente tider hvor forutsetningene kan endre seg drastisk. Markedene kan endre seg raskt og påvirke firmaets soliditet og solvens. Hyppigere periodisering som kvartalsrapporter og løpende revisjon kan hjelpe til å begrense risikoen.

Revisjonsoppdrag gir adgang og kjennskap til klientens interne felt. Innsikt i et landskap hvor revisor ofte kjenner selskapet like godt som ledelsen. Ofte bedre siden de gjerne har lengre fartstid på høyt nivå. Det skaper grunnlaget for tillit og åpner opp et felt for rådgiving innen andre synlige utfordringer som skatteplanlegging, finansrådgiving, verdestimering, «*due-dilligence*», IT-løsninger, vurdering av økonomisystemer og internrevisjon, juridiske tjenester, rekruttering av ledere, bistand av ledelsesmessig karakter og prosessfullmektig i kompliserte saker. Store restrukturingsoppdrag som går til de fire store revisjonsselskapene (som nå er blitt fem) som gjerne bistår med hjelp i dårlige tider. Store kompetansekrevene utfordringer som generer betydelige honorarer for revisjonsfirmaenes partnere.

Overraskende nok oppfattes de store revisjonsfirmaene som relativt rimelige fordi de kjenner bedriftens svake og sterke sider gjennom mange års arbeid i bedriften, og har derfor tillit fra styrets og ledelsens nøkkelpersoner. Det leder meg til fenomenets usynlige side – uavhengigheten – hvor

<sup>1</sup> Takk til Andreas Enger, Øyvind Lund, Terje Aass, Per Ivar Maudal og Olav Fjell. Takk også til DnRs fagdirektør Harald Brandsås for positiv interesse.

tilliten akkumuleres gjennom mange år i et tett samspill med revisor.

## Den usynlige revisor og uavhengigheten

I gode tider har revisor relativt få oppgaver utover de synlige. I dårlige blir det ofte fler. Når krisene inntreffer, når likviditeten strammes, når kreditorer engster seg, når aksjekursene faller, verdiene synker, når tusenvis av arbeidsplasser står på spill og soliditeten stresses, er en god revisor gull verdt – forutsatt at tilliten mellom revisor og bedriftens toppledelse fungerer. Dette var situasjonen i to av bedriftene. Revisor hadde lengre fartstid enn styre og ledelse, kjente bedriftens bransje og økonomiske struktur bedre enn ledelse, kreditorer og eierne. Det ga innflytelse og bedret mulighetene til å finne fruktbare kompromisser og økonomiske løsninger som berget dem gjennom krisene.<sup>2</sup>

Sosiologisk feltarbeid blant revisorer og deres klienter er komplisert. Den sosiale delen av revisors oppgave er ikke uproble-

matisk i forhold til uavhengighet og krever en fin balansegang på slakk line. Jeg møtte først en mur av taushet omkring et usynlig felt av taus kunnskap. Kravet om taushetsplikt kompliserte forsøket på å forstå hva revisorene egentlig gjorde. Jeg manglet innsikt i profesjonens ritualer, språk og begreper. Det hjalp å være ydmyk og nysgjerrig. Viser respekt for revisorrollens integritet. Innenfor taushetsmurene fant jeg en virkelighet preget av balanse mellom ledelse, kreditorer og aksjonærer. Tre aktørgrupper med forskjellig tidshorison og faglige interesser. I tillegg kom hensynet til ansatte, det offentlige og samfunnsorden.

Verdien av aktiva svinger i turbulente tider med konjunktorene. Finanskriser forsterker problemene når rentebærende gjeld overstiger selskapets «fair value» eller markedsverdi. Når finansaktørenes spiller sine spill for å sikre kreditorer, kan styret og ledelsen komme under press. Et spennende teater som den gode revisor mestrer med godt skjønn og sinnsro. De beste revisorene regisserte også kriseprosessene og spilte en faglig – og en sosial – rolle.

I den faglige hjalp revisor klienten å sloss den gode strid. Detaljkunnskap fra lignende tilfeller bidrar til å overføre krisehåndteringserfaring til selskapets styre og ledelse. Revisor hjalp også til med fornelmelser for å få oversikt over hvor i regnskapet det luktet *råttent*. Han pekte på tiltak som burde iverksettes for å holde fartøyet flytende og holde styringsfart. Ikke minst hjelper revisor til med kapitalrestrukturering og emisjoner, samt holde hodet kaldt i perioder med mye stress.

I den sosiale rollen bygdes det over tid også tette relasjoner mellom senior revisor, toppleder og styreleder. Revisor ble samtalepartner og kunne spille rollen som skriftefar. Han ble betraktet som familiedlem, et fast punkt i tilværelsen i vanskelige tider der lederen sliter med ekstreme påkjenninger som kan gå ut over privatlivet. Da kan det være vanskelig å forvente helt uavhengige relasjoner mellom klient og revisor. Jeg vil hevde at revisor her utfører en nyttig rolle som bidrar til tillit.

2 Den ene av disse har senere gått konkurs.



**Duett**<sup>®</sup>  
ØKONOMISYSTEM

## For regnskap og revisjon!

- › **DUETT - ÈN LØSNING FOR BEGGE BRANSJER!**  
Duett er et komplett økonomisystem for både revisjons- og regnskapsbransjen. Vi har en unik kompetanse på hvilke utfordringer både regnskapsførere og revisorer møter til daglig.
- › **WEBLØSNINGER FOR REGNSKAPSKUNDER**  
Via enkel webpålogging får kundene tilgang til nøkkeltall, grafiske rapporter, fakturering og flere andre tjenester. Regnskapsfører sparer manuelt registreringsarbeid.
- › **EFFEKTIV TIMEFANGST OG FAKTURERING**  
For revisors og regnskapsførers egne timer er Duett effektivt. Komplette løsninger også med timebudsjett, regnskap, betalinger og oppfølging.

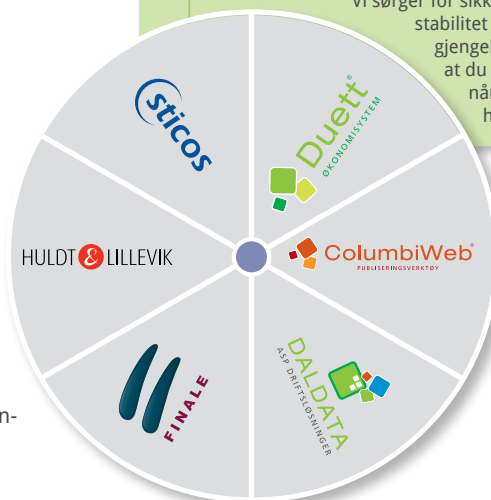
**KONTAKT OSS**

**www.daldata.no - daldata@daldata.no - 62 48 26 00**  
Bergen - Elverum - Folldal - Oslo - Otta - Stjørdal - Tynset

### › TOTALLEVERANDØR

Sammen med Duett leverer vi markedsledende løsninger for lønn, reiseregninger, oppslagsverk og hjemmesider. Vi kan drifte alle dine programmer fra vårt datasenter.

Vi sørger for sikkerhet, stabilitet og tilgjengelighet, slik at du kan jobbe når du vil, og hvor du vil.



**DALDATA**  
SMARTE LØSNINGER ER GULL VERDT

## Revisorens mange roller

Usynlige, tause roller		Synlige, offentlige roller
Faglig	Klient	
Krisehåndtering		Bekreftelse av økonomisk informasjon
Teft og «fornemmelser» (lukte «råtne» regnskap)		Ekspertuttalelser
Erfaringsoverføring		«Garantist»
Detalj-kunnskap		Finansrådgivning, verdiestimering
Kapitalrestrukturering		Skatteplanlegging
		Akkord og konkurshåndtering
Sosial		
Samtalepartner		
Skriftefar og fortrolig		
«Familiemedlem»		
Fast punkt i tilværelsen		
Lyttepost for sladder og «organisasjonsstøy»		

Dette tabubelagte temaet satte meg på sporet etter andre sider ved den usynlige revisors roller. Alle med erfaring fra store organisasjoner vet at de preges av organisasjonsstøy som svekker den skjulte balansen. Støy kommer til syne i regnskapene, men er ekstra transaksjonskostnader i krittider. Den gode revisor er en lyttepost for slik støy som ikke kommer ledelsen for øret via vanlige kanaler.

Figuren oppsummerer to typer relasjoner mellom den synlige og usynlige revisorrollen. Uavhengighet kan være vanskelig å praktisere når klienten betaler honoraret og er fornøyd med revisors arbeid.

### Tillit, taus kunnskap og taushetsplikt

Tillit til revisorrollens status og legitimitet tuftes på skjønn og erfaring. Profesjonen er et håndverk som krever *håndens og åndens* arbeid. Taus praktisk kunnskap som jeg kaller *ka'nskap*. Evnen til å jobbe med og analysere store tallmaterialer er basis, men krever i tillegg menneskekunnskap, tillit og taushetsplikt. DnRs fagdirektør Harald Brandsås uttrykker det tydelig:

«Revisor er avhengig av en sterk tillit fra ledelsen. Hvis du skal få den informasjon du trenger fra ledelsen, er det en forutsetning at du ikke går videre til andre med den. For å revidere og kunne gi et uttrykk om regnskapet er riktig, må den strategiske informasjonen vernes... Hvis klienten ikke kan stole på at denne informasjonen holdes konfidensiell, vil han ikke få den informasjonen.»

Når de profesjonelle revisorene opptrer på sine scener, spiller de – *front stage* – viktige roller som krever en profesjonell skuespillerens kompetanse for å holde sitt publikum i ånde. Som juristene i retten, som legene i operasjonsstuen, som prestene i kirkens skriftestol. Og de bidrar som dem til lov og samfunnsorden, men deres scener er ikke åpne for publikum.

Taus kunnskap inneholder også taushetsplikt. På de lukkede scener spilles drama om firmaers liv og død hvor den gode revisor kan holde liv i klienter som skranter. Revisor kan også spille rollen som begravellesagent. Andre ganger kan han gjenspeile liv i bedriftskroppen. Men da er fergemannens honorar for returreisen meget høyt. Men ingen klager på prisen. Skifterettsprotokoller er interessant lesning.

På bakrommet – *back stage* – avkledd rollens gevanter, er revisorene trivelige folk som beskytter sin profesjons koder. Etikk og moral er varemerket for profesjonens status og legitimitet. Varsomme med å komme i medias søkelys. Men spennende og kunnskapsrike fagfolk som fortjener et bedre omdømme.



REVISOREN: Slik Kjell Aukrust i 1944 så for seg revisoren. Tegningen er tidligere publisert i *Revisjon og Regnskap* 5-1980 (side 183).



# REVISJONSPROGRAM ÷ FLEKSIBILITET = FRUSTRERT REVISOR



## Lett å mestre

Maestro serverer deg og din bedrift frokost med ferskpresset eplejuce. Har du lyst på frokost og en presentasjon av Maestro revisjon? Ring oss på 02575, så sees vi hos dere.

## Maestro Revisjon for deg som ønsker fleksible og brukervennlige løsninger

Maestro Revisjon er fleksibelt og et godt verktøy ved revisjon av små og mellomstore selskaper. Programmet er fleksibelt slik at revisor skal kunne beholde sin egenart og videreføre sin metodikk. Revisor kan selv bestemme i hvilken rekkefølge handlinger i revisjonsprosessen utføres, og programmet legger derfor ikke strenge føringer på utøvelsen av revisjonsprogrammet.

Kontakt oss på 02575 for visning og et godt tilbud!  
Mer informasjon på [www.maestro.no](http://www.maestro.no)

Lett å mestre

  
**maestro**  
revisjon