

Nr 1 | 2016

ORGANISATION
& SAMHÄLLE

O&S

Går det verkligen
att styra staten?

Lojalitetsprogram
skapar A- och B-lag

TEMA REDOVISNING OCH REVISION

Revisorer och
fotbollsdomare blir
utskälda i media!

Årsredovisningen
som berättelse om företaget



Innehåll

Nr 1 | 2016

ORGANISATION
& SAMHÄLLE

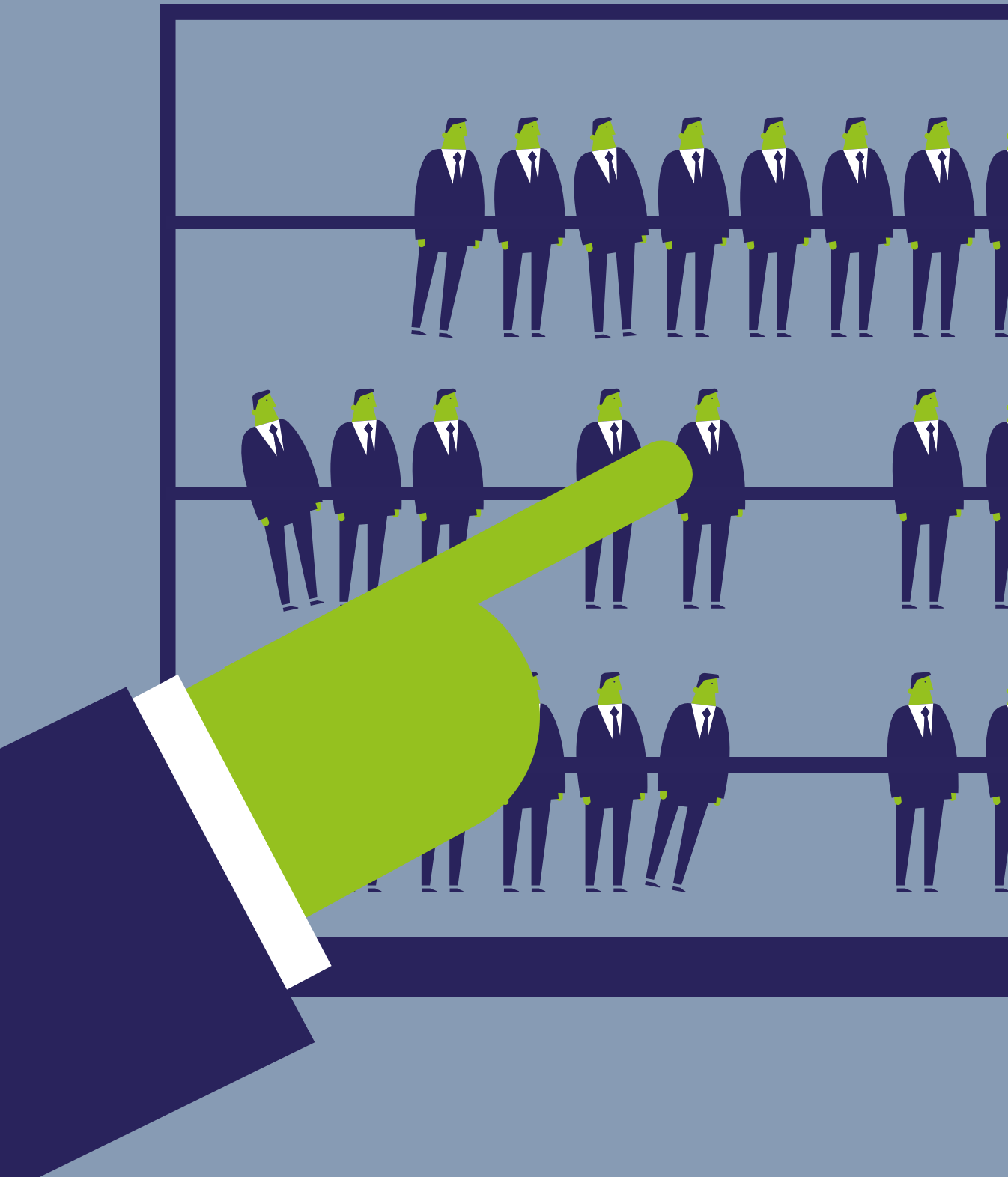


Ansvarig utgivare Professor Lars Silver, ordförande för Föreningen Företagsekonomi i Sverige, Umeå universitet, 901 87 Umeå. **Telefon** 090-786 50 00. **Adress och kontaktuppgifter** Monica Haglund, Stockholm Centre for Organizational Research, Score, Stockholms universitet, 106 91 Stockholm. Telefon 08-674 74 10. Epost: monica.haglund@score.su.se **Hemsida** www.fekis.se **Tryck** Exaktaprint AB **ISSN** 2001-9114 **Redaktion** Pernilla Broberg, Nils Brunsson, Kristina Genell, Maria Grafström och Ola Håkansson. **Formgivning** Mats Mjörnermark, Community Works **Upplaga** 2 000 ex. **Organisation & samhälle** är utgiven med stöd från Jan Wallanders och Tom Hedelius Stiftelse samt Tore Browaldhs Stiftelse.



MILJÖMÄRKT Trycksak 3041 0417

| | |
|---|----|
| VÄLKOMNA! | 3 |
| HÄRIFRÅN TILL VERKLIGHETEN – FORSKNINGEN OCH BERÄTTANDET <i>Louise Bringselius</i> | 4 |
| GÅR DET ATT STYRA? – KONSTEN ATT FÖRVERLIGA POLITIK <i>Bengt Jacobsson</i> | 8 |
| DET NYA MEDLEMSAMHÄLLET DÄR ALLA KUNDER INTE ÄR LIKA MYCKET VÄRDA <i>Magnus Söderlund</i> | 14 |
| Vem är du? Intervju med Sara Brorström | 19 |
| Recensioner Ombudskapisterna: Institutionella ägares röst och roll | 20 |
| Radikala entreprenörer – rebeller och samhälls- förnyare | 21 |
| Integrerad verksamhetsstyrning | 22 |
| Administrationssamhället | 22 |
| Människobehandlande organisationer: Villkor för ledning, styrning och professionellt välfärdsarbete | 23 |
| Uppmärksamhetssamhället | 24 |
| Tema: Redovisning och revision DEN PROBLEMATISKA REVISIONEN <i>Peter Öhman</i> | 26 |
| RÄKNA MED SPRÅK: OM ÅRSREDOVISNINGENS VARDAGSSPRÅK <i>Henrik Rahm, Niklas Sandell och Peter Svensson</i> | 32 |
| REDOVISNINGENS SKULD I EUROPAS FINANSIELLA KRIS <i>Emmeli Runesson och Jan Marton</i> | 36 |
| Företagsekonomiska böcker: Däligt samvete Anders Ivarsson Westerberg | 42 |
| REDOVISNING FÖR HÅLLBARHET – KOMMUNIKATION GENOM INTEGRERAD RAPPORTERING <i>Kristina Jonäll och Gunnar Rimmel</i> | 44 |
| IFRS 10 ÅR – DILEMMAN OCH UTMANINGAR <i>Thomas Carrington, Gustav Johed och Jan Marton</i> | 50 |
| Företagsekonomiska filmer: Crazy is the new black Josef Pallas | 56 |





Välkomna till ett nytt nummer av *Organisation & samhälle*, det första för 2016! Denna gång är det dags för ett nytt temanummer som kompletteras med artiklar från olika företags-ekonomiska områden. Temat för detta nummer är *redovisning och revision*. För att lyckas få fram detta nummer har vi behövt ämnesexpertis från inte bara en utan två gästredaktörer. Det är Pernilla Broberg från Linköpings universitet och Högskolan Kristianstad och Thomas Carrington från Stockholms universitet som i samarbete med redaktionen har arbetat med att kontakta författare, välja ut artiklar och ge synpunkter. Vi är mycket tacksamma för detta!

De artiklar som tillhör temadelen behandlar ett antal olika aspekter av området redovisning och revision. Här behandlas allt från revisorns dubbla lojaliteter, integrerad rapportering, kreditförluster, redovisning enligt IFRS till årsredovisningen som en berättelse om företaget.

Som komplement till redovisnings- och revisionstemat finns ytterligare tre artiklar som behandlar helt andra områden. I den första av dessa artiklar diskuteras korruption i organisationer med Mikael Holmqvists bok *Djursholm – Sveriges ledarsamhälle* som utgångspunkt. Därefter följer en betraktelse över styrningen av den svenska förvaltningen utifrån begreppen organisering och mikrostyrning. I den tredje artikeln behandlas lojalitetsprogrammets konsekvenser för kunderna och vilka samhällseffekter dessa kan få.

Den uppmärksamma läsaren kanske också ser att ansiktet på omslaget tillhör Luca Pacioli, en franciskanmunk och matematiker som är mest känd för den dubbla bokföringens princip.

Vi önskar er en trevlig läsning!

Pernilla Broberg, Nils Brunsson, Kristina Genell, Maria Grafström och Ola Håkansson



Louise Bringselius

Häri från till verkligheten – forskningen och berättandet

I korthet

Hur kan man förstå hur korruption uppstår i organisationer? ■

Under senare tid har många fall av tvivelaktiga normer och en omedvetenhet om vad som kan vara korruption uppdagats av media. Ett par aktuella exempel är Swedbank och SCA. I fallet Swedbank pekar man (t.ex. Carolina Neurath i SvD 16 februari 2016) särskilt på hur vänskapsrelationerna mellan toppcheferna i Swedbankskrisen väcker misstankar. Andra aktuella fall är Arla, Kommunal och FIFA – organisationer där de missförhållanden som har avslöjats kanske upplevs som särskilt komprometterande, eftersom de är medlemsbaserade. Det finns även en ständigt återkommande diskussion om vänskapskorruption när det gäller val av ledamöter till bolagsstyrelser. När korruption och tvivelaktiga normer uppstår i offentliga organisationer och bland politiker är det särskilt allvarligt, eftersom det riskerar att leda till en ond spiral, menar professor Bo Rothstein i en aktuell debattartikel (DN 24 april 2016). Demokratin bärs upp av en mellanmänsklig tillit som är svår att återupprätta när den väl har gått förlorad, förklarar Rothstein, som har forskat länge kring korruption.

För att förstå hur och varför korruption uppstår i organisationer, behöver man förstå hur normer och värderingar – kultur – utvecklas över tid i grupper, organisationer och samhällen. Man behöver också förstå individens rationaliseringar. Inte sällan är de personer som ägnar sig åt korruption människor som av omgivningen upplevs som ärliga och pålitliga, vilket gör situationen särskilt provocerande och intrikat. Om det inte ligger en omedvetenhet bakom deras agerande, kan man i dessa fall misstänka att rationaliseringsprocesser har satts i spel, för att de ska kunna motivera sitt agerande.

Ett sätt för forskningen att närma sig de subtila mekanismer som bidrar till korruption är täta, fördjupade berättelser. Ett intressant exempel på en sådan berättelse är Mikael Holm-

qvists aktuella bok *Djursholm – Sveriges ledarsamhälle*. Han beskriver där en av de miljöer som många av näringslivets toppchefer idag rekryteras från – och till. Här komplicerar Holmqvist frågan om korruption och visar att det inte behöver handla om ett val enbart mellan vänskapskorruption och meritokrati, utan att andra faktorer än vänskap och meriter ibland kan ges prioritet. I det här fallet handlar det, enligt Holmqvist, om en "konsekrati", där att man fostrar och premierar en viss uppsättning beteenden, attityder, yttre företräden och manér.

I stället för att underordna sig forskningsjournalernas snäva format, har Holmqvist valt att söka sig mot den andra yterligheten. Det här är en bok på 741 sidor som erbjuder en genuint tät beskrivning av normer och beteenden i en av Sveriges mest mytomspunna miljöer. Inblicken i Djursholms inre värld är förbehållen endast ett fåtal. Holmqvist är en av dem och han öppnar dörren även för oss andra. Han erbjuder med boken dels en tät berättelse, dels en kontext för att förstå framväxten av konsekratin. Jag ska därför dröja mig kvar vid den här boken.

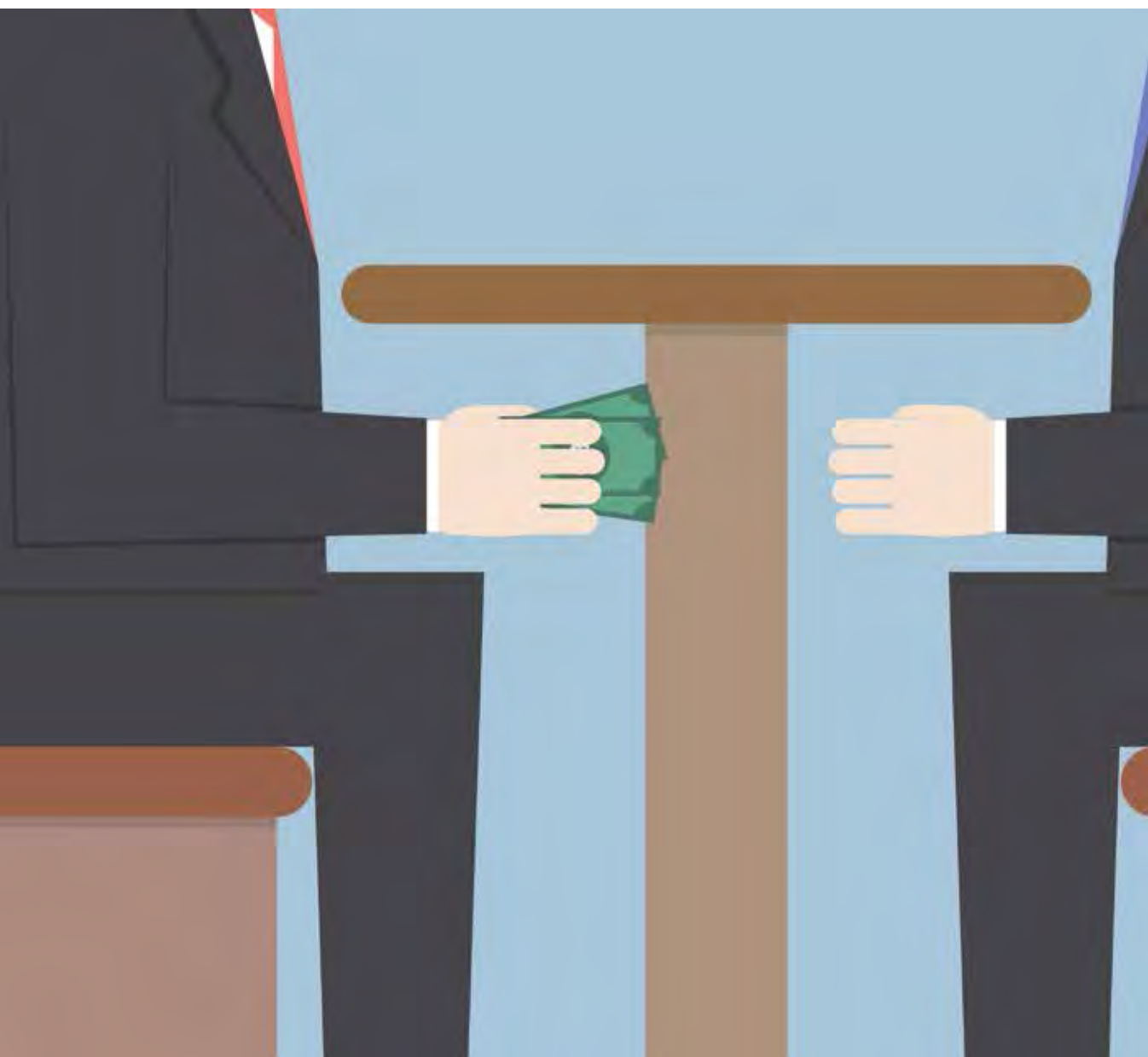
Som läsare översköljs man i boken av ett sakligt och detaljerat återgivande av intervjupersonernas berättelser – berättelser som bitvis kan upplevas som nästan irriterande skönmålande. Kritiska röster släpps också fram, men det är först när man har läst sig fram till vad som blygsamt betecknas "Efterord", med start på sidan 674, som analysen träder in. Då gör den det, å andra sidan, med emfas. Holmqvist slår här fast att det inte handlar om excellens i kunnande i dessa kretsar, utan snarare om "excellens i manér". Holmqvist skiljer mellan meritokrati och konsekrati och förklarar att den sistnämnda, som präglar Djursholm, "bygger [...] på föreställningen att en individs sociala värde har sin grund i hans eller hennes aura, strålgans och nimbus, där det praktiska kunnandet i allt väsentligt handlar om excellens i hur man *förhåller sig* till världen – och inte vad man vet om den" (sidan 674). Den typiska djursholmaren har inte större intellektuell förmåga än den genomsnittliga svensken, förklarar han.

Det som utmärker ett samhälle som Djursholm, är att det skiner, inte minst tack vare att sociala problem förträngs eller ignoreras, men också genom att människor inte ägnar sig åt (triviala) vardagsaktiviteter som kan äventyra den kollektiva auran, eller klär sig, äter, skrattar, dricker, promenerar och så vidare på ett sätt som kan uppfattas som stillöst eller vulgärt. [...] Det finns en kollektiv konsensus att inte prata illa om Djursholm och att kollektivt dölja problem, i alla fall så länge det bara är möjligt. Dess invånare strävar mot att själva bli skinande, och lyckas mer eller mindre väl med detta, vilket är centralt för Djursholms förmåga att i omvärldens ögon framstå som en förebild med rätt att förmana, påpeka och ge vägledning. (Holmqvist sidan 674)

Om författaren

Louise Bringselius är docent och universitetslektor i företagsekonomi vid Lunds universitet. Louises forskning handlar om styrning, organisering och kultur i offentlig sektor. Särskilt intresserar hon sig för offentlig granskning och frågor om oberoende. ■

Holmqvists bok är intressant vad gäller såväl innehåll som format. Materialet är extremt rikt och omfattande. I stället för att låta berättelsen drunkna under ett tungt täcke av egna tolkningar och analyser, får intervjupersonernas berättelser tala för sig själva. De kompletteras med fakta, men tonen är fortfarande lågmäld och neutral. Mellan raderna väver Holmqvist in trådar som bildar ett mönster, men man får själv göra sin analys som läsare. Själv undviker han, i själva berättelsen, att sätta sig till doms över dem han studerar. Detta är en udda hållning i en tid då forskare ofta inte bara uppmuntras att publicera snabba resultat i internationella tidskrifter, utan också att sammanfatta sina resultat på sätt som väcker medias och allmänhetens intresse – en strategi som kan fungera väl ibland, men som riskerar att leda till stora volymer relativt



ytlig forskning, utan utrymme för nyanser och komplexitet. Rubriksökandet riskerar också att leda till att förtroendet för forskningen undermineras, då den blir allt mer inriktad på felfinneri. Ytterst handlar det om en balans mellan självständig kritisk analys och respekt gentemot dem som är föremål för forskningen.

En rik, tät beskrivning (se t.ex. Geertz, 1973), som den Holmqvist erbjuder i sin bok, har den stora fördelen att den bidrar till ökad förståelse för betydelsen av historia och kontext. Boken visar hur individer, grupper och organisationer över tid har samverkat i upprätthållandet av gemensamma normer och en bild av samhället och dess medlemmar som speciella och överlägsna andra. Han berättar hur en vurm för familjelivet ofta kombineras med en verklighet där föräldrarna är frånvarande, vilket kan tyckas paradoxalt. Barnen lär sig emellertid att betrakta föräldrarnas frånvaro som tecken på att de är "socialt betydelsefulla" eller har en bra karriär, vilket anses viktigt. De lär sig att konfrontation ska undvikas, att misslyckanden ska döljas och att yttre företräden är viktiga.

Det finns likheter mellan Holmqvists bok och Maciej Zarembas artikelserier i Dagens Nyheter, exempelvis artikelsen "Rättvisans demoner" (DN 2015), om problem med vissa attityder och förutfattade meningar hos socialtjänstemän, exempelvis vad gäller män som vårdnadshavare. Zaremba visar på hur dessa attityder görs till sanning och hur dessa tjänstemän därmed kan berättiga ett agerande som i grunden strider mot krav på rättssäkerhet i myndighetsutövning. Han visar också hur dessa attityder leder till beslut som kan bli livsavgörande för enskilda individer.

Likheterna får mig att fundera över om det här kan betraktas som ett tecken i tiden. Holmqvist och Zaremba förenas av en önskan att göra en djup och genuin skildring av sådana normer och värderingar som är så svårfångade inom ramen för både traditionella forskningsstudier och traditionell journalistik – och att visa på att dessa normer kan få mycket stora konsekvenser för individ och samhälle. Holmqvists berättelse innehåller inte samma dramatik som Zarembas reportage, men den tar också sikte på de subtila processer där värderingar formas och bekräftas, hela tiden med utgångspunkt i det faktum att många av ledarna i svenskt näringsliv har sina rötter i just Djursholm. De är båda texter som bidrar till att ta oss härifrån till verkligheten – via berättandet. Inte i hastiga skildringar eller svepande analyser, utan med plats för fördjupning och eftertanke. ■

Referens

Geertz, C. (1973). *The Interpretation of Cultures*. New York: Basic Books.
Holmqvist, M. (2015). *Djursholm – Sveriges ledarsamhälle*. Stockholm: Atlantis.



Går det att styra? – konsten att förverkliga politik

I korthet

Hur kan man styra en organisation som staten där verksamheterna är komplexa, kunskapen om kausala samband oklar och där det finns målkonflikter? Författaren kombinerar teorier om "metagovernance" med organisationsteorier. Nyckelbegreppen är organisering och mikrostyrning.

Hur kan komplexa organisationer som stater styras? Går det att styra, och hur går i så fall styrningen till? Man skulle kunna tro att sådana viktiga frågor var centrala i den politiska debatten, men sällan är det så. Valrörelsen 2014 stack dock ut i detta avseende. Den socialdemokratiska partiledaren Stefan Löfven kritiserade i flera tal de alltmer dominerande *New Public Management*-idéerna, och hävdade att större utrymme borde ges åt de professionellt verksamma – enligt parollen att låta "proffsen vara proffs". Civilministern i den nytilträdde regeringen argumenterade sedan för att vi hade fått alldeles för mycket av detaljreglering, fyrkantiga ersättningsmodeller och onödig administration. En mer tillitsbaserad styrning ansågs önskvärd, och ett reformarbete initierades. Den långsiktiga effekten av dessa initiativ är osäkra, men det kan ändå konstateras att förvaltningspolitiken för en tid lämnade sin plats långt ner på den politiska dagordningen.

Frågor om styrning har alltid intresserat företagsekonomer och andra organisationsforskare. Staten som organisation är särskilt fascinerande eftersom styrproblemen där är uppenbara. Hur kan ett fåtal politiker, som mestadels är i luven på varandra, styra en förvaltning som är rikt befolkad av professionella och andra experter? Därtill är de problem som ska åtgärdas med hjälp av styrning ofta svårbemästrade; ibland till och med omöjliga att en gång för alla lösa. Verksamheter är komplexa och kunskapen om kausala samband oklar. Ofta finns betydande målkonflikter. Dessutom förutsätter väl fungerande verksamheter att många organisationer kan arbeta på ett bra sätt tillsammans. Till syvende och sist är det ju inte varje enskild organisations effektivitet som är viktig, utan kvaliteten i den sammantagna organiseringen. Nödvändiga samarbeten kan dock vara besvärliga att få till stånd.

” Politik
handlar
i hög grad om att
reagera på ett klokt
sätt

Det är således ingen lätt uppgift som politiker står inför när de ska styra för att kunna förverkliga sin politik. Ibland kan den egna ideologiska kompassen och politiska program ge vägledning, men inte alltid. Det som uppfattas som angeläget växlar ofta från en dag till en annan. Politik handlar i hög grad om att reagera på ett klokt sätt i ett sammelsurium av välmenande råd, dramatiska utspel och ivriga appeller. Mediernas granskning påverkar politiken, och kan tvinga upp frågor på dagordningen. Statens ökande beroende av en europeisk och global omvärld driver politiken i nya riktningar. Det finns dessutom många organiserade intressen (företag, intresseorganisationer, lobbyister, konsulter, frivilligorganisationer) som försöker få politiker att inse att just deras frågor förtjänar extra uppmärksamhet. Många känner sig kallade, men ingen enskild organisation eller person kan helt kontrollera dagordningen.

Det finns i princip två sätt att förhålla sig till styrning i komplexa organisationer (och stater är sådana). Det ena är att öka förmågan att styra genom att se till att all väsentlig information samlas centralt. Därifrån kan man sedan tänka ut vad som behöver göras för att få en bra verksamhet. En sådan ambition kan ta sig uttryck i bättre informationssystem, mera kontroll och granskning. Det andra sättet är att reducera behovet att styra från centrum, genom att delegera till tjänstemän och professionella och lita till att dessa utan ständiga dekret uppifrån kan sköta sina uppgifter. Försöken att reformera styrningen i den svenska staten har i hög grad handlat om det förstnämnda – att öka kapaciteten. Det har funnits en stark tilltro till förmågan att från centrum skapa överblick, och styra.

I mångt och mycket har de i statsförvaltningen använda styrmodellerna byggt på uppfattningen att det inte går att lita på tjänstemännen. Detta är paradoxalt eftersom det inte finns särskilt mycket som tyder på att så skulle vara fallet. Även om det går att hitta enstaka exempel på annat, är såväl politiker-
nas förtroende för sina tjänstemän som tjänstemännens lojalitet mot politikerna hög. Den tillväxt av styrning som vi har sett (och som har yttrat sig i en tillväxt av aktiviteter som granskning, återrapportering, revision, risk management, intern styrning och kontroll) kan sällan förklaras av att aktiviteterna har haft som syfte att lösa befintliga problem. Snarare har de tänkts vaccinera myndigheterna så att problem inte ska komma att uppstå i framtiden.

Hur styr då politiker när de vill förändra? Jag har tillsammans med ett par kollegor utvecklat en begreppsapparat för att förstå regeringens styrning av sin förvaltning, och av samhället (Jacobsson, Pierre och Sundström, 2015). Teorin bygger på omsorgsfulla studier gjorda inom flera olika politikområ-

” Nyckel-
begreppen
är organisering och
mikrostyrning

den, och över längre tidsperioder. Den övergripande ambitionen har varit att kombinera teorier om det som inom statsvetenskapen brukar kallas för metagovernance med organisationsteorier. Begreppsapparaten har således vuxit fram utifrån studier av den svenska förvaltningen med dess särdrag (exempelvis en hög grad av förtroende och lojalitet), men vi menar att teorierna kan vara fruktbara att använda också i andra sammanhang.

Nyckelbegreppen är organisering och mikrostyrning.

Ur styrsynpunkt är det allra mest betydelsefullt att se till att den grundläggande *organisering* som finns inom ett område skapar goda förutsättningar att förverkliga de politiska ambitionerna. Att styra handlar i hög grad om att skapa en organisatorisk infrastruktur. Inte för att politiker exakt vet vad som ska åstadkommas (det gör de mycket sällan), men de har ändå starka idéer om vilken ungefärlig förändringsriktning som är önskvärd. Genom organiseringen skapas en förvaltning som är uppmärksam på, förstår och på ett klokt sätt kan reagera på förändringar i omvärlden. Organiseringen utgör det huvudsakliga uttrycket för politiken. Genom den byggs vissa perspektiv in (men inte andra) och stärks vissa handlingsrepertoarer (men inte andra).

Organiseringen rymmer fem olika komponenter. För det första inrättar regeringen formella organisationer (t.ex. myndigheter), med instruktioner, ledning, resurser etc. Motivet för detta är sällan att politiken exakt vet vad som ska uppnås, utan mera en vilja att uppmärksamma vissa frågor och problem. Det ska finnas någon organisatorisk enhet som löpande och vaket följer vad som händer inom ett område, och som kan reagera på skeenden. Ett tydligt exempel är när Skolöverstyrelsen (SÖ) i början av 1990-talet lades ner och efterträddes av det nya Skolverket. En helt ny myndighet skapades med nya instruktioner och förändrad ledning. Ett annat exempel är inrättandet av den nya Upphandlingsmyndigheten 2015, med uppdrag att testa utrymmet för att genom upphandlingar förverkliga politiska ambitioner. En nedläggning av en myndighet (Djurskyddsmyndighetens nedläggning 2006 är ett exempel) är analogt med detta ett sätt att markera att en fråga inte längre uppfattas som särskilt viktig.

För det andra positionerar regeringen myndigheterna. De kopplas samman med andra organisationer. Positioneringen sker såväl inom staten (t.ex. mot andra myndigheter och akademisk forskning) som utanför staten (t.ex. mot kommuner, företag, intresse- och frivilligorganisationer). Positioneringen handlar ofta om att bestämma var konflikter ska hanteras. Positioneringen tar sig olika uttryck. Regeringen kan säga att en myndighet ska samverka med en annan myndighet, att den ska ta hänsyn till olika intressegrupper i samhället, att

den ska använda sig av vetenskaplig expertis etc. Regeringen kan också positionera genom att utse en nationell samordnare med uppgift att verka gränsöverskridande, t.ex. genom att se till att kommuner, frivilligorganisationer och stat samarbetar inom ett specifikt område.

För det tredje försöker en regering på olika sätt stimulera effektivitet och kreativitet. Det kan ske på olika sätt, exempelvis genom att universitet och högskolor tvingas konkurrera om studenter och (därigenom) resurser. Eller genom att man organiserar system för fri etablering inom skolan och sjukvården, där det görs möjligt för medborgare att välja mellan oli-



Om författaren

Bengt Jacobsson är professor i företagsekonomi, Södertörns högskola. Han forskar och undervisar om beslutsfattande, förändring och styrning i offentliga organisationer. ■

ka utförare av tjänster. Det kan också handla om att det skapas system för granskning och för jämförelser som tänks leda till att konkurrerande perspektiv och idéer kommer upp till ytan. Den här typen av ambitioner måste mestadels förenas med att det inrättas någon organisation, eller någon organisatorisk enhet i en etablerad organisation, som ansvarar för systemet.

För det fjärde handlar organiseringen om på vilket avstånd från politiken som verksamheter bedrivs (det här kan ses som en särskild aspekt av positioneringen). Politiker kan använda sig av strategier som är antingen "hands-on" eller "hands-off". När kulturpolitiker av alla schatteringar markerar armlängds avstånd är det ett exempel på en hands-off-strategi. Att hålla distans behöver inte betyda att något uppfattas som mindre viktigt. Att Riksbanken sköter penningpolitiken och domstolarna har givits ett avgörande inflytande inom migrationspolitiken, kan knappast ses som ett uttryck för att frågorna betraktas som perifera. Politikerna begränsar dock sin roll till att utforma infrastrukturen och "spelplanen", och lägger sig inte i det dagliga arbetet. Inom andra områden har politikerna sett till att befinna sig närmare verksamheterna, t.ex. när det gäller beslut om investeringar i väg och järnväg.

Den femte komponenten i organiseringen handlar om att skapa en reformberättelse som kan skänka legitimitet och förståelse för den förändring som eftersträvas. Sådan "storytelling" är en aktivitet som omger hela organiseringen. Regeringen beskriver det tillstånd som den vill ta sig bort ifrån (t.ex. "flumskolan" eller "gammelbiståndet") och det som den vill uppnå (t.ex. "det gröna folkhemmet"). Kulturpolitikens svängning från att den syftade till att motverka kommersialismens negativa verkningar till det att den skulle stimulera de kulturella och kreativa näringarna är ett exempel på en förändrad berättelse. Att alliansregeringen kompletterade förvaltningspolitikens syften från att vara "i medborgarnas tjänst" till att vara "i medborgarnas och företagets tjänst" var också det ett sätt att skapa ny legitimitet för politiken. Att berätta om förändring på ett övertygande sätt har blivit en integrerad del av politikernas sätt att organisera.

Den andra delen av styrningen – *mikrostyrningen* – handlar om agerandet inom ramen för organiseringen, dvs. det som görs när en fråga plötsligt blir aktuell (t.ex. genom medierna) och tvingar fram en reaktion. Här kan man urskilja fyra olika sätt att agera. Antecipering är när en myndighet med hjälp av tidigare kontakter med politiker, eller genom att studera politiska dokument och uttalanden, "läser av" politiken. De listar ut vad politikerna kan tänkas vilja, och agerar i enlighet med denna uppfattade vilja. Om inte antecipering är möjlig

kan förvaltningen erbjuda politiker att via informella kontakter vägleda myndigheten. Ett tredje handlingsmönster är att återföra frågor till regeringen genom hissning (vilket sker på förvaltningens initiativ) eller lyftning (vilket sker på politikernas). En fjärde komponent i mikrostyrningen är att politikerna modifierar den ursprungliga organiseringen, till exempel genom att byta ut en generaldirektör, sätta in nya ledamöter i en styrelse, granska mera, öka de informella kontakterna eller ge ut en ny fräsch broschyr om den egna politiken. Ofta sker mikrostyrningen i den ovan angivna ordningen, dvs. politisering och modifiering tillgrips när anteciperad och informell vägledning inte har uppfattats som tillräckliga.

Så ser teorin ut. Regeringen skapar en infrastruktur för olika politikområden som avspeglar den betydelse som tillmäts respektive område. Genom denna organisering bygger regeringen in en förmåga att uppmärksamma och hantera problem. Inom ramen för organiseringen (när det händer något oväntat) ägnar sig sedan ministrarna åt mikrostyrning. Man skulle av detta kunna förledas att tro att det existerade ett närmast obegränsat handlingsutrymme för politikerna, men så är det förstås inte. Det finns många andra än politiker som vill styra. Särskilt EU men också andra internationella organisationer har starka viljor när det gäller hur verksamheter ska bedrivas, också i de nationella förvaltningarna. Politiken är dessutom för det mesta – vilket framhölls inledningsvis – prudentligt påpassad av medborgare, medier och intresseorganisationer.

Frågor om styrning är centrala inom företagsekonomin. Knappast i några organisationer är styrfrågan lika fascinerande som när det gäller regeringens styrning av sin förvaltning. Politiker har att balansera mellan två oönskade lägen. En fara är att hålla alltför stor distans och att lita alltför mycket på tjänstemän och andra experter. Risken är då att politikerna uppfattas fly från ansvar, vara likgiltiga och oengagerade. Den motsatta faran är att politikerna – måhända i en strävan att framstå som handlingskraftiga – lägger sig i alltför mycket. Risken är då att de överbelastas, och därigenom inte förmår kontrollera sin egen dagordning. Den modell som har presenterats ovan – kombinationen av organisering och mikrostyrning – visar att det finns möjligheter att balansera mellan dessa båda oönskade tillstånd. Inte är det lätt, men det är som Piet Hein en gång uttryckte det: *Problems worthy of attack, prove their worth by hitting back.* ■

”Knappast i några organisationer är styrfrågan lika fascinerande som när det gäller regeringens styrning av sin förvaltning

Referens

Jacobson, B., Pierre, J. & Sundström, G. (2015). *Governing the Embedded State. The Organizational Dimensions of Governance*. Oxford University Press.



Magnus Söderlund

Det nya medlems- samhället där alla kunder inte är lika mycket värda

I korthet

Vilka konsekvenser har lojalitetsprogrammen för kunderna och vad kan detta innebära i form av samhällseffekter – och är dessa effekter önskvärda? Lojalitetsprogram ger uttryck för skillnader mellan individer och skapar A- och B-lag. ■

”Är du medlem?” har blivit en allt vanligare fråga när vi handlar. Den speglar att de flesta företag idag, framför allt stora kedjor, har olika erbjudanden för olika kundgrupper och att de vill att medlemmarna ska få bättre erbjudanden. Detta, menar många företag, kan göra medlemmarna mer lojala. Men när lojalitetsprogrammen sprids i stora delar av näringslivet kan de bidra till att skapa ett icke önskvärt samhälle.

I grundkurser i marknadsföring lär vi ut att de flesta marknader består av olika kundgrupper – så kallade segment – samt att det är viktigt att företag identifierar sådana grupper. Anledningen är att företag vanligtvis inte kan attrahera flera olika kundgrupper med samma erbjudande. Därför, och i nästa steg, säger vi som är lärare i sådana kurser, måste företag skapa olika erbjudanden för olika kundgrupper. Idag torde få protestera mot detta, eftersom det finns gott om exempel på företag som får problem när deras erbjudanden inte är matchade med kundernas behov.

Redan när segmenteringstänkandet fortfarande var relativt nytt började det dock dyka upp idéer om att företag inte bara ska tillfredsställa kunderna. Företag måste också tillfredsställa sig själva – speciellt med tanke på lönsamheten. Och en naturlig tanke i anslutning till detta är att alla kunder inte är lika lönsamma. Om man ska tillfredsställa sig själv i en sådan situation, gäller det att välja bort – eller i alla fall att inte uppmuntra – de kunder som är mindre lönsamma. Philip Kotler, välkänd läroboksförfattare för många generationer av marknadsföringsstudenter, diskuterade detta redan i början 1970-talet när han lanserade termen *avmarknadsföring*. ”Kunden är kung”, brukar man säga som en uppmaning till företag att vara kundorienterade, men enligt det här synsättet är alltså inte alla kunder kungar.

Så småningom, på 1980-talet, kom nya idéer om lönsam-

” *Blir kunderna mer lojala av att vara medlemmar?*

het. Nu började allt fler bedömare hävda att det är bättre för lönsamheten om man kan behålla existerande kunder snarare än att hela tiden jaga in nya kunder. Kundlojalitet blev ett nyckelord; den lojala kunden är en lönsam kund, hävdade man. Även om få forskare lyckades mäta lönsamhet på kundnivån gick det ändå relativt lätt att hävda att en långsiktig kundrelation är fördelaktig från både ett kostnads- och ett intäktsmässigt perspektiv. Därmed blev det naturligt att försöka skapa incitament för kunderna att vara lojala.

Lojalitetsprogram kom att bli en särskilt vanlig aktivitet. Den typiska utformningen innebar belöningar baserade på kundens köpbeteende. Ju mer man handlade av en viss leverantör, desto bättre blev belöningarna från leverantören – till exempel lägre priser och speciella tjänster som inte var tillgängliga för andra kunder. American Airlines anses vara en viktig pionjär, eftersom företaget skapade ett av de första lojalitetsprogrammen i flygbranschen under det tidiga 1980-talet. Liknande program lanserades sedermera av andra flygbolag och av företag i andra branscher; svenska exempel är Scandic Hotels, ICA och Coop. Resultatet, i dagsläget, har blivit att många lojalitetsprogram har ett stort antal medlemmar, samtidigt som många kunder är medlemmar i flera olika program.

Funkar då detta? Blir kunderna mer lojala av att vara medlemmar? Konstigt nog, med tanke på hur många företag som har startat lojalitetsprogram för att öka kundlojaliteten, finns det relativt få studier som verkligen har försökt svara på den frågan. I regel kräver sådan forskning visst tålamod; det krävs att forskarna orkar vänta ut kundernas beteende efter att de har blivit medlemmar för att se om det blir någon beteendeförändring. Alternativt krävs det att forskarna har tillgång till data över tiden för ett antal kunder som valde att bli medlemmar vid en viss tidpunkt. Nåväl, några sådana studier har genomförts, och de indikerar att lojalitetsprogram kan ha en viss positiv påverkan på medlemmens köpbeteende.

Alla kunder är dock inte medlemmar, något som kan döljas av det imponerande medlemsantal som vissa lojalitetsprogram har. Många kunder vill av olika anledningar inte vara med, andra är inte välkomna (därför att de är föremål för "avmarknadsföring"). Samtidigt har många lojalitetsprogram utvecklats i riktning mot olika nivåer av medlemskap – som till exempel "medlem", "silvermedlem", "guldmedlem" och "diamantmedlem" i fallet med flygbolaget SAS – där man själv inte kan välja medlemskapskategori. I alla händelser har vi nu hamnat i en situation där de flesta företags kunder segmenteras i termer av om de är medlemmar eller inte och i termer av vilken sorts medlemmar de är. Och i linje med de traditionella segmenteringsidéerna innebär detta i regel att olika sådana segment får olika erbjudanden.



...for better for worse,
for richer for poorer...

Företagsekonomisk forskning har hittills befattat sig med detta från företagets synvinkel. Som sagt finns det inte så många studier om i vilken utsträckning ett lojalitetsprogram verkligen medför ökad kundlojalitet, men det finns ändå många studier av vilka sorters villkor och belöningar ett lojalitetsprogram borde innehålla, hur många nivåer programmet bör ha och vad som krävs av företaget för att hålla igång programmet. Andra frågor har också berörts, som möjliga konflikter med konkurrens- och skattelagstiftning samt hur det kan komma sig att vissa medlemmar samlar på sig stora mängder poäng som de aldrig löser in. Även de integritetsaspekter som följer av att företags medlemsregister kan innehålla stora mängder privat och känslig information har studerats.

Än så länge har emellertid få forskare brytt sig om lojalitetsprogrammets konsekvenser för *kunderna* och vad de i sin tur kan innebära i form av samhällseffekter. Ändå finns det anledning att tro att lojalitetsprogram kan ha effekter på samhällsnivå samt att alla sådana effekter inte är önskvärda. Och detta gäller framförallt själva grunden i lojalitetsprogrammen: att de skapar gruppindelningar baserade på medlemskap.

En del kritiker har uppmärksammat att det ofta är uppenbart för kunder att lojalitetsprogram ger uttryck för skillnader mellan individer, vilka innebär att det skapas ett slags A- och B-lag där A-kunderna får bättre förmåner och bättre behandling än B-kunderna. Apartheid och diskriminering är ord som har använts i detta sammanhang. Extra tydligt blir det då

” Lojalitets-
program
kan ha effekter på
samhällsnivå

Om författaren

Magnus Söderlund är professor i företagsekonomi, särskilt marknadsföring, och chef för Centrum för Konsumentmarknadsföring vid Handelshögskolan i Stockholm.

Magnus forskning handlar om konsumenters reaktioner på allehanda sorters marknadsföring, och hans senaste bok är *Marknadsföring och påverkan på konsumenten som utsågs till Årets marknadsföringsbok 2015*. ■

kunder från flera grupper befinner sig i närheten av varandra när de ska konsumera "samma" grunderbudande. Flygresor är av den typen; A-kunderna kan få slippa köa till säkerhetskontrollen, de kan få sitta i speciella lounger och de får gå ombord först – och allt detta kan observeras av B-kunderna.

Vad kan man då förvänta sig för samhällseffekter av detta? Antagligen blir de blygsamma om vi endast vid något specifikt tillfälle (som t.ex. vid den senaste flygresan) noterar förekomsten av olika kundgrupper som erbjuds olika saker. Men när sådana observationer kan göras kontinuerligt, i förhållande till en mängd olika företags erbjudanden, finns det anledning att tro att vi blir påverkade – på samma sätt som när det hävdas att höga doser av TV-tittande kan medföra att vi överskattar antalet brott, antalet personer som jobbar som läkare och advokater och antalet privata simbassänger i samhället, och att upprepad läsning av "fin" litteratur medför att vi blir mer empatiska. Mekanismen för påverkan är i dessa fall att upprepad exponering för samma övergripande budskap, ett så kallat metabudskap, medför att våra föreställningar om världen förändras. Samma mekanism brukar för övrigt diskuteras av reklamkritiker när de hävdar att en enskild annons kanske inte påverkar oss särskilt mycket när det gäller att köpa den annonserade produkten, men att just den upprepade exponeringen för ett antal återkommande teman i reklamen (till exempel att såväl män som kvinnor i regel avbildas som unga, vackra, friska och sexiga) kan bidra till att vi objektifierar kroppar och blir mindre nöjda med vårt eget utseende.

Själva gruppindelningen i lojalitetsprogram kan betraktas som ett metabudskap; det understryker att det finns såväl "vi" som "andra" och därmed att alla inte är likadana och dessutom har olika värde. Idag vet vi från många socialpsykologiska studier att även temporära och godtyckliga gruppindelningar mer eller mindre omedelbart bidrar till att skapa upplevd närhet mellan medlemmarna i samma grupp samt ökat avstånd till medlemmarna i andra grupper. Och det finns skäl att tro att medvetenheten om att olika grupper existerar – den egna gruppen och andra grupper – är tillräckligt för att samförståndet mellan grupperna ska bli lidande. Vår närmast programmerade tendens att dela in folk i grupper går dessutom ofta hand i hand med att vi tilldelar olika grupper negativa eller positiva egenskaper. Behöver vi ha alla de extra grupper som tillkommer via lojalitetsprogrammen i ett samhälle som redan knakar i fogarna i sin brist på integration?

Vad som är speciellt med lojalitetsprogram är dock att de inte bara understryker förekomsten av olika grupper. Själva idén med lojalitetsprogram är ju att en del kunder – men bara vissa – får ett bättre erbjudande. Därmed har man också ska-

¹ Flannery, K. & Marcus, J.J. (2012), *The Creation of Inequality: How Our Prehistoric Ancestors Set the Stage for Monarchy, Slavery, and Empire*, Cambridge, Massachusetts: Harvard University Press.

² Söderlund, M. & Colliander, J. (2015), Loyalty program rewards and their impact on perceived justice, customer satisfaction, and repatronize intentions, *Journal of Retailing and Consumer Services*, 25, 47–53.

³ Kumlin, S. & Rothstein, B. (2005), Making and breaking social capital: The impact of welfare-state institutions, *Comparative Political Studies*, 38 (4), 339–365.

pat en grund för att utlösa en högst allmängiltig aktivitet: att jämföra vad man själv får med vad andra får. Benägenheten att göra sådana jämförelser har antagligen en evolutionsmässigt grund som härstammar från den tid när tidiga *Homo sapiens* organiserade sig i grupper enligt principen med arbetsfördelning. Fördelningen av resurser i ett sådant sammanhang – med starkt inbördes beroende mellan gruppmedlemmarna – gjorde oss antagligen extremt benägna att jämföra hur mycket var och en tilldelas. Våra förfäder förefaller att ha varit medvetna om detta och tidigt eftersträvat att reducera potentialen för konflikter: jägar- och samlarsamhällen hade i regel förvånansvärt tydliga regler för fördelningen av jaktbyten.¹ Benägenheten att göra jämförelser lever dock kvar fortfarande och kommer till uttryck i sådant som ett starkt intresse för storleken på ens lön i förhållande till kollegernas lön och vilken bil grannen har. Och många studier visar att jämförelserna inte så att säga avstannar med ett konstaterande av vad vi själva fick i förhållande till vad andra fick: i nästa steg kommer med närmast automatik vår upplevelse av om utfallet var rättvist eller inte.

En studie som jag själv varit inblandad i visar att förmåner som tillfaller endast medlemmar i lojalitetsprogram uppfattas som mindre rättvisa av dem som inte är medlemmar – och de uppfattas dessutom som mindre rättvisa även av medlemmar som får förmånen.² En annan sådan studie, men den här gången av ett lojalitetsprogram med flera olika medlemsnivåer, visar att det i första hand är medlemmar på lägre nivåer som reagerar med lägst upplevelse av rättvisa när de inte får samma fina förmåner som medlemmar på högre nivåer. Detta speglar dessutom att eliter ofta har ett behov av att rättfärdiga de system som ger dem privilegier.

Både de lojalitetsprogram som belönar medlemmar mer än icke-medlemmar, och de som belönar medlemmar på högre nivåer mer än medlemmar på lägre nivåer, kan alltså uppfattas som orättvisa av kunder som inte får belöningarna. Från ett specifikt företags perspektiv kanske det inte spelar någon större roll om icke-medlemmar (eller medlemmar på lägre nivåer) upplever att ett lojalitetsprogram är orättvist, eftersom det är just sådana kunder som de väljer att inte prioritera. Men när stora mängder "avmarknadsförda" kunder kontinuerligt exponeras för vad de uppfattar som orättvis behandling kan ovälkomna effekter uppstå på samhällsnivå. Framförallt finns det anledning att tro att upprepad orättvis behandling har en negativ påverkan på det generella förtroendet för andra människor.³ Och just detta utfall borde betraktas som särskilt ovälkommet, eftersom förtroende verkar gå hand i hand med innovationsförmåga, tillväxt och acceptans för demokratiska principer. ■



korta – 3 långa:

Sara: Jag är forskare på Gothenburg Research Institute, vid Handelshögskolan på Göteborgs universitet. Där forskar och undervisar jag kring städer, strategier och samarbeten mellan offentliga och privata aktörer. Hållbarhetsfrågan intresserar mig också och då vilka uttryck den tar sig i praktiken.

O&S: Vad arbetar du med just nu?

Sara: Just nu, och ett antal år framöver, forskar jag kring Göteborgs stads utveckling. Mer konkret handlar det om hur Göteborg implementerar sin vision för den så kallade Älvstaden, de centrala delarna av staden. Implementeringen inleddes med att det skapades en projektorganisation med aktörer från stadens olika verksamheter. Jag följer denna organisation genom att sitta med på möten mellan stadens direktörer och projektledare i olika delprojekt. Jag gör även intervjuer med berörda aktörer. Att skapa en projektorganisation mitt i en stark stuprörsorganisation har sina utmaningar. Jag är också involverad i ett projekt om urbanisering, vilket handlar om hur kommuner hanterar problematiken med växande och minskande befolkning.

O&S: Berätta något spännande som vi inte vet om dig!

Sara: Jag började en gång i tiden på universitetet för att jag skulle hinna med att spela handboll i Allsvenskan och Division 1. Jag vann skytteligan men valde ändå akademien till slut. ■

Intervju med Sara Brorström

Vem är du?

1. Vad tycker du att företagsekonomins roll i samhället borde vara?

Jag gillar att det inom företagsekonomi finns utrymme för många olika perspektiv och synvinklar, något som jag tror utvecklar oss som forskare och ämnet som sådant. Jag ser min roll som att sätta ord på de processer som sker i de organisationer jag studerar, att ställa frågor och analysera. Härigenom kan jag också påverka utvecklingen, men också få med mig poängrika exempel till undervisningen.

2. Vilken är den viktigaste frågan för svensk företagsekonomi just nu?

Från mitt perspektiv så handlar det mycket om hur man kan skapa organisationer som är rustade för att hantera de stora samhällsfrågorna just nu: integration, samhällsbyggande, välfärd och hållbarhet. Frågor som inte går att lösa inom en organisation, utan som förutsätter samarbete över gränser och i nya konstellationer.

3. Varför?

Anledningen till att jag tycker det, förutom att det är frågor som jag själv sysslar med, är att det här finns stora utmaningar. Dessa typer av organisationer är komplexa, då det finns många olika perspektiv och intressen inom dem, vilka ibland är direkt konkurrerande. Samtidigt har exempelvis hållbarhetsfrågan mer och mer tagit ett organisationsfokus: hur vi tar oss an frågan är viktig för hur väl den kan hanteras. Men det finns en inställning att om vi bara skapar en organisation över gränser så kommer det att lösa sig, men så enkelt är det givetvis inte. ■

Recensioner

Om du är intresserad av att recensera så kontakta Anna Jonsson, anna.jonsson@fek.lu.se, som är ansvarig för recensionerna i O&S.

■ Ombudskapitalisterna: Institutionella ägares röst och roll, Anette Nyqvist, Liber, 2015.

Nyqvists studie om institutionella ägare kan placeras inom genren "the social study of finance", i vilken samhällsvetare och ekonomer analyserar de praktiker och verksamheter som utgör det globala finanssystemet. Nyqvist, antropolog till disciplinen, betonar vikten av att förstå de institutionella ägarnas roll, dvs. de finansanalytiker som ansvarar för förvaltningen av bland annat pensionsfonder. Utgångspunkten är att det inte är "personer" så mycket som "organisationer" som idag är de dominerande ägarna i näringslivet. Detta är måhända en formulering som tilltalar en organisationsteoretiker som gärna ser just organisationer som alltings väsen och ursprung, men som ger en något missvisande bild av det institutionella ägandet. Snarare än att vara en del av ett civilt samhälle där aktörer värderar politiska och samhälleliga målsättningar och intressen högt i sitt förvaltande, utöver vad som stipuleras i de regelverk som fastställts, är institutionella ägare oundvikligen en del av finansindustrin och arbetar under samma premisser som dess övriga aktörer. Nyqvist vinnlägger sig om att tala om etiska och moraliska styrprinciper för



”
*De välvilliga
kapital-
förvaltarna*

förvärv och förvaltning, och det är rimligt att anta att politiskt styrda organisationer som AP-fonderna är måna om att hålla sig inom de moraliska och etiska rāmärken som fastställts. Men att utgå från att dessa principer fångar det institutionella kapitalägandets grundläggande mekanismer och målsättningar är problematiskt, vilket Nyqvist förvisso själv påtalar men först i bokens sista avsnitt.

Nyqvist redogör sakligt för framväxten av fondväsende och institutionellt kapitalägande som idé och föreställning, men utelämnar dessvärre den omfattande litteratur som belyser finansindustrins expansion under de senaste tre decennierna. Framväxten av det som beskrivs som *investor capitalism* är inte central i Nyqvists studie, vilket gör att det institutionella kapitalägandet emellanåt framstår i det närmaste som en ekonomisk förgrening av välfärdsstatens åtaganden. En för finansindustrin helt avgörande fråga om *shareholder value*, som dominerande *corporate governance* modell, omnämns exempelvis men ges inget större utrymme i analysen. Boken blir således fränkopplad de mer djupgående strukturella förändringarna i det ekonomiska systemet.

Nyqvist har en god förmåga att förnimma nyanser i mänskligt liv och leverne, och de

avslutande kapitlet som analyserar bolagsstämmor (möjligen av mindre intresse för att förstå institutionellt kapitalägande i sig, kan tyckas) innehåller en del fina illustrationer av hur kommunikationen mellan ledning och ägare iscensätts (i dubbel bemärkelse) i svenska aktiebolag med spritt ägande. Bolagsstämman framstår som ett evenemang av primärt rituell karaktär, och under vilken det förhållandevis sällan uppstår några mer omfattande dispyter eller kontroverser mellan ägare och ledning – tvärtom hur stämman och stämningen beskrivs i den amerikanska *corporate governance*-litteraturen. De svenska förhållanden som Nyqvist studerar, i ett land med hög grad av ekonomisk och politisk koncentration i en internationell jämförelse, kännetecknas snarare av konsensus om vad som låter sig göras och uppnås inom ramen för rådande ägarförhållanden och arbetsdelning. När exempelvis energibolaget Enron förklarades bankrutt 2003 och det uppdragades en ekonomisk vanskötsel av sällan skådad grad resulterade detta debacle i en omfattande politisk debatt och en intensiv akademisk diskussion. När liknande händelser har inträffat i Sverige, som i fallen Carnegie Bank och HQ Bank, har detta i endast begränsad omfattning blivit föremål för en bredare samhällsdebatt och/eller resulterat i några vetenskapliga studier, mig veterligen. Det begränsade allmänna intresset för dessa frågor och i den politiska kulturen i Sverige, i vilken i första hand tillsynsmyndigheter och ekonomijournalistiken har till uppgift att granska finansindustrins förehavanden, medför att denna verksamhet i mångt och mycket sker bakom lyckta dörrar. I detta sammanhang bör Nyqvists bok ses som ett välkommet och behövligt bidrag.

Av Alexander Styhre ■

■ **Radikala entreprenörer – rebeller och samhällsförnyare**, Bengt Johannisson och Caroline Wigren-Kristoferson. Studentlitteratur, 2015.

Radikala entreprenörer. Vad och vem är det? Johannisson och Wigren-Kristoferson har båda lång erfarenhet och djup kunskap om entreprenörskap – det som så många talar om men få på ett enkelt sätt kan definiera eller förklara hur det skiljer sig från, till exempel, företagsamhet. De inleder också boken med att sätta frågan om entreprenörskap i ett sammanhang och visar på det stora intresse som råder i samhället och behovet av ökad förståelse i såväl teorin

som praktiken (vilket också fullföljs genom övningsuppgifter för lärare – och ökat lärande – i bokens appendix).

Syftet med boken är att presentera ett "extremt" entreprenörskap som utmanar samhällets normer och regler och som samtidigt medkonstruerar samhällets så kallade nya ordning om pratet och behovet av nya innovativa lösningar. Författarna argumenterar för en hittills i forskningen osynlig – men samtidigt i medierna synlig – grupp av entreprenörer: de radikala entreprenörerna och hur de skiljer sig från de "traditionella". Läsaren introduceras i vad som är ett kommersiellt, ett institutionellt och ett samhällsrelaterat entreprenörskap och varför det finns ett behov av en fjärde kategori. Med hjälp av åtta berättelser om åtta "radikala" entreprenörer, varav Bert Karlsson och Lars Vilks kanske tillhör de mer kända, försöker författarna att belysa deras praktik i syfte att förstå hur ett radikalt entreprenörskap gestaltar sig och vad vi kan lära av deras erfarenheter. Från lärdomarna presenteras sedan tio signalement för det radikala entreprenörskapet, vilka jag som läsare gärna hade fördjupat mig ytterligare i.

Som relativt oinvigd i entreprenörskapslitteraturen uppskattar jag genomgången och uppdelningen av olika sorters entreprenörskap, men känner mig å andra sidan inte fullt övertygad om de porträtt (tveksamt om det är praktiker) som målas upp i boken och om de fullt ut faller in under kategoriseringen radikalt entreprenörskap. Hur påverkar till exempel "affären" Bert Karlsson och "konsten" Lars Vilks? Och vice versa? Bert Karlsson drivs uppenbart av andra ideal än Lars Vilks, och det är svårt att se hur och varför etiketten radikalt entreprenör lämpar sig bättre än de "traditionella" etiketterna för just dessa personer. Att båda dessa herrar har ådragit sig mediernas uppmärksamhet är intressant och leder till tankar om vem det är som avgör vem som är radikal nog att betraktas som "radikal entreprenör" och vem som "bara" är en traditionell entreprenör. Författarna lyfter fram mediernas roll men fördjupar sig inte i hur dessa individer och deras förutsättningar att vara entreprenörer skapas på den mediala arenan.

Boken lämpar sig för den som vill lära sig mer om personerna bakom ett entreprenörskap. Den är lättillgänglig och ger en bra introduktion till ämnet, samt bjuder in till reflektion om vad – och vem – som bidrar till förnyelse i samhället. Kopplingen till lärande och professionsutbildning som görs i bokens avslutande del är något vag och hade med



”

Vad har Bert Karlsson och Lars Vilks gemensamt?

fördel kunnat placeras före de åtta berättelserna för att tydligare belysa vilken roll utbildning och lärande har, eller skulle kunna ha, för mer entreprenörskap – oavsett om det är radikalt eller mer "traditionellt".

Av Anna Jonsson ■

■ **Integrerad verksamhetsstyrning**, Ulf Johanson och Matti Skoog. Studentlitteratur, 2015.

Ulf Johanson och Matti Skoog har tillsammans lång erfarenhet av forskning om styrning av organisationer, och uppvisar mycket god kunskap om området. Boken tar sitt avstamp i det traditionella begreppet ekonomistyrning och det innehåll ekonomistyrningen i praktiken har fått i många organisationer. Författarna fortsätter sedan med en genomgång av den kritik som framförts mot ekonomistyrningen. Det handlar bland annat om den s.k. *relevance lost*-diskussionen som inleddes i slutet av 1980-talet, men också om kritiken mot ekonomistyrningens alltför snäva fokus.

Med utgångspunkt i genomgången av kritiken mot ekonomistyrningen diskuteras sedan den utveckling som genom åren har skett inom området, såväl begreppsligt som praktiskt. Det handlar om utveckling av bl.a. personalekonomi, balanserat styrkort, Lean och New Public Management. Man pekar också på att vissa av dessa styrmodeller har bidragit till att vidga den traditionella ekonomistyrningen, medan andra kompletterar den snäva ekonomistyrningen främst med icke-finansiella mål och mått, och åter andra har ambitionen att förändra den övergripande styrideologin.

Författarna presenterar en utveckling från ekonomistyrning, via verksamhetsstyrning till integrerad verksamhetsstyrning. När det gäller de två förstnämnda begreppen lyfts bland annat fram att ekonomistyrning har ett finansiellt fokus medan verksamhetsstyrningen har ett bredare fokus, och att ekonomistyrningen är fokuserad på formell styrning, medan verksamhetsstyrningen även beaktar informell styrning. Begreppet integrerad verksamhetsstyrning anses omfatta såväl interna som externa frågor, och såväl dåtid som nutid och framtid. Integrerad verksamhetsstyrning innebär dessutom att styrningen innehåller ett "komplext samspel mellan människor och sociala strukturer". De avslutande kapitlen ägnas åt utveckling av en analysmodell för integrerad verksamhetsstyrning, samt en illustration av hur modellen kan användas för att identifiera både problem och lösningar i styrningen av olika fallorganisatio-



Verksamhetsstyrning – Utveckling av begrepp och praktik



Hydrans segertåg

ner. Modellen innehåller på en övergripande nivå diskussioner kring styrningsideal, stödprocesser, innehåll och utvärdering.

Ulf Johanson och Matti Skoog ger i sin bok en intressant genomgång av såväl den begreppsliga som den praktiska utvecklingen inom styrningsområdet. Den modell man utvecklar anknyter väl till traditionen inom området att försöka hitta övergripande referensramar för styrning, till vilka enskilda styrverktyg sedan kan knytas. Mot bakgrund av att området ständigt utvecklas finns det goda skäl att ständigt vidareutveckla den typen av referensramar. Det vore dock intressant med en tydligare koppling till tidigare referensramar, och även till begreppet strategisk ekonomistyrning, som också det innebär en utvidgning av styrningsbegreppet.

Författarna antyder att samtliga berörda styrningsbegrepp är vaga, och att det inte minst gäller begreppet integrerad verksamhetsstyrning. Det är lätt att instämma i den kommentaren, och det finns goda skäl att fundera över hur man ska avgränsa de olika begreppen när referensramar av den här typen utvecklas. Det är exempelvis uppenbart att "modeller" som personalekonomi, New Public Management och Corporate Social Responsibility är av väldigt olika karaktär, och kanske kräver någon form av "sortering".

Sammantaget ger boken en bra överblick över områdets begreppsmässiga och empiriska utveckling, och de debatter och ifrågasättanden som funnits under de senaste decennierna. Det är en intressant bok som är författad av två forskare med god förståelse för sitt område.

Av Gert Paulsson ■

■ **Administrationssamhället**, Anders Forssell & Anders Ivarsson Westerberg, Studentlitteratur, 2014.

I den grekiska mytologin är *hydran* ett monster som lurar i träsk eller andra vattenrika områden. Det är en varelse med minst åtta huvuden, varav ett ansågs odödligt. För varje huvud som högs av växte två nya ut. Monstrets andedräkt var förgiftad och spred död omkring sig.

I *Administrationssamhället* ger sig Anders Forssell och Anders Ivarsson Westerberg i kast med ett modernt monster av samma dignitet: den växande administration som kännetecknar organisationer i dagens samhälle, och som "träng[er] in på livets alla områden i olika skepnader" (sidan 11). Författarna vrider och vänder på administrationsbegreppet och redovisar en stor mängd studier kring frågor som: Vad

är administration? Har det administrativa arbetet i organisationer ökat, och i så fall på vilket sätt? Hur förändras den reguljära verksamheten när nya administrativa krav ska hanteras? Varför ökar eller förändras administrationen? Vilka konsekvenser får ökat administrativt arbete? Frågorna är, som hydrans huvuden, många.

Författarna utgår från ett funktionalistiskt organisationsperspektiv. Där betraktas administration som antingen ett rationellt gensvar på organisationens inre behov av styrning och samordning ("organiserande administration"), eller som ett sätt att visa att organisationer svarar upp mot omvärldens normer och dominerande moden ("legitimerande administration"). Vidare görs en åtskillnad mellan "verksamhetsorienterad" och "organisationsorienterad" samt mellan "formaliserad" och "informell" administration. Det är med andra ord ett fenomen med många ansikten.

Utifrån dessa distinktioner skapas en typologi som blir författarnas analysredskap i jakten på administrationshydran. Med grund i litteratur av vitt skilda slag, samt anekdotiska exempel från egna verksamheter, sammanställs, presenteras och diskuteras omfattningen av administrativt arbete i organisationer, hur administration kan mätas, vad "vanligt" administrativt arbete innebär, samt nya typer av administrativa uppgifter och yrken. I tre tematiska kapitel presenteras studier som belyst administrativt arbete inom hälso- och sjukvården, skolan och polisväsendet. Drivkrafter och faktorer som påverkar den ökande administrationen, vad gäller både omfång och räckvidd, diskuteras. En slutsats, knappast förvånande, är att det administrativa arbetet har ökat i omfattning. Det har också omfördelats i organisationer och ändrat karaktär, något som benämns "amatörisering" och "professionalisering".

Det är en ambitiös uppgift författarna tagit sig an. Fältet tycks dock utgöras av en outsinlig sankmark där det är lätt att gå ner sig i (administrativa) slukhål och svårt att orientera i grumliga vatten. Ambitionen att skriva en heltäckande bok om ett amorft fenomen gör att även författarna uppslukas av bokens tema. I likhet med en av bokens teser – att administrationen skapar mer administration – tycks det alltid finnas ytterligare någon studie att redovisa eller distinktion att belysa. Boken har poänger och klargör en del, men skulle behövt göras mer distinkt.

Det är även märkligt att i bokens titel tala om "samhälle", samtidigt som endast studier av offentliga organisationer redovisas. Det tycks inte

finnas en enda undersökning av administrativt arbete i privata företag och organisationer värd att diskutera! Det ger bokens empiriska beskrivningar en betänklighetslagsida. Också de analyserande resonemangen präglas av en skevhet. För just det funktionalistiska synsätt som ligger till grund för bokens teoretiska analys är ju ursprunget till alla de administrativa påfund vi möter i dagens organisationer.

För att förgöra hydran krävdes, enligt myten, eld för att bränna såren så att inga nya huvuden växte fram där angreppen gjorts. Både för att beskriva, förklara, förstå – och bemöta – administrationens invaderande roll i det moderna samhället krävs därför andra teoretiska och metodologiska verktyg än de författarna valt. Förslagsvis en konstruktivistiskt förankrad teori om organisering (jfr Czarniawska¹). I författarnas envig med administrationshydran är det, dessvärre, hydran som går segrande ur striden.

¹ Barbara Czarniawska: "En teori om organisering" (Studentlitteratur 2005).

Av Rolf Lind ■



■ **Människobehandlande organisationer: Villkor för ledning, styrning och professionellt välfärdsarbete**, Staffan Johansson, Peter Dellgran och Staffan Höjer (red.), Natur & Kultur, 2015.

Bakom det något otympliga begreppet "människobehandlande organisationer" döljer sig välfärdssektorns kärnverksamheter – dvs. vård, skola, omsorg – vilka är intressanta att studera och förstå inte minst eftersom de berör så väldigt många av oss, på så många olika vis. Boken blir särskilt angelägen mot bakgrund av den tilltagande professionaliseringen och "akademiseringen" av de yrkesgrupper som är tänkta att arbeta i de människobehandlande organisationerna, och bokens författare lyfter själva fram att det övergripande målet måste vara att "skapa människobehandlande organisationer som på allvar möter medborgarnas behov". För att kunna möta behoven måste dessa definieras och begripas, vilket även gäller för de ofta komplicerade förutsättningar som finns för den här typen av organisationer att bedriva sin verksamhet. Att bidra till en sådan förståelse är bokens huvudsakliga syfte.

Med avstamp i Michael Lipskys klassiska idéer om gräsrotsbyråkrater, och ur ett uttalat organisationsteoretiskt perspektiv, beskrivs och analyseras noggrant de människobehandlande organisationerna och deras verksamheter i relation till flera viktiga dimensioner. Bland annat

”
Hur kan vi
förstå välfärdsorganisationer?”

behandlas den rättsliga grunden, omvärldsfaktorer och deras påverkan, den regulativa logik som präglar organiseringen, yrkesutövningen och professionsförhållandena samt senare års förändringar på fältet till följd av nya styrmodeller och granskningsformer såväl som tilltagande marknadsisering och privatisering. På detta sätt ger boken en grundlig och mångfacetterad insyn i de människobehandlande organisationernas förutsättningar samt de ramar som ges för deras verksamhet, och läsaren får en överblick över det som författarna pekar ut som "de människobehandlande organisationernas speciella förutsättningar". Boken utgör således förmodligen en god introduktion för studenter i socialt arbete och på socionomprogram samt för alla som intresserar sig för New Public Management och professionalisering i allmänhet. För den som inte är specifikt intresserad av just välfärdsarbete väcks dock flera frågor och funderingar. Jag personligen saknar en djupare inblick i faktisk verksamhetspraktik och mer av livet och detaljerna i dessa organisationer. Genom att så många olika aspekter av organisationerna behandlas på ett så kortfattat sätt blir boken stundtals till en alltför distanserad och abstrakt betraktelse över dessa för samhället så avgörande funktioner, och jag längtar efter det konkreta. När jag tänker på människobehandlande organisationer går associationerna ofta till den amerikanska TV-serien *The Wire*. Där porträtteras välfärdsorganisationernas strukturella begränsningar, liksom deras professionella utövare och deras brukare, på ett insiktsfullt och nyanserat vis, och även om en lärobok förvisso inte (enbart) är underhållning, så tror jag att bokens framställning hade tjänat på lite mer av "kött och blod".

En avslutande reflektion rör bokens teoretiska utgångspunkter. Författarna betonar återkommande de människobehandlande organisationernas särskilda karaktärsdrag, och det är uppenbart att det är dessa *verksamheter i sig* som de intresserar sig för. Genom att sedan koppla på organisationsbegreppet, och genom att explicit anlägga ett organisationsteoretiskt perspektiv på verksamheterna, hamnar dock just organisationsaspekterna i fokus och det blir då uppenbart (åtminstone för mig) att de människobehandlande organisationerna inte är speciellt speciella i dessa avseenden. Ett socialkontor, ett äldreboende eller ett LVM-hem för vuxna missbrukare är inte så olika andra delar av förvaltningen – eller privata företag heller, för den delen – när det kommer till organisationsaspekter som ledar-

skap, styrning, samordning/samverkan eller professionaliseringssträvanden. För en organisationsforskare erbjuder bokens analyser således knappast något nytt, men för en praktiker eller forskare inom socialt arbete förefaller organisationsteorin fortfarande kunna erbjuda nya och utmanande insikter!

Av Jenny Svensson ■



”
Se mig, alltså
finns jag!

■ **Uppmärksamhetssamhället**, Nanna Gillberg, Studentlitteratur, 2014.

Om vi får tro Alexander Bard, som ett antal gånger siat om framtiden, kommer sociala medier som ger ego-kickar att försvinna eftersom vi kommer att tröttna på att ta del av andras egon. Individualismen är död, menar han. Förmågan att nätverka och ingå i en deltagande kultur kommer att ersätta den "egokultur" som frodas i vårt samhälle. Redan 2008 skrev jag tillsammans med Lennart Hast om uppmärksamhetssamhället och vilka konsekvenser detta skulle komma att få för företag. Individualismens behov av uppmärksamhet fick plattformar att utvecklas på – sociala medier och ny teknik – som kunde hjälpa oss individer att framhäva oss själva. Nanna Gillberg belyser fenomenet väl i sin bok *Uppmärksamhetssamhället*. Genom en delvis personlig betraktelse förklarar hon hur ett cirkulärt, självrefererande och självproducerande system för produktion av uppmärksamhet har utvecklats. Symboliska värden får en större betydelse än materiella värden. Och värdet ligger i att vara offentlig, menar hon. Motorn är den ökade medialiseringen där alla kan publicera och reproducera, och media blir i det närmaste en arena för vårt sociala liv. Alla vill bli kända och en ny form av kändisskap börjar ta form. I boken beskrivs hur en medierad interaktion konkurrerar ut direktinteraktioner. Gillberg kallar det för kontaktlös hyperinteraktivitet och en oförmåga att leva i nuet. Slutsatsen är att nätverkande blir en föredragen umgängesform, men den är mer på låtsas. Vi skapar ett slags fernissa som kan vara falsk och bedräglig. Framtiden då? Hur kommer den att te sig enligt Gillberg? Jo, det kommer att uppstå en motrörelse. Det genuina blir mer viktigt och internetfria zoner där vi kan befrias från att ständigt uppdatera oss i våra sociala nätverk tror hon kan utgöra en del av framtiden. Eller som hon uttrycker det: "Kanske blir vi mer selektiva i våra digitalval. Och kommer ihåg att alla dessa blogginslag som kom och gick faktiskt inte med nödvändighet är livet."

Av Eva Ossiansson ■

” I FÖRETAGENS
ÅRSREDOVIS-
NINGAR PRESEN-
TERAS SÅLEDES
ALDRIG NEUTRALA
AVBILDNINGAR



Den problematiska revisionen

I korthet

Vilka likheter finns mellan revisorer och fotbollsdomare? Författaren diskuterar revisorers dubbla lojaliteter och lyfter fram viktiga frågor för revisorer och hela revisionsbranschen.

Ett fungerande samhälle bygger på att olika yrkesgrupper utför sitt arbete på ett så bra sätt som möjligt. Vissa yrkesgrupper har en förhållandevis tacksam uppgift då de är mer hylade än kritiserade i det offentliga rummet. Andra yrkesgrupper, exempelvis fotbollsdomare, har en otacksammare uppgift då de ständigt kritiseras för sina insatser. Även revisorer kan numera räknas in bland dem som får mer skäll än beröm i medierna. När de gör ett bra arbete är det som det ska. Om inte höjs snabbt kritiska röster.

Det är inget nytt fenomen att revisorer har eller påstås ha misskött sig. Redan på 1930-talet dömdes revisorn i Kreuger-koncernen, Anton Wendler, till fängelse för försumlig yrkesutövning. Varje decennium sedan dess har revisionsmisslyckanden av olika dignitet avlöst varandra, med Enron-skandalen i USA i början på 2000-talet som den mest uppmärksammade. I den svenska debatten har strålkastarljuset på senare tid främst riktats mot att en revisionsbyrå efter förlikning med Prosvias konkursbo tvingades betala drygt 740 miljoner kronor för att revisorerna inte ansågs ha fullgjort sina skyldigheter.

Revisionen har otvivelaktigt en viktig uppgift att fylla då den är tänkt att vara ett slags försäkrans om att den redovisningsinformation som bolag lämnar ut till ägare och övriga intressenter är att lita på. I takt med affärsverksamheternas tilltagande komplexitet och redovisningens svällande regelverk har betydelsen av en väl fungerande revision ökat. Parallellt med detta har forskares och journalisters intresse för revisionsverksamheten tilltagit, inte minst då den kommit att bli sinnebild för det kontrollsamhälle vi nu lever i,¹ och då dess tillkortakommanden tenderar att drabba olika parter. Här nedan diskuteras några av revisionens grundläggande problem utifrån internationell och nationell forskning.

Revisorer påminner om fotbollsdomare inte bara för att

Om författaren

Peter Öhman är professor i företagsekonomi och föreståndare för Centrum för forskning om ekonomiska relationer (CER) vid Mittuniversitetet. Hans forskning och undervisning är främst inriktad mot redovisning och revision i privat sektor.

” *Fotbollsfans är sällan objektiva, och klienter och intressenter har heller inte förmågan att se nyktert på alla situationer*

de får kritik i medierna. Båda yrkesgrupperna gör en rad olika bedömningar under ett uppdrag/en match, och de har också 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. Fotbollsdomare ska i varje situation, oberoende av yttre omständigheter, bedöma hemmalaget och bortalaget enligt samma regelbok.

De dubbla lojaliteterna innebär att kompetens måste kombineras med ett opartiskt agerande 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 heller inte förmågan att se nyktert på alla situationer. Studier visar t.ex. att om klienterna är nöjda med revisionen så uppfattar de att även intressenterna är det och vice versa.² Av särskilt intresse är det påvisade negativa sambandet mellan revisorers skepticism och den nytta som klienterna upplever att både de själva och intressenterna har av revisionen. Då är ändå ett skeptiskt förhållningssätt en förutsättning för att revisionen ska vara till nytta för intressenterna. Även om det inte är klienternas uppgift att utvärdera revisorernas arbete kan denna syn på revisionen skapa problem, särskilt med tanke på att revisorerna av flera skäl behöver hålla sig väl med sina klienter.

Ett inneboende problem beträffande revisorernas möjligheter att agera opartiskt och leva upp till sina dubbla lojaliteter är att revisionsarvodena betalas av de bolag som granskas. En omfattande forskning visar också att det kan vara svårt för revisorer att upprätthålla sin opartiskhet och att de själva upplever det ekonomiska beroendet av klienterna som ett hot mot opartiskheten. Utöver detta kan revisorernas närhet till klienterna 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.

Ett relaterat problem är prispressen på revisionsuppdrag och därav framtvungade kostnadseffektiviseringar. Studier visar att enskilda revisorer inte alltid anser sig kunna utföra en tillfredsställande revision med den tid som revisionsuppdragen tilldelas.³ Samtidigt görs gällande att det finns en kultur där revisorer förväntas jobba på sin fritid om så behövs för att arbetet ska hålla en tillräckligt hög kvalitet. Detta beteende brukar benämnas underrapportering av tid. Ett annat sätt att hantera snävt tilltagna tidsbudgetar är kvalitetsförsämrande handlingar, vilket bl.a. kan innebära att en revisor istället för att samla in tillräckliga bevis förlitar sig på sina klienters muntliga förklaringar.



” Varken revisorsprofessionen eller revisionsbyråerna tycks dock göra särskilt mycket för att stärka den etiska kulturen

Studier visar att både underrapportering av tid och kvalitetsförsämrande handlingar förekommer, men att de förhåller sig på olika sätt till tidspress och etisk kultur.⁴ Underrapportering av tid tycks ha ett samband med tidspress, men inte med etisk kultur, medan det motsatta gäller för kvalitetsförsämrande handlingar. En förklaring till detta är att det senare uppfattas som mer oetiskt än att underrapportera tid. För att komma till rätta med kvalitetsförsämrande handlingar förefaller det således som om revisorerna skulle vinna på att värna ett etiskt förhållningsätt. Varken revisorsprofessionen eller revisionsbyråerna tycks dock göra särskilt mycket för att stärka den etiska kulturen.⁵ Ofta får tystnaden tala, och många gånger kan det därför vara svårare för revisorer att samtala om kvalitetsförsämrande handlingar än att utföra dem. Det som sägs noteras nämligen omedelbart, medan det som görs helt kan undgå upptäckt.

Det finns olika exempel på att revisionsforskningen kopplar samman begreppen kompetens och opartiskhet. Ett sådant exempel avser hur tillgångsposter som redovisas till ”verkligt värde” revideras. Revisorer upplever att ju svårare det är att granska en post och ju färre objektiva riktlinjer de har att följa, desto svårare är det att agera opartiskt. Införandet av IFRS (International Financial Reporting Standards) och övergången till att redovisa tillgångar till ”verkligt värde” istället för till anskaffningsvärde tycks således försvåra revisorernas arbete,⁶ och i värsta fall tvinga dem till kvalitetsförsämrande handlingar om de i avsaknad av tydliga riktlinjer och tillräckliga revisionsbevis får förlita sig på klienternas förklaringar till varför en tillgång är värderad till det redovisade värdet.

Yrken som uppnått professionsstatus tillåts normalt att utöva självreglering inom regleringens ramar. En generell svårighet är att hitta en balans mellan reglering och självreglering, där frågor av vikt för samhället regleras och där professionen tar ansvar för verksamheten och verksamhetens utveckling. Samtidigt har det visat sig att det som regleras ofta är sådant som relativt enkelt låter sig regleras och som kan bedömas tämligen objektivt, exempelvis att en revisor inte ska åta sig ett uppdrag om en nära anhörig är anställd vid det bolag som ska revideras. Forskningen visar emellertid att revisorers relationer till klienterna utvecklas gradvis över tid, vilket gör det mycket svårt att bedöma om och när opartiskheten är hotad.

Forskare menar också att grundläggande problem tenderar att avhjälpas med ”kosmetiska justeringar” oavsett om det handlar om reglering eller självreglering.⁷ I ett försök att mildra kritiken mot att revisorerna inte i alla lägen förmår att vara opartiska anges det numera i svensk lagstiftning att varje revisor är skyldig att inför varje revisionsuppdrag pröva huru-

-
- ¹ Power (1997).
² Öhman m.fl. (2012).
³ Pierce och Sweeney (2004).
⁴ Svanberg och Öhman (2013).
⁵ Sweeney m.fl. (2013).
⁶ Catasús m.fl. (2013).
⁷ Power (1997).
⁸ Humphrey (2008).
⁹ Sormunen m.fl. (2013);
Tagesson och Öhman (2015).

” Studier
visar att
missbedömningarna
är påtagliga

vida vissa omständigheter kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet. Denna självreglering innebär att revisorn ska ta ställning till inte bara om han eller hon faktiskt är opartisk, utan även om han eller hon kan uppfattas som opartisk i utomstående betraktares ögon. Här ska revisorn alltså bedöma både hur han eller hon själv uppfattar att det är och hur utomstående parter kan tänkas uppfatta situationen. 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 andras ögon? Är det ens möjligt att göra en opartisk bedömning av sin egen opartiskhet?

Forskningen konstaterar också att revisorsyrket, likaväl som arbetet som fotbollsdomare, faktiskt är svårt och att de svåraste bedömningarna många gånger är både viktigare och mer känsliga än enklare bedömningar.⁸ För en fotbollsdomare är det avsevärt mycket viktigare att bedöma en straffsparksituation korrekt än att ge ett inkast på mittplan till rätt lag. Ett inkast i ingenmansland kan ett lag ofta både ha och mista utan att det spelar någon roll för matchens utgång. En straffspark, däremot, är den mest kvalificerade målchans som går att få i fotboll, och straffsparksbedömningarna är ofta avgörande för matchresultaten.

En av revisorernas svåraste bedömningar är om de bolag som granskas är livskraftiga ett år framåt i tiden. Studier visar att missbedömningarna är påtagliga när det gäller både att ge och att inte ge fortlevnadsvarningar och att en stor majoritet av alla svenska bolag går i konkurs utan föregående fortlevnadsvarning.⁹ Revisorerna anses sakna nödvändiga redskap för att göra dessa bedömningar, och de anses samtidigt vara rädda för att förlora sina klienter eftersom dessa kan välja att byta revisionsbyrå efter att ha fått en fortlevnadsvarning. Dessutom riskerar revisorerna att bli stämnda av klienterna och i värsta fall mista sina auktorisationer, och likaså kan revisionsbyråerna få betala skadestånd om revisorerna har utfärdat omotiverade varningar. Revisionsbyråerna kan även tvingas betala skadestånd till intressenterna om det kan slås fast att dessa har lidit ekonomisk skada på grund av att revisorerna underlåtit att utfärda fortlevnadsvarningar.

Noteras bör att revisorer, lika lite som några andra, kan förutse framtiden och att gjorda fortlevnadsbedömningar inte nödvändigtvis behöver vara misslyckanden beroende på utfallet. Samtidigt är dessa bedömningar, likt fotbollsdomares straffsparksbedömningar, alltför viktiga för att frekventa fel ska vara acceptabla, då de kan få stora ekonomiska konsekvenser för såväl klienter som intressenter.

I ett försök att parera skadeståndsriskerna finns upplysningar i alla revisionsberättelser om revisorernas begränsade

ansvar och att de inte kan uttala sig med absolut säkerhet. Som jämförelse kan det vara av intresse att fundera på hur det skulle uppfattas om fotbollsdomarkollektivet införde en liknande text under rubriken "domarnas ansvar" i matchprogrammen till alla allsvenska drabbningar. Även andra sorters försök till "friskrivningar" tenderar att växa fram inom revisionsbranschen, exempelvis att klienter kan få intyga att de har överlämnat all väsentlig information till revisorerna inför revisionen. I riskparerande syfte har också dokumentationen blivit allt viktigare och allt mer omfattande. Oavsett om revisorers bedömningar visar sig vara riktiga eller inte är det nämligen svårt att ifrågasätta bedömningarna om de grundar sig på en dokumenterad argumentation.

Hur ska då revisionen bli mindre problematisk och mindre kritiserad i det offentliga rummet? Här ger forskningen få svar, men denna genomgång illustrerar vikten av att främja etiska kulturer och att på djupet diskutera känsliga frågor som dubbla lojaliteter, svårigheterna att i alla situationer upprätthålla ett opartiskt förhållningssätt, prispressade revisionsuppdrag, svårigheterna att bedöma bolags fortlevnad respektive skadeståndsaspekter. Mer eller mindre uttalat är också att professionen kan behöva söka andra vägar än att göra "kosmetiska justeringar" och se problemen i termer av att allmänheten inte riktigt förstår vad revision går ut på och därför behöver upplysas om detta. Den problematiska revisionen är knappast ett i grunden pedagogiskt problem. Det är heller inte mycket som talar för att revisionen stärks av friskrivningar och urholkat ansvar. Snarare riskerar det att leda till urholkat anseende och fortsatt kritik i medierna. ■

Referenser

- Catasús, B., Hellman, N. & Humphrey, C.** (2013). *Revisionens roll i bolagsstyrningen*, Stockholm: SNS Förlag.
- Humphrey, C.** (2008). "Auditing research: A review across the disciplinary divide", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 21(2): 170–203.
- Pierce, B. & Sweeney, B.** (2004). Cost-quality conflict in audit firms: An empirical investigation, *European Accounting Review*, 13(1): 415–441.
- Power, M.** (1997). *The audit society. Rituals of verification*, New York: Oxford University Press.
- Sormunen, N., Jeppesen, K., Sundgren, S. & Svanström, T.** (2013). Harmonisation of audit practice: Empirical evidence from going-concern reporting in the Nordic countries, *International Journal of Auditing*, 17(3): 308–326.
- Svanberg, J. & Öhman, P.** (2013). Auditors' time pressure: Does ethical culture support audit quality? *Managerial Auditing Journal*, 28(7): 572–591.
- Sweeney, B., Pierce, B. & Arnold, D.** (2013). "The impact of perceived ethical intensity on audit-quality-threatening behaviours", *Accounting and Business Research*, 43(2): 112–137.
- Tagesson, T. & Öhman, P.** (2015). To be or not to be – auditors' ability to signal going concern problems, *Journal of Accounting and Organizational Change*, 11(2): 175–192.
- Öhman, P., Häckner, E. & Sörbom, D.** (2012). Client satisfaction and usefulness to external stakeholders from an audit client perspective, *Managerial Auditing Journal*, 27(5): 477–499.



Henrik Rahm
Niklas Sandell
Peter Svensson

Räkna med språk: Om årsredovisningens vardagsspråk

I korthet

Vardagsspråket i årsredovisningar behövs för att ge siffrorna mening och för att förklara och bortförklara misslyckanden.

"Det var inte mitt fel!" utbrister Pelle, sex år, gråtande när pappa frågar honom varför den vackra vasen krossats mot golvet (inte osannolikt på grund av att den blivit träffad av den boll som Pelle tidigare lekt med). Motsvarande påståenden går att finna i årsredovisningar. Formuleringarna i årsredovisningar är möjligen något mer sofistikerade, men till sin innebörd är de inte nödvändigtvis så mycket mer sakliga eller innehållsrika. I denna artikel diskuterar vi årsredovisningens vardagliga språk utifrån några retoriska infallsvinklar. Dessa öppnar upp för nya sätt att läsa och tolka företagets kommunikation av finansiell ställning och resultat och därmed för att ta till sig berättelsen om företaget.

Årsredovisningen är uppbyggd av två slags språk. Det primära språket är redovisningsspråket som består av siffror, mått, nyckeltal och termer som mer eller mindre är förbehållna den redovisningskunnige. Detta är experternas språk, och tillgången till detta språk kräver insikter i redovisningens principer och regler. Den andra typen av språk, vardagsspråket, används för att klä redovisningsspråket i ord och formuleringar. Vardagsspråket är ett överfört språk i bemärkelsen att det även används i andra vardagliga sammanhang och genrer. I årsredovisningen används vardagsspråket för att kontextualisera och fördjupa redovisningsspråket: siffror ges mening, prestationer utvecklas, misslyckanden förklaras och bortförklaras, beslut motiveras och visioner målas upp.

Även om det är siffrorna och de hårda måtten som ofta är i fokus för mediegranskningen av bolagen på börsen, är det viktigt att fundera på hur texter i årsredovisningar påverkar de bilder som skapas av företag. Det finns flera skäl för att göra detta.

En anledning är de publika företagens öppenhet. För att



Om författarna

Henrik Rahm är docent i nordiska språk vid Språk- och litteraturcentrum, Lunds universitet.

Niklas Sandell är lektor i företagsekonomi vid Ekonomihögskolan, Lunds universitet.

Peter Svensson är docent i företagsekonomi vid Ekonomihögskolan, Lunds universitet.

Författarna inledde i januari 2016 ett forskningsprojekt finansierat av Jan Wallanders och Tom Hedelius stiftelse samt Tore Browaldhs stiftelse, som har som syfte att kartlägga och förstå det språkbruk som förekommer i olika former av finansiell kommunikation, t.ex. årsredovisningar, årsstämmor, pressreleaser och mediatexter. ■

publika företag ska kunna vara just publika behöver de vara öppna för allmänheten, och då inte endast principiellt utan även reellt. Finansiella rapporters öppenhet förutsätter att de kan läsas och avkodas. I ett samhälle där den enskilda medborgarens liv i hög grad påverkas av vad som sker på världens börser är denna "finansiella litteracitet" inget mindre än en demokratisk fråga. Den fysiska tillgången till en text är utan betydelse om läsarna inte är litterata.

En annan anledning att titta närmare på användningen av vardagsspråk i finansiell kommunikation är att det är i denna kommunikation företagsledningar försöker presentera sina bilder av företagets prestationer. Gränsen mellan finansiell kommunikation och marknadsföring är således flytande. I årsredovisningar ges företagets prestationer en viss innebörd och misslyckanden förklaras och bortförklaras. Beslut, åtgärder och utfall legitimeras. I texterna skriver också företagsledningen fram företagets och sin egen historia.

Genom årsredovisningens vardagsspråk presenteras en berättelse – eller kanske flera berättelser – om företaget och dess prestationer. Berättelsen om företaget är, oavsett hur eller genom vilket medium den växer fram, viktig eftersom alla samhällsmedborgare på olika sätt är beroende av företags ekonomiska utveckling. Det kan gälla eget sparande eller pensionssparande, men också politiska beslut som fattas i och om företagssektorn och som påverkas av vad man tror sig veta om olika företag och branscher. Med kunskap om olika retoriska infallsvinklar kan möjligheterna öka att bättre förstå denna berättelse. Klassiska retoriska figurer – hänvisningar till ledningens trovärdighet, läsarens känsleregister eller det kallt logiska resonemanget – kan ta sig olika uttryck i företagens årsredovisningar. Att svara på misslyckanden genom bortförklaringar och rättfärdiganden är ett exempel på hur företag använder språket, medvetet eller omedvetet, för att kontrollera berättelsen om verksamheten och årets prestationer. Ett svagt resultat kan exempelvis bortförklaras på följande vis:

Tillväxten på IT-marknaden var måttlig under tredje kvartalet 2010. Kunderna avvaktar, eftersom oron över världsekonomin har tilltagit igen. (Tietos delårsrapport 27 oktober 2010)

Utfallet framställs alltså som en följd av något som ligger utanför företagsledningens kontroll, dvs. externa omständigheter i form av marknaden och finanskrisen. Det är generellt sett så att framgångar, i årsredovisningar, tillskrivs företagsledningen, medan motgångar hänförs till någon icke kontrollerbar omständighet, såsom makroekonomiska faktorer (Sandell och Svensson, 2016).

Att hållas ansvarig för och kanske så småningom tvingas förklara ett misslyckande innebär också att förklaringar och

andra beskrivningar i en årsredovisning kan präglas av att vara diffusa eller av att innehålla reservationer såsom "allt annat lika" eller "utifrån tillgänglig information", s.k. språkliga säkringar. Såväl redogörelser för misslyckanden i form av bortförklaringar och rättfärdiganden som språkliga säkringar, kan vid en första anblick uppfattas som taktiskt skrivande i syfte att exempelvis vilseleda eller åtminstone frammana en gynnsam bild av företaget. Så kan det förstås vara, men enskilda texter påverkas av etablerade och accepterade sätt att uttrycka sig på. Årsredovisningarnas språk präglas av det etablerade språk som används i samhället för att beskriva företagande och kapitalism i allmänhet. Det handlar då om den begreppsbyggnad och de uttryck och sätt att resonera som är allmänt accepterade i berättandet om vad som händer i ett företag och vad som påverkar ett företags prestationer. Exempelvis präglas texter om företagsförvärv av ett språkbruk som kan härledas till kolonialism (dominans), evolution (intellektuell överlägsenhet) och effektivitet (att vara smartast). Alla dessa teman är väl förankrade i två aspekter av vad som allmänt ses som framgångsrik företagsledning, nämligen makt och kontroll (Rahm, Sandell & Svensson, 2016). Följande text som förklaring till priset för ett företagsförvärv vittnar om betydelsen av geopolitisk dominans, i form av marknadsnärvaro, såväl geografiskt som operativt.

Goodwill, som uppgår till 10,1 MSEK, är främst hänförlig till geografisk täckning och operativ expansion. (Securitas årsredovisning 2010)

Uttrycket *operativ expansion* drar dominansföreställningarna ytterligare ett steg. Det handlar inte bara om att täcka in ett geografiskt område utan även om att utöka sin praktiska makt.

I företagens årsredovisningar presenteras således aldrig neutrala avbildningar av händelser och aktiviteter. De bilder som presenteras är partiella och definieras delvis utifrån en bedömning av vad som är bäst för företaget och dess ägare. Att bilden är partiell innebär emellertid inte att den är ointressant. Våra uppfattningar av vad som tilldragit sig eller av ett visst förhållande skapas av många berättelser sammantaget. Någon annan – medier, analytiker eller den enskilda läsaren – måste komplettera den bild som ges av företagsledningen. Att kunna läsa och förstå årsredovisningarnas vardagsspråk – som i grunden inte är annorlunda än det språk som används i skönlitteratur, dagstidningar eller i samtalet mellan Pelle och hans pappa – blir då nödvändigt. En sådan läsning kan bli mer givande om läsaren har genrekunskap, dvs. kunskap om de restriktioner som omgärdar textproduktionen och om den etablerade språk- och begrepps värld som präglar berättelsen om företaget. ■

Referenser

- Rahm, H., Sandell, N. & Svensson, P.** (2016, kommande). Drömmen om företaget. Svenskans beskrivning 34.
- Sandell, N. & Svensson, P.** (2016). The Language of Failure: The Use of Accounts in Financial reports. *International Journal of Business Communication*, 53 (1), 5–26.



Emmeli Runesson
Jan Marton



Redovisningens skuld i Europas finansiella kris

I korthet

Kreditförluster i finansiella tillgångar är centrala som orsak till att banker går omkull. Hur ska sådana kreditförluster redovisas? ■

Banker skiljer sig från företag i andra branscher. I och med att de ger lån till varandra riskerar betalningssvårigheter hos en bank att leda till betalningssvårigheter i en annan bank, det vill säga banker är beroende av varandra. Dessutom har banker en betydande effekt på ekonomin i stort. Om banker får finansiella problem kan de inte längre låna ut i samma utsträckning som tidigare, vilket får effekter på investeringar och expansionsmöjligheter i andra branscher. Detta är naturligtvis världens stater medvetna om. Av det skälet finns särskild reglering och tillsyn av banker, som är aktiv kontinuerligt, det vill säga både när bankväsendet fungerar normalt och när det är inne i kriser. Dessutom ger staterna stöd till banker i akuta krissituationer, exempelvis i form av att de garanterar kundernas insatta pengar, men framförallt i form av stöd med nytt kapital vid behov. Med andra ord, staterna låter inte banker som anses vara centrala för det finansiella systemets funktion (så kallade "systemkritiska" banker) gå omkull.

Ett viktigt skäl till att ha särskild kontinuerlig reglering och tillsyn av banker är att undvika att stater behöver ge stöd till banker i krissituationer, eftersom detta kan bli oerhört kostsamt. Exempelvis motsvarade det statliga stödet till irländska banker under krisen 2008–2010 ungefär 37 % av Irlands BNP under 2009. Att staterna ändå är villiga att ge stöd i sådan omfattning beror på de kraftiga följd effekter som uteblivet stöd kan ge. När USA valde att låta Lehman Brothers gå omkull i september 2008 ledde det till att den globala finansiella krisen förvärrades. Exempelvis hade interbankmarknader under en period svårt att fungera utan statliga garantier.

Staterna har följaktligen ett starkt intresse i att regleringen och tillsynen under tider av normalitet fungerar så väl att finansiella kriser kan undvikas eller åtminstone mildras. Efter



den senaste finansiella krisen fördes mycket diskussioner om vad i regleringen och tillsynen som hade gått fel och vad som borde ändras för att undvika framtida kriser. Ett av de områden som diskuterades, och som vi fokuserar på i denna artikel, är redovisning.

Redovisning i banker handlar mycket om redovisning av finansiella instrument (såsom fordringar och skulder), eftersom balansräkningen i banker till största delen består av sådana instrument. Detta anses allmänt vara ett av de mest komplexa och svårbegripliga områdena inom redovisning. Här väljer vi dock att fokusera på en avgränsad aspekt av redovisning av finansiella instrument, nämligen redovisning av kreditförluster i finansiella tillgångar. När banker ger lån till sina kunder blir det ur bankens perspektiv en fordran, det vill säga en finansiell tillgång. Om låntagaren inte kan betala tillbaka lånet ska banken redovisa detta som en kreditförlust. Skälet till vårt fokus på kreditförluster är att de är centrala som orsak till att banker går omkull, och är därmed nära sammankopplade med den finansiella krisen (Ahmed m.fl., 1999; Gebhardt & Novotny-Farkas, 2011).

När redovisningsregler för kreditförluster utformas finns det två centrala dimensioner som normsättarna (de som utfärdar redovisningsregler, till exempel International Accounting Standards Board, IASB) behöver ta ställning till: huruvida redovisning av kreditförluster ska ske tidigt eller sent, och hur mycket bedömning som bankernas ledning ska tillåtas utöva i redovisningen. De två dimensionerna hänger ihop. Vad gäller tidsaspekten, kan vi tänka oss ett lån (exempelvis ett företagslån) som ges ut av en bank under år 1, och som banken år 5 klassificerar som en konstaterad förlust. Under åren 1–5 kommer det att finnas tecken på och signaler om att lånet inte kommer att betalas tillbaka. Det kan vara svaga signaler som att ekonomin i stort går sämre, lite starkare signaler som att branschen där företaget är verksamt går sämre, eller mer konkreta signaler som att just det aktuella företaget har problem. Poängen är att redovisningsregler kan utformas så att banker redovisar kreditförluster tidigt, när signalerna är svaga, eller sent, när signalerna är starka. Den allra starkaste signalen kommer när förlusten är konstaterad, det vill säga när det är så gott som säkert att det handlar om en reell kreditförlust.

Fördelen med att ha redovisningsregler som kräver att kreditförluster redovisas tidigt är att det ger omvärlden – både stater och investerare i banker – en tidig varning om potentiella problem i banken. Därigenom kan staten vidta åtgärder för att tvinga banken att ta mindre risker i sin utlåning, och investerare kan avstå från att investera nya pengar i banken. Nackdelen är att tidig redovisning kräver mycket bedömning

Om författarna

Emmeli Runesson är post-doc-forskare i extern redovisning på Handelshögskolan vid Göteborgs universitet. Hennes forskningsintresse är framförallt årsredovisningars läsbarhet och textanalys av årsredovisningar.

Jan Marton är docent i företagsekonomi med inriktning extern redovisning på Handelshögskolan vid Göteborgs universitet. Hans forskning är inriktad på effekter av osäkerhet i redovisningen, både på redovisande företag och användare av redovisning. ■

” Varningarna tenderar att komma när krisen redan är ett faktum

av dem som producerar redovisning i banken, och därigenom kan redovisningen bli mindre tillförlitlig. Det kan också möjliggöra för bankens ledning att redovisa i enlighet med sina egna incitament, snarare än att ta fram en neutral redovisning av kreditförluster.

Det omvända gäller med redovisningsregler som kräver sen redovisning av kreditförluster. En sådan redovisning blir mer objektiv och tillförlitlig, men ger också en sen varning om potentiella problem. Det betyder att varningarna tenderar att komma när krisen redan är ett faktum, vilket gör det svårt för staten och investerare att reagera i tid. Det kan också förvärra kriser, eftersom många banker tenderar att redovisa stora kreditförluster samtidigt, när krisen redan har brutit ut.

Hur ser då redovisningsreglerna i Europa ut? IFRS (*International Financial Reporting Standards* som ges ut av IASB) infördes 2005 för alla noterade banker inom EU. I många länder, inklusive Sverige, övergick man till IFRS även för onoterade banker ungefär vid samma tid. IFRS kräver sen redovisning av kreditförluster, med syftet att uppnå objektiv och tillförlitlig redovisning. IFRS är i sin tur inspirerat av redovisningen i USA, där man införde liknande krav på 1990-talet, efter det att man ansett den tidigare existerande redovisningen vara alltför subjektiv. Innan IFRS infördes i EU varierade redovisningsreglerna mellan länder, men ett utmärkande drag var att kreditförluster redovisades tidigare än vad som är fallet inom IFRS, och att redovisningen därmed var mer bedömningsbaserad.

” Stor enighet bland normsättare om att redovisningen faktiskt förvärrade krisen

I samband med den finansiella krisen diskuterades i både USA och EU huruvida redovisningen hade bidragit till krisen, och om redovisningsreglerna borde ändras. Det råder idag stor enighet bland normsättare om att redovisningen faktiskt förvärrade krisen, eller åtminstone att varningar om den förestående krisen kom för sent. Man har därför tagit fram nya regler som är mer baserade på bedömningar och som kräver en tidigare redovisning av kreditförluster. I EU planeras de nya reglerna inom ramen för IFRS att införas 2018, och i USA arbetar man fortfarande på de sista detaljerna i det nya regelverket (IASB, 2014; FASB, 2012).

Även om det finns politisk enighet om fördelen med förändringen, finns ingen systematisk forskning som visar vilken typ av regelverk som fungerar bättre eller sämre. Vi har därför genomfört en studie där redovisning av kreditförluster i enlighet med IFRS jämförs med redovisning enligt tidigare nationella regler (Marton & Runesson, 2015). Fokus i studien är att jämföra hur väl redovisade kreditförluster prognostiserar konstaterade kreditförluster på 1–4 års sikt. Studien är baserad på 2 386 observationer från 643 europeiska banker (varje bank kan vara med flera gånger eftersom den kan före-



komma i undersökningen under flera olika år). Den period som täcks in är 2000–2010.

Resultaten visar att en mer bedömningsbaserad redovisning av kreditförluster ger signifikant bättre förmåga att prognostisera konstaterade kreditförluster än vad dagens IFRS gör. Det ger följaktligen stöd för den förändring i redovisningen som planeras att genomföras både inom IFRS och i amerikansk redovisning. Resultaten visar också att det finns skäl för slutsatsen att redovisningen, genom att inte varna i tid, kan ha bidragit till att den finansiella krisen blev så allvarlig som den faktiskt blev.

I studien har vi också gått vidare med att undersöka i vilka situationer mer bedömningsbaserad redovisning fungerar bättre. Det visar sig att resultatet håller i de länder där det finns en stark tillsyn av banker, och i enskilda banker där incitamenten att styra redovisade resultat är svagare. Med andra ord gäller att för att bedömningsbaserad redovisning av kreditförluster ska fungera väl krävs stark tillsyn av banker och/eller avsaknad av incitament hos företagsledningarna för icke-neutral redovisning. De incitament som vi har tittat på är att stora och lönsamma banker vill få ner sitt resultat (det vill säga ta extra stora kreditförluster), medan olönsamma banker vill få upp sitt resultat (genom att redovisa för små kreditförluster).

Ytterligare en begränsning med bedömningsbaserad redovisning är att den ställer krav på bankens förmåga att faktiskt utföra välunderbyggda prognoser av kreditförluster. Vi finner att stora banker har bättre möjlighet till detta, möjligen base-



rat på mer erfarenhet hos personalen och mer avancerade system. IFRS, som kräver mindre bedömningar, jämnar alltså ut skillnader i redovisningskvalitet mellan små och stora banker.

Sammanfattningsvis kan banker potentiellt orsaka stora skador i ekonomin under finansiella kriser, och stater har därför starka intressen av att minska effekten av kommande kriser. Ett led i detta är ett redovisningssystem som ger tidiga varningssignaler. De förändringar som för närvarande införs i redovisningen ser ut att leda till ett bättre varningssystem än det nuvarande. Det är dock viktigt att tillsynsmyndigheter, såsom Finansinspektionen i Sverige, är medvetna om att de nya redovisningsreglerna kräver stark tillsyn för att fungera väl. Detta är särskilt viktigt vad gäller banker som har starka incitament att inte vara neutrala i sin redovisning, det vill säga banker som är ovanligt lönsamma eller ovanligt olönsamma. ■

Referenser

- Ahmed, A. S., Takeda, C. & Thomas, S.** (1999). "Bank loan loss provisions: A reexamination of capital management, earnings management and signaling effects", *Journal of Accounting and Economics* 28(1), 1–25.
- FASB** (2012). "Financial Instruments – Credit Losses (Subtopic 825–15)", Financial Accounting Standards Board, Norwalk, Connecticut.
- Gebhardt, G. & Novotny-Farkas, Z.** (2011). "Mandatory IFRS Adoption and Accounting Quality of European Banks", *Journal of Business Finance & Accounting* 38(3–4), 289–333.
- IASB** (2014). "IFRS 9 Financial Instruments", International Accounting Standards Board, London.
- Marton, J. & Runesson, E.** (2015). "The effect of accounting standards on loan loss provisioning in banks", Göteborgs Universitet, Göteborg.

Företagsekonomiska

böcker

ORGANISATION
& SAMHÄLLE

O&S



Anders Ivarsson Westerberg

Dåligt samvete

Ett av yrkets privilegier är att läsa böcker som väcker intresse och sätter tankarna i rullning. Dessutom på arbetstid. Eller på annan tid som då också kan klassificeras som arbetstid. Sommarsemestrar, höstlov och julhelger är utmärkta sådana tillfällen att läsa böcker, särskilt om det är en sommar som likt den förra bjuder på växlande väder. En av mina (o)vanor är att jag inför varje längre ledighet packar en kartong full med böcker, artiklar och ofärdiga manuskript för att ha tillgång till under ledigheten. Där står lådan hemma under skrivbordet som en påminnelse om den lättja som lätt infinner sig när man börjar gå ner i varv efter en hektisk termin. Varje gång man ser åt lådan får det dåliga samvetet sig en törn. Någon som känner igen sig?

Skillnaden för mig detta år är att jag faktiskt läst ett antal böcker ur den lådan, sammanlagt ungefär fem kilo. Det var åtminstone det som stod på postens paket. Det var böcker med skiftande teman och ämnen med den gemensamma nämnaren att de tycktes mig intressanta, eller sådana som jag sparat för att läsa vid ett senare tillfälle.

Det som slog mig, och detta är min reflektion, var att de hängde ihop. De säger allihop något om vårt samhälle och hur det förändras. I Mats Alvessons *Tomhetens triumf* talas om hur allt fler ägnar sig åt imagologiska yrken, det vill säga är i vad som kan kallas det-ska-se-bra-ut-branschen. Exempel på sådana är PR-folk, kommunikationskonsulter, journalister och en del akademiker. De är upptagna av att orkestrera illusionsnummer, pseudohändelser samt förmedla grandiosa föreställningar. Det är



bland andra dessa imagologer som Garsten m.fl. försöker fånga i begreppet *De policyprofessionella*. I denna grupp kategoriseras en rad ganska olika yrken av imagologisk karaktär in, allt från politiskt sakkunniga i Regeringskansliet till slipade PR-konsulter. Även om det är svårsmält att alla skulle platsa inom samma kategori sätter författarna fingret på ett intressant fenomen och dess möjliga demokratiska konsekvenser: att politiken påverkas av professionella imagologer utan tydliga politiska mandat. I reportageboken *Saudivapen* (Bodin och Öhman) visas med all önskvärd tydlighet hur de policyprofessionella kan agera. De sätter igång ett imagologiskt illusionsnummer, i Alvessons termer, för att dölja att den svenska regeringen inledde ett projekt tillsammans med Saudiarabien för att bygga en vapenfabrik. Något som strider mot vapenexportlagen. Bodin och Öhman, själva i den imagologiska branschen som journalister, vinner kampen om sanningen när de lyckas blottlägga affären.

I alla fall om man får tro deras framställning. Och nu vet man dessutom var de policyprofessionella och imagologerna kommer ifrån, eller i vart fall var de strävar efter att bo – i Djursholm – Sveriges ledarsamhälle (Holmqvist). ■

Alvesson, Mats (2011). *Tomhetens triumf*. Atlas.

Bodin, Bo-Göran & Öhman, Daniel (2014). *Saudi vapen. Hycklande politiker, ljugande tjänstemän och hemliga spioner – en politisk thriller om svensk vapenhandel*. Albert Bonniers förlag.

Garsten, Christina, Rothstein, Bo & Svallfors, Stefan (2015). *Makt utan mandat. De policyprofessionella i svensk politik*. Dialogos.

Holmqvist, Mikael (2015). *Djursholm. Sveriges ledarsamhälle*. Atlantis.



Kristina Jonäll
Gunnar Rimmel

Redovisning för hållbarhet – kommunikation genom integrerad rapportering

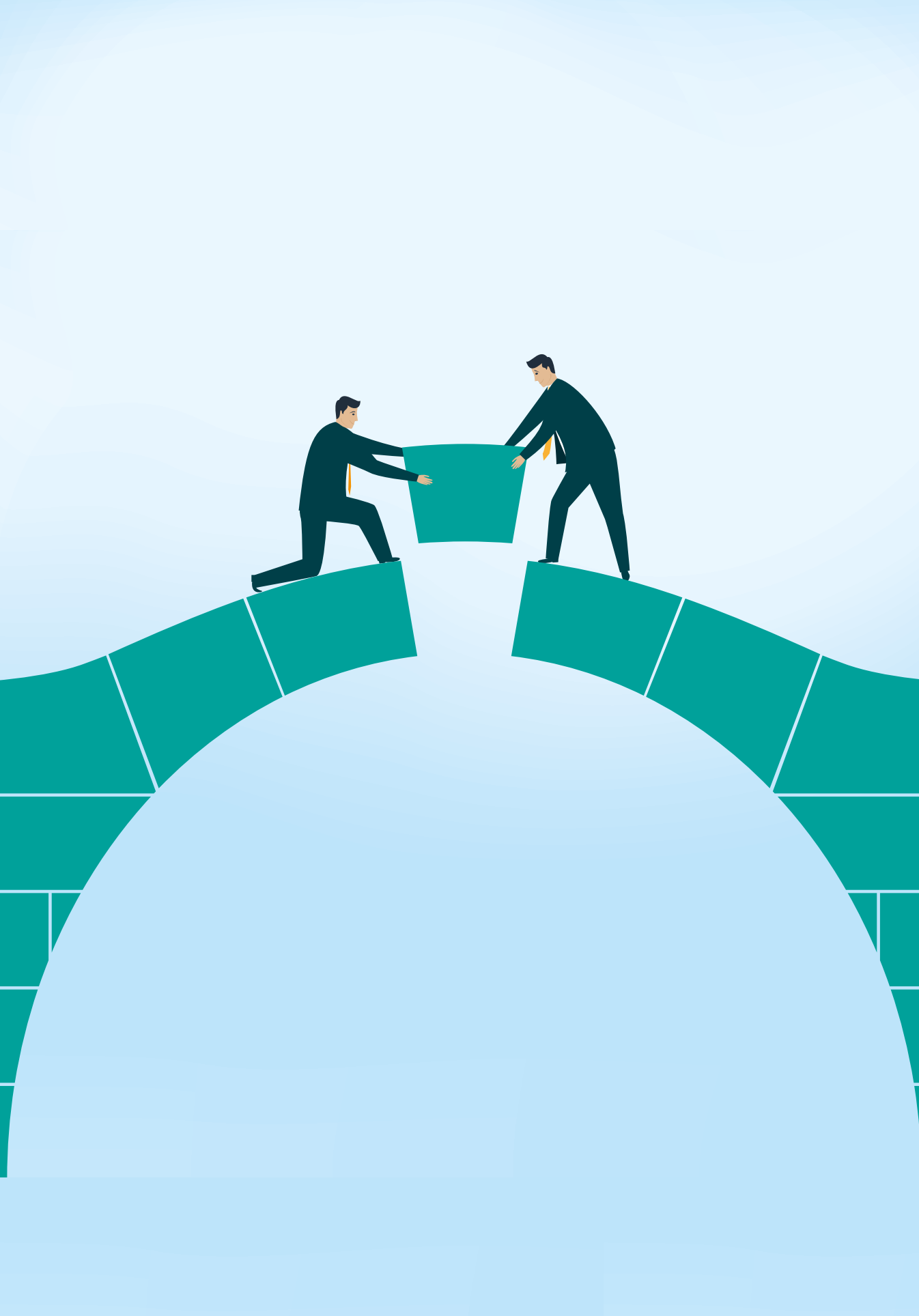
I korthet

Vad innebär integrerad rapportering och varför är det viktigt? Hur är en bra integrerad rapport utformad och hur kan den användas? ■

Diskussionen om hur företagen bidrar till en hållbar samhällsutveckling har tilltagit markant de senaste åren. Det sätt på vilket företagen bedriver och redovisar sitt hållbarhetsarbete har därför fått stor uppmärksamhet i medierna, inom näringslivet och akademien. Sedan början av millenniet har det funnits en diskussion bland praktiker och akademiker om hur börsföretagen ska redovisa hur de tar ansvar för miljön och i sociala frågor. Ska den s.k. hållbarhetsredovisningen göras i fristående rapporter eller ska företagen integrera information om hållbarhet och bolagsstyrning i den traditionella årsredovisningen? Många är överens om att "integrerad rapportering" ger bättre beslutsunderlag för dem som ska använda informationen.

Vi delar denna åsikt, då vår uppfattning att en integrerad rapportering leder till bättre beslutsunderlag genom att företag ger en sammanhängande berättelse av hela sitt värdeskapande (finansiellt, socialt och miljömässigt). Där ska det också framgå hur företagen har skapat detta värde och vad de avser göra i framtiden för att fortsätta detta värdeskapande. Utländsk forskning betonar vikten av hållbarhet för företagens ekonomiska tillväxt och vice versa, då hållbara affärer samt investeringar i hållbarhetsåtgärder bidrar till att företags värde ökar långsiktigt.¹

En rätt utformad "integrerad rapport" innehåller en sammanhängande redogörelse för allt hållbarhetsarbete som görs i företaget. Därmed kan redovisning av hållbarhetsarbetet i företag lättare presenteras som ett "business case" där företagen lyfter fram det positiva sambandet mellan miljö- och sociala satsningar å ena sidan och den finansiella prestationen å andra sidan. Företagen är bäst betjänta av, och verkar



Om författarna

Kristina Jonäll är universitetslektor i företagsekonomi med inriktning redovisning på Handelshögskolan vid Göteborgs universitet. Hennes forskningsintresse är årsredovisningens innehåll och hur detta kommuniceras till användarna, framförallt delarna som rör hållbarhet.

Gunnar Rimmel är professor i företagsekonomi, särskilt redovisning, vid Internationella Handelshögskolan i Jönköping (IIBS). Hållbarhetsredovisning och redovisningskommunikation är några av hans forskningsintressen. Projektet "Redovisning för hållbarhet – kommunikation genom integrerad rapportering" bedrivs med stöd från Handelsbankens Forskningsstiftelser. ■

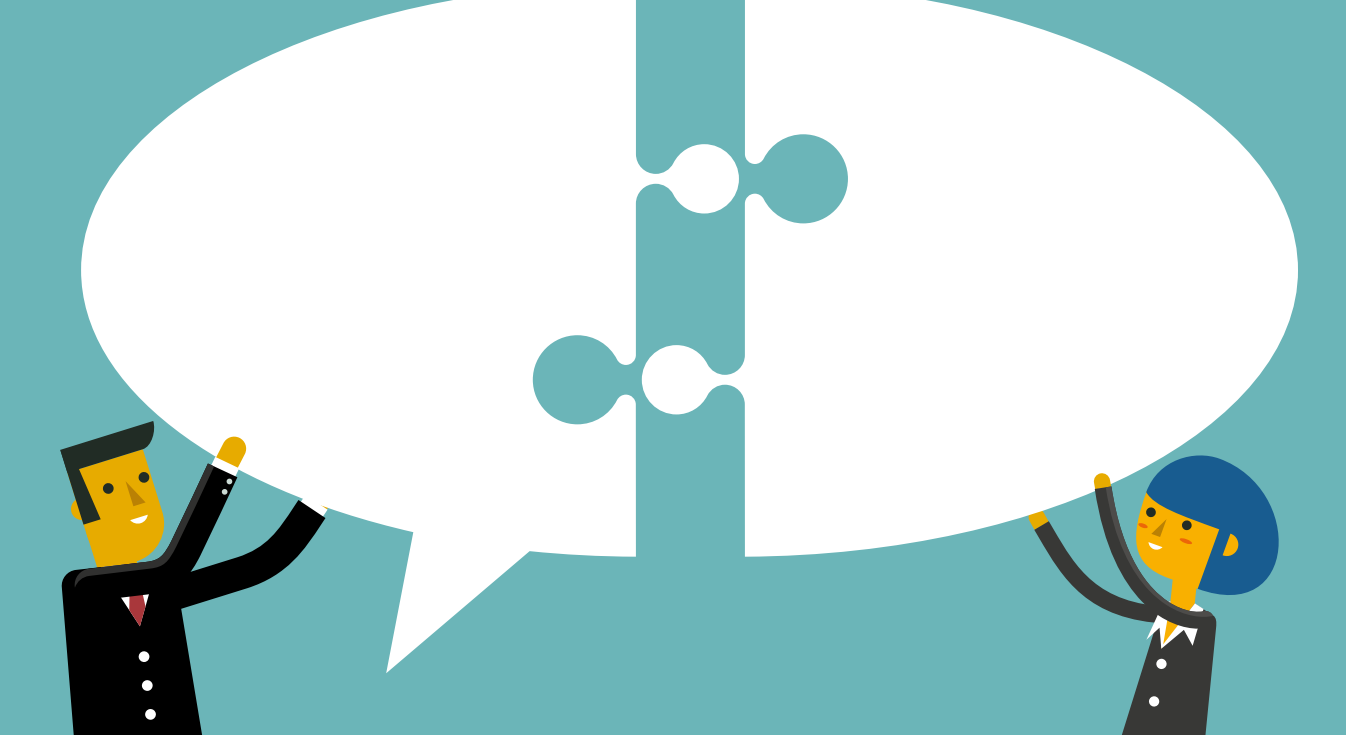
knappast kunna undgå att presentera ett "business case", om de inför kapitalmarknaden ska kunna motivera och legitimerade de stora investeringar i hållbar utveckling som krävs inom många branscher.

I Sverige och i många länder världen över har det tidigare varit ett problem att hållbarhetsarbetet bland ekonomiansvariga och ledningar förknippats med kortsiktiga kostnader och inte med intäkter och långsiktigt värde. Det sker nu en förändring mot ett nytt synsätt: att hållbarhetsarbete ingår i det ekonomiska värdeskapandet för företag och att det samtidigt bidrar till ett hållbart samhälle. Här ser man en tydlig trend där lagstyrda innovationer (t.ex. krav på bättre motorer inom lastbilsindustrin) har bidragit till snabb omställning. Marknadsdrivna eller efterfrågestyrda innovationer däremot har ofta fallit offer för andra prioriteringar (t.ex. sparkrav efter finanskrisen). Att staten samverkar konstruktivt med företagen, alltså använder morötterna och piskan på rätt sätt via skatter och skattelättnader, är viktigt för utvecklingen.

I frågan om hur hållbarhetsrapportering bör ske har det gjorts stora framsteg under de senaste tjugo åren. Åtskilliga av influenserna inom detta område kommer från Storbritannien. I initiativet A4S (HRH The Prince of Wales Accounting for Sustainability Project) framhölls integrerad rapportering som viktigt. Ur A4S har regelverket "Connected Reporting" för integrerad rapportering vuxit fram. Regelverket används idag frivilligt av flera stora börsföretag i Storbritannien och har bidragit till att förbättra integreringen av hållbarhetsaspekter i företagets rapportering. Dessa bolag är viktiga föredömen för hur hållbarhetsredovisningen ska utformas.²

Det första nationella försöket att lagstifta om integrerad rapportering gjordes 2010 av Johannesburg Stock Exchange (JSE) i Sydafrika genom ändringar i dess regler och genom *JSE Rules and Directives* och 2012 genom ändringar i sydafrikansk lag. Sydafrika har blivit allmänt känt som pionjär när det gäller att reformera informationen om bolagsstyrning. Kraven har ställts i de så kallade King-rapporterna. Sedan den första rapporten av Mervyn King, år 1994, har kraven på information från företagen skärpts främst när det gäller deras information om hållbarhetsaspekter. År 2002 bidrog King II-rapporten till en ytterligare integrering av hållbarhetsinformation i företagets rapportering. I King III-rapporten, som kom 2009, krävdes att integrerad rapportering skulle vara obligatorisk för alla bolag noterade på JSE. Alla sydafrikanska börsbolag är nu skyldiga att publicera en integrerad rapport.

Integrerad rapportering är inte enbart ett sydafrikanskt sätt att rapportera, utan rapporteringen har även fått en internationell dimension. År 2010 skapades International Integrated Reporting Council (IIRC) av representanter från företag,



investerare, normgivare och akademien med syfte att skapa ett globalt accepterat regelverk för integrerad rapportering. I IIRC:s pilotprogram deltog 65 internationella företag som prövade att följa regelverket samt 20 institutionella investerare som utvärderade rapporterna och återkopplade till företagen. Syftet var att säkerställa att de integrerade rapporterna var användbara för investerare. AB Volvo var det enda svenska företag som deltog i IIRC:s pilotprogram. Utöver Volvo har sedermera sju stora svenska börsnoterade bolag 2014 frivilligt börjat ge ut integrerade rapporter, bl.a. SKF som nästan samtidigt som Volvo utvecklade en integrerad rapport utan att ingå i IIRC:s pilotprogram.

Enligt IIRC är en integrerad rapport inte bara en sammanslagning av de finansiella rapporterna och hållbarhetsredovisningen. En integrerad rapport ger information om förhållandet mellan finansiella och icke-finansiella resultat samt hur ett företags strategi, styrning och resultat kan leda till att skapa värde för aktieägare och andra intressenter på kort, medellång och lång sikt. Därmed ska det vara möjligt för intressenter att utvärdera företagets resultat och göra välgrundade bedömningar om dess förmåga att skapa och bibehålla ett hållbart värde. En integrerad rapport ska inte bara vara en biprodukt till traditionell redovisning, utan den bör vara organisationens primära rapport till intressenterna.

Det har förekommit en del kritik mot IIRC:s regelverk, speciellt vad gäller möjligheten att implementera det i praktiken. Till exempel anses det vara svårt att inkludera alla intressenters perspektiv i en rapport. Anställda, kunder, leverantörer,

¹ T.ex. Solomon & Maroun, (2012).

² Solomon & Maroun, (2012); Rimmel & Jonäll, (2013).

affärspartners, investerare, samhället, miljöorganisationer, lagstiftare och tillsynsmyndigheter har inte intresse av samma information. Vidare ger IIRCs regelverk stort utrymme för olika tolkningar, vilket gör det svårt för företag att utforma en rapport som kan jämföras med ett annat företags rapport.

Vilka blir då effekterna av det nya sättet att rapportera? Och hur går arbetet med att utforma rapporterna till? I vår egen forskning har vi visat att Sydafrikas börsnoterade bolag fick bättre tillgång till kapital när de började redovisa enligt riktlinjerna för integrerad rapportering. Vi har också visat att PR-byråer haft stor betydelse vid utformningen av presentationen av integrerade rapporter. Det senare innebär en utmaning för att skapa internt engagemang och trovärdighet.

Sammanfattningsvis kan noteras att integrerad rapportering har blivit en viktig trend. Många redovisningspraktiker, inom företag och redovisningsprofessionen, menar att integrerad rapportering kommer att vara framtidens företagsrapportering och att den kommer att få stor betydelse för att lyfta företags verksamhet och göra den än mer värdeskapande. Resultat av vår studie om Sydafrikas börsbolag visar att kapitalmarknaden uppfattar integrerad rapportering som värdeskapande. Integrerad rapportering förutsätter dessutom att själva verksamheten är integrerad och att hållbarhetsarbete som tidigare skötts lite pliktskyldigt vid sidan om blir en given del av företags affärsutveckling. Sammantaget hoppas vi att integrerade rapporter blir standarden för företag, rapporter där företag ger en sammanhängande redogörelse för allt hållbarhetsarbete och där hållbarhet är en självklar del och inte bara ytterligare ett dokument att ta hänsyn till. Det skulle bidra till en redovisning som gav ett bättre beslutsunderlag för den som använder informationen, dvs. alla intressenter och inte enbart investerare, eftersom det i en integrerad rapport tydligare framgår vad företagen har för strategier och hur de styr verksamheten i syfte att uppnå en hållbar verksamhet utifrån ekonomiska, sociala och miljömässiga aspekter. ■

” Integrerad rapportering kommer att vara framtidens företagsrapportering

Referenser

- International Integrated Reporting Committee (IIRC)** (2011). *Towards Integrated Reporting: Communicating Value in the 21st Century*, IIRC.
- King Report, The** (1994). *The King Report on Corporate Governance*, The Institute of Directors in South Africa, South Africa, 29 November.
- King Report II, The** (2002). *The King Report on Corporate Governance for South Africa*, King Committee on Corporate Governance, Institute of Directors in Southern Africa, Parktown, South Africa.
- King Report III, The** (2009). *King Report on Governance for South Africa*.
- Rimmel, G. & Jonäll, K.** (2013). Biodiversity reporting in Sweden: corporate disclosure and preparers views. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. 26(5): 746–778.
- Solomon, J. & Maroun, W.** (2012). *Integrated reporting: the influence of King III on social, ethical and environmental reporting*. The Association of Chartered Certified Accountants.



Välkomna med bidrag till det kommande temanumret om granskningsamhället



Dagens samhälle ägnar stora resurser åt olika former av granskning. Det kan handla om allt från rapportering till mätningar, jämförelser och index. Praktiker inspirerade av företagsekonomins managementidéer i allmänhet och redovisning i synnerhet har gjort intåg på allt fler områden. Företagsekonomisk forskning har sedan länge utvecklat kunskap om den myriad av aktiviteter som ryms inom begreppet "granskningsamhället". I detta kommande temanummer välkomnar vi artiklar som belyser och problematiserar de samhällsfenomen som tycks uppstå i kölvattnet av dessa managementidéers succéartade spridning. Vi vill lyfta fram forskning som kopplar an till granskningsamhällets praktik, problematik och paradoxer.

Frågor kan handla om (men behöver inte begränsas till): Vad innebär granskningsamhället för styrningen av organisationer? Hur görs organisationer granskningsbara och vilka utmaningar, möjligheter eller problem uppstår då? Vem granskar och vem bör granskas? Vad tar sig granskningsamhället för uttryck i olika organisatoriska kontexter? Hur kan granskning skapa nya praktiker, idéer och föreställningar om samhället och dess organisationer?

Hör gärna av dig med din artikelidé till någon av redaktörerna före 20 juni 2016. Sista dag för inlämnande av fullständiga artiklar är 15 september 2016. Gästredaktör Matilda Dahl nås på matilda.dahl@fek.uu.se och Maria Grafström i redaktionen på maria.grafstrom@score.su.se.

Vi ser fram emot ditt bidrag! ■



Thomas Carrington
Gustav Johed
Jan Marton

IFRS 10 år – dilemman och utmaningar

I korthet

Vad innebär redovisning enligt IFRS? Vilken kritik och vilka problem, dilemman och utmaningar har IFRS gett upphov till? ■

I år är det ett drygt decennium sedan International Financial Reporting Standards (IFRS) infördes som tvingande standarder för börsnoterade företags koncernräkenskaper. IFRS är numera en del av svenska revisorers, investerares, tillsynsmyndigheters och bolagsstyrelser vardag. Denna internationalisering av regler för hur företags räkenskaper ska utformas har gett upphov till mycket kritik och en rad problem, dilemman och utmaningar. Tidvis har vad som närmast kan betraktas som en "motståndsrörelse mot IFRS" varit aktiv.

Många anser att IFRS-standarderna fungerar sämre än tidigare regler för svensk redovisning. Exempelvis anser många företagsledare och styrelseledamöter att redovisning enligt IFRS ger en redovisning som utgör ett sämre underlag för att fatta viktiga beslut. Revisorer är kritiska till att deras kompetens inte längre räcker till för att göra alla bedömningar som standarderna kräver. Investerare med stora ägarandelar har också varit kritiska. Frågan är om det finns fog för kritiken och vad man i så fall ska göra istället.

IFRS är en världsstandard. Den har utvecklats av International Accounting Standards Board (IASB), en privat organisation med målet att utveckla en globalt harmoniserad redovisningsstandard. IASB är en oberoende expertorganisation som finansieras med donationer från bland andra de globala revisionsbyråerna, EU, en lång rad nationella tillsynsorgan och internationella företag. Framtagandet av nya standarder sker i en öppen process, där både finansärer och andra intressenter har goda möjligheter att lämna synpunkter. Ett av de tidigt pådrivande länderna bakom standarden var USA, som dock i dagsläget inte självt följer den. Samtidigt har de flesta andra länder antingen gått över till IFRS eller arbetar

med att harmonisera sina egna redovisningsstandarder med IFRS.

Det finns många goda skäl till att införa globala standarder för redovisning i börsnoterade företag. Det underlättar för investerare som jämför företag från olika länder, det underlättar redovisningen i globala företag och det underlättar för globala revisionsbyråer. Samtidigt är det oundvikligt att en standard som är avsedd att tillämpas överallt kommer i konflikt med lokala normer.

Redovisning är bara ett exempel på de svårigheter som uppstår när internationella regler möter en lokal praktik. Ökad internationalisering av ekonomin för med sig ett behov av att harmonisera regler. Det innebär dock ofta att enskilda länder måste införa och tillämpa regler som bryter med deras traditioner. Standarder likriktar och kategoriserar, per definition. Standarder påverkar således vad som är (att anse som) rätt och fel, vad som tillhör och vad som faller utanför. För en standard som "bara" kodifierar gällande praxis behöver inte detta vara speciellt dramatiskt, men i många fall kan effekterna av standardisering vara betydande och inte sällan problematiska. För världsstandarder som IFRS är dylika problem nästan oundvikliga när företag från olika kulturer och traditioner förväntas "göra lika".

I Sverige utmanar IFRS flera strukturer, traditioner och synsätt inom bolagsstyrning och redovisning. IFRS är framtaget för att ge bra information till investerare på aktiemarknader, som inte själva har direktkontakt med företagsledning och styrelse och som därmed har sämre tillgång till information. Utgångspunkten i IFRS är således att redovisande företag och aktieägarna inte har så mycket kontakt med varandra och att redovisningen därmed blir den primära formen för kommunikation. Det är en utgångspunkt som passar bra i en amerikansk och brittisk kontext, men traditionellt inte i Sverige där svenska storbolag främst ägs och kontrolleras av starka ägarkonstellationer.

Utgångspunkten att redovisningen ska ge bra information till ägare utan tillgång till kompletterande information ställer stora krav på redovisande företag och gör deras redovisning komplicerad. Ett konkret exempel är principen att marknadsvärden ska användas som grund för värdering av vissa tillgångar i balansräkningen. Detta kan öka osäkerheten i redovisningen. Redovisade marknadsvärden, så kallade "rättvisande" eller "verkliga" värden, är i många fall uppskattningar (beräkningar) av tillgångarnas värden på marknaden. Anskaffningsvärden, den värderingsprincip som marknadsvärden ersätter, är säkrare och ofta mindre komplicerade att beräkna då de oftast sammanfaller med det pris som betalades för tillgången.

Om författarna

Thomas Carrington är ekon. dr och universitetslektor i företagsekonomi vid Stockholms universitet. Hans forskning handlar huvudsakligen om förståelsen och formländet av begreppet tillförlitlighet i extern redovisning och revision.

Gustav Johed är fil. dr och universitetslektor i företagsekonomi vid Stockholms universitet. Hans forskning handlar om bolagsstyrelser och deras användning av redovisningsinformation.

Jan Marton är docent i företagsekonomi med inriktning extern redovisning på Handelshögskolan vid Göteborgs universitet. Hans forskning är inriktad på effekter av osäkerhet i redovisningen, både på redovisande företag och på användare av redovisning. ■



Principen om marknadsvärden påverkar också makten över de bedömningar som måste göras när redovisning upprättas. Före IFRS var företagen själva den slutgiltiga auktoriteten när det gällde att värdera företagens tillgångar. Nu ligger denna auktoritet hos den som med störst trovärdighet kan bedöma en tillgångs marknadsvärde. Detta har stor betydelse för företagets revisorer, som inte längre kan värdera tillgångar genom att spåra den utgift som företaget en gång hade för anskaffning av tillgången. De kan inte heller längre i samma utsträckning använda sin branschkunskap för att bedöma rimligheten i företagets plan för förslitningen av tillgången och hur den avspeglas i årliga avskrivningar. För att uttala sig om företagets värdering av sina tillgångar måste en revisor istället ha kunskap om marknaden för den aktuella tillgången, eller åtminstone om företagets metod att bedöma marknadsvärdet.

I Sverige har information om marknadsvärden inte ansetts särskilt intressant. En bärande idé har i stället varit att redovisningen ska vara till hjälp för styrelsen i dess arbete och att styrelsen ska se till att redovisningen blir av god kvalitet. I den mån styrelsens ledamöter kan betraktas som ägarnas representanter, och därmed i någon mening "investerare", borde IFRS rimligen vara något som styrelsen gillar. Problemet är att bolagsstyrning i en svensk kontext till stor del handlar om att fatta strategiska beslut och att utvärdera företagets operativa ledning. I det sammanhanget anses marknadsvärden inte vara särskilt relevanta eftersom de ansetts vara påverkade av alltför kortsiktiga faktorer. Därför är det många svenska styrelseledamöter som anser att IFRS är ett steg i fel riktning.

Det finns ytterligare ett viktigt skäl till att IFRS kräver komplicerade bedömningar. Det är en så kallad principbaserad standard, vilket innebär att det inte finns tydliga och objektiva regler för hur redovisningen ska utformas. Det finns goda skäl till detta, eftersom det sannolikt inte är möjligt att införa alltför strikta regler på global nivå. Det vill säga, om man strävar efter internationell harmonisering av redovisningen måste det ske genom en principbaserad standard.

Standarder som kräver mycket bedömningar gör det svårare att övervaka om de verkligen följs av företagen. Det ställer krav på att det finns ordentliga resurser att övervaka att företagen redovisar enligt reglerna. Övervakningen av redovisning i Sverige är uppseendeväckande svag. I Sverige, med dess korporativistiska tradition, har istället redovisningsproblemet traditionellt lösts och kodifierats i lag och standarder i

”*Därför är det många svenska styrelseledamöter som anser att IFRS är ett steg i fel riktning*”

Den här texten bygger på resultat av ett forskningsprojekt finansierat av Handelsbankens forskningsstiftelser. I detta projekt ingick, utöver författarna, Bino Catasús, Gunilla Eklöv Alander (Stockholms universitet), och Pernilla Lundqvist (KPMG) samt Emmeli Runesson (Göteborgs universitet).

” Det finns
alltså flera
skäl att kritisera
användning av IFRS i
Sverige

ett samspel mellan i första hand storägare, de stora revisionsbyråerna och staten, medan övervakning inte har varit prioriterat.

Det finns alltså flera skäl att kritisera användning av IFRS i Sverige. Den information som IFRS ger är inte optimal för de starka ägare som av tradition varit mer betydelsefulla i Sverige än i många andra länder. Dessutom ökar osäkerheten i redovisningen genom krav på mer bedömningar, vilket i sin tur ger upphov till behov av övervakning – något som inte passar svensk korporativism. Den svenska korporativistiska modellen lider även av att IFRS innebär att makten över redovisningen har flyttat ut från Sverige.

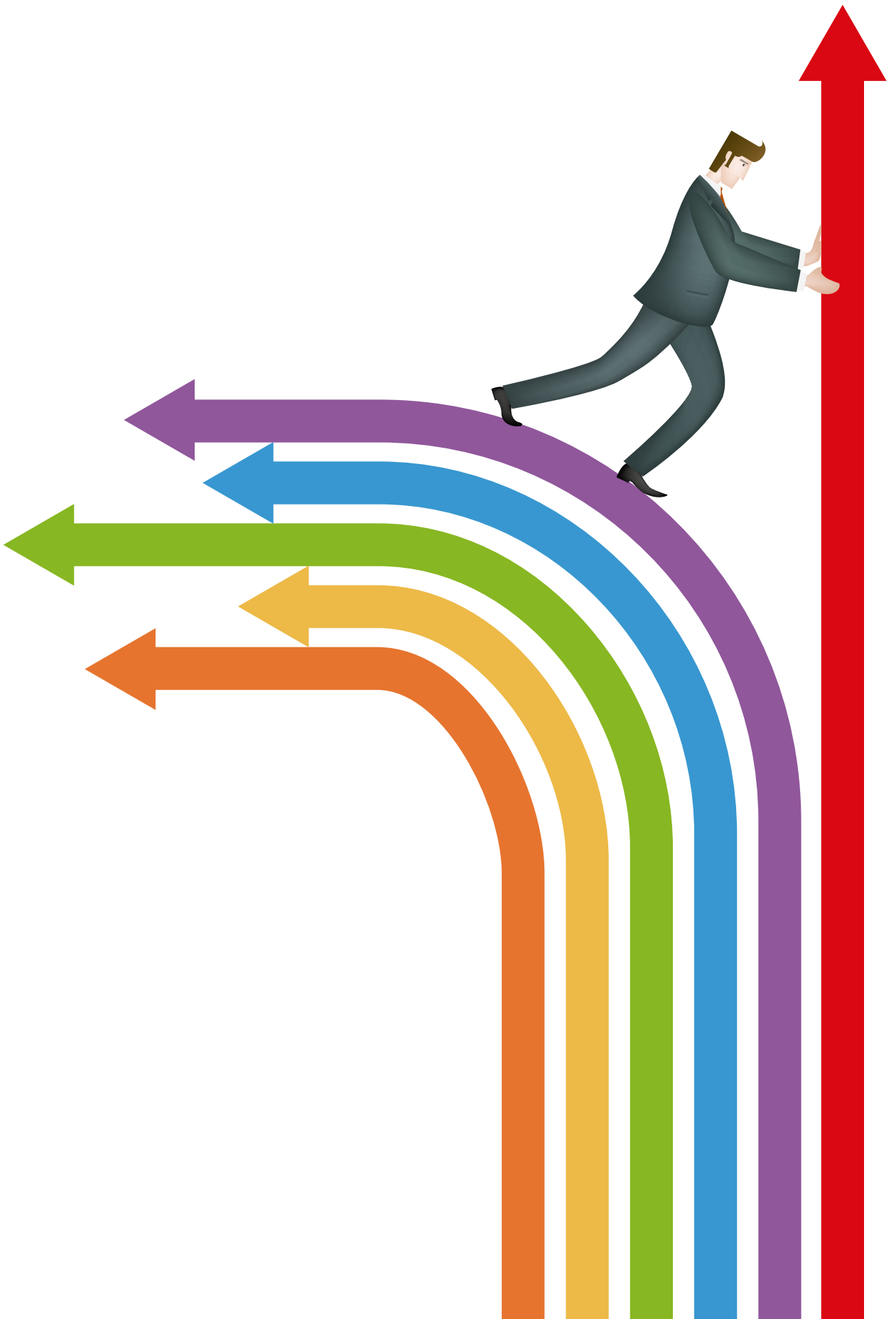
Givet de problem som identifierats med IFRS kan Sverige ett dygt decennium efter införandet av IFRS välja olika vägar. Sverige kan verka för återinförande av nationella redovisningsregler. Detta skulle sannolikt vara en kostsam väg för svenska börsbolag i en alltmer globaliserad ekonomi, eftersom jämförbarheten med redovisning i andra länder skulle försämrats. En annan möjlighet är att Sverige verkar för att IFRS ändrar karaktär, och blir mer lik traditionell svensk redovisning. Detta skulle kunna leda till vissa justeringar i IFRS, om Sverige agerar tillsammans med stora länder med liknande syn. Det är dock osannolikt att det skulle leda till grundläggande förändringar i uppbyggnaden av IFRS. Den väg som då återstår för Sveriges del är att acceptera IFRS i den form standarderna för närvarande har, och att införa en övervakning av redovisning som gör att IFRS kan fungera väl.

Denna bedömning överensstämmer med slutsatserna i en statlig utredning som kom förra året. I SOU 2015:19 *En ny ordning för redovisningstillsyn* föreslås övervakning av redovisning förflyttas från börserna till Finansinspektionen. Finansinspektionen ska i samband med detta bygga upp den kompetens som krävs. Det kan dock noteras att många remissinstanser är kritiska till statlig tillsyn i Sverige och istället förordar "självreglering", dvs. mer korporativism och mer samarbete mellan storägare, de stora revisionsbyråerna och staten istället för oberoende mellan parterna.

Sverige har valt att vara ett öppet land med ett i högsta grad internationaliserat näringsliv. Detta leder till att Sverige också måste vara redo att acceptera internationell reglering som inte är utformad för att passa en specifik svensk kontext. Detta gäller inom många områden – inte minst redovisningen. ■

Referens

Carrington, T., Catasús, B., Eklöv Alander, G., Johed, G., Lundqvist, P., Marton, J. & Runesson, E. (2015). *IFRS – Dilemman och utmaningar*. Studentlitteratur.





Crazy
is the new
black

Josef Pallas

När jag skulle skriva denna krönika gick min första tanke till filmatiseringen av Joel Bakans bok *The Corporation: The Pathological Pursuit of Profit and Power*. Idén var att använda filmhistoriens skildringar av företagsledningar som galningar och psykopater till att säga något om organisationers vikande mentala status. Men sedan hände något.

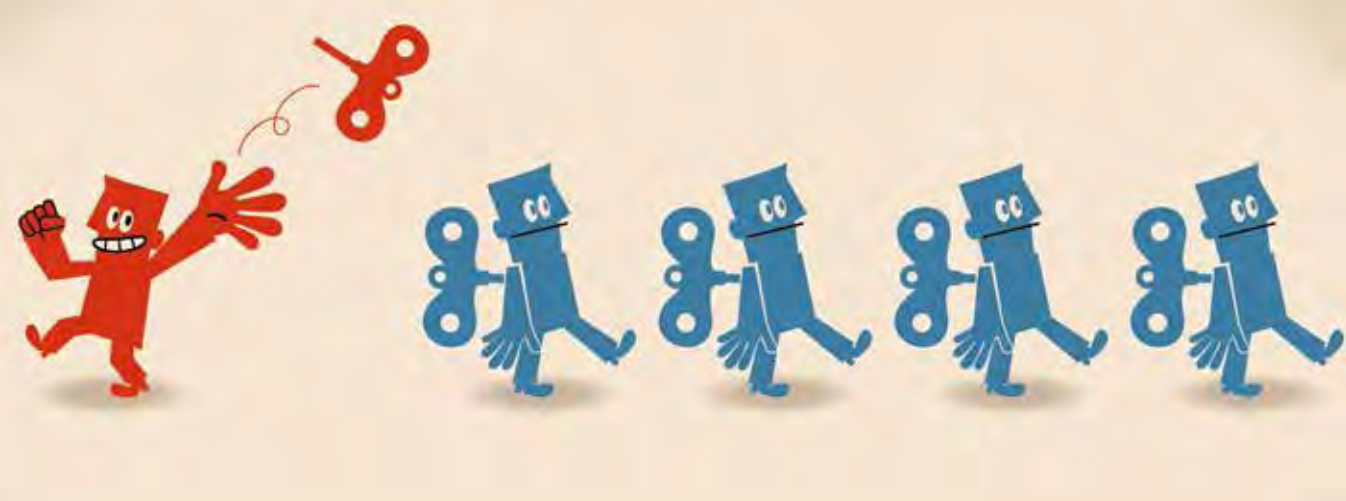
Ju längre jag tänkte på de filmer och tv-serier som jag uppskattar och där huvudpersonerna lider av en mer eller mindre utvecklad det vi skulle kalla personlighetsstörning eller neuropsykiatrisk funktionsnedsättning, desto tydligare blev det att det förhöll sig precis tvärtom.

Den psykiska eller mentala "ohälsan" verkade ha en positiv effekt på de organisationer inom vilka huvudkaraktärerna verkade. Räknat från Saga Norén (*Bron*), kommissarie John River (*River*), Lisbeth Salander (*Millennium*), till Sarah Linden (*The Killing*) och



Dexter Morgan (*Dexter*) är det svårt att inte slås av tanken att "crazy is the new black". Eller som Maria Näslund på GP så torrt konstaterade: "Saga är vår tids superhjälte." Att lösa mord, hitta eller gömma lik, avslöja konspirationer och hacka sig in främmande makts underrettelsetjänster är numera jobb för "de annorlunda".

Det är med andra ord inte bara karaktärerna som är intressanta – utan också deras (organisatoriska) omgivning. Dessa kriminalare, hackare och kriminaltekniker verkar jobba i ett sammanhang som skapar nödvändiga förutsättningar för att dessa personers potential och färdigheter kan komma deras organisationer till nytta. Antingen genom att organisationer utgör en nödvändig kontrast till hur våra nya hjältar tänker och fungerar – spänningen som driver fram aktiviteter som sedan leder till att fallet löses och skurken får sitt rättmätiga straff, eller genom att skapa fria zo-



ner där huvudpersonerna kan låta sin begåvning och sina färdigheter briljera.

Men det är inte bara filmvärlden som börjar få upp ögonen för personers speciella och ovanliga färdigheter och personlighetsegenskaper. Förra året meddelade Microsoft – i gott sällskap av ett flertal andra mjukvaruföretag – att de startar ett pilotprojekt för personer med autism.

Människor med autism har styrkor som vi behöver på Microsoft. Varje individ är annorlunda, vissa har en fantastisk förmåga att komma ihåg information, eller tänka på detaljnivå, eller briljerar i matematik eller kodning, lät Microsoft meddela via sin operativa chef Mary Ellen Smith. Och det är inte bara på specialiserade avdelningar som vi hittar dessa fantastiska personer. Jonas Birgersson (Framtidsfabriken), Richard Branson (Virgin Group), Elon Musk (Tesla) och många andra superentreprenörer är kända för att inte vara sena med att framhäva sina "handikapp" som styrkor och förklaringar till de egna framgångarna.

Såväl på film som utanför biograferna och tv-skärmarna rör vi oss alltså bort från de harmlösa, sårbara, empativäckande och till en

stor del hjälplösa versioner av Simon (*I rymden finns inga känslor*), Raymond Babbitt (*Rain Man*), Val Waxman (*Hollywood Ending*) och Arnie Grape (*Gilbert Grape*). Att vara diagnosticerad aspergerare, ADHD:are eller dyslektiker börjar (lyckligtvis) få en annan status och plats inte bara i våra organisationer men även i andra samhällssammanhang.

De satsningar som bland annat Microsoft och det danska företaget Specialisterne nu gett uttryck för kan vara ett tecken på att det händer något nytt i hur vi förhåller oss till människor som fungerar och tänker lite annorlunda än de flesta av oss.

Kanske, men bara kanske, är vi på väg någonstans där vi kan tänka oss organisationer som lite mindre organiseringsbara – eller åtminstone organiserade utifrån (toleransen mot) ett flertal avvikande rationaliteter och preferenser, kollegor som är (eller börjar förväntas vara) lite mindre formbara och anpassningsbara, och företagsledare som kan betraktas lite mindre som sociala statusprojekt.

Vi kanske är på väg mot organisationer som är något mer spännande och intressanta både att vara på och att studera. ■

REDAKTION
& REDAKTIONENS

Råd

ORGANISATION
& SAMHÄLLE

O&S

Redaktion



Pernilla Broberg är lektor i företagsekonomi vid Högskolan Kristianstad och Linköpings universitet. Hon undervisar i revision och redovisning samt arbetar bland annat med uppsatshandledning och verksamhetsintegrerat lärande.



Nils Brunsson är professor i företagsekonomi vid Uppsala universitet. Han är en av grundarna av Score, ett centrum för forskning om organisation och offentlig sektor. Nils Brunsson har bl.a. forskat om beslutsfattande, administrativa reformer, standardisering och organisering av marknader.



Kristina Genell är lektor i företagsekonomi vid Högskolan Kristianstad där hon är avdelningschef och arbetar med kurser inom organisationsområdet samt uppsatshandledning. Hon har också tio års erfarenhet som förläggare av företagsekonomisk litteratur.



Maria Grafström är docent i företagsekonomi och verksam vid Score, Handelshögskolan i Stockholm och Stockholms universitet. Marias forskning handlar om medier och organisationer.



Ola Håkansson är sedan närmare tjugo år förläggare för akademisk litteratur inom företagsekonomi och inom metodområdet. Han arbetar på Studentlitteratur, som är Sveriges största förlag för akademisk litteratur.

Redaktionsrådet

Mats Alvesson är professor i företagsekonomi vid Lunds universitet och även knuten till University of Queensland, Brisbane och Cass Business School, London.

Björn Axelsson är professor i företagsekonomi vid Handelshögskolan i Stockholm. Han förknippas dels med den s.k. IMP-Gruppens forskning om industriell marknadsföring och inköp, dels med inköpsforskning i en vidare mening.

Bino Catasús är professor vid Stockholms universitet, närmare bestämt professor i företagsekonomi, särskilt redovisning och revision.

Barbara Czarniawska innehar Torsten och Ragnar Söderbergs professur i allmän företagsekonomi vid GRI, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, där hon har ansvar för forskningsprogrammet Managing Overflow.

Karin M. Ekström är professor i företagsekonomi, inriktning marknadsföring, vid Högskolan i Borås där hon leder forskargruppen Sustainable Consumption Research Group.

Per Forsberg är docent och anställd som universitetslektor i företagsekonomi vid Örebro universitet. Pers forskning handlar om redovisningens roll i olika typer av organisationer och deras koppling till samhället.

Bengt Jacobsson är professor i företagsekonomi vid Södertörns högskola och har forskat om reformer, styrning och förändring i offentliga organisationer.

Karin Jonnergård är professor i företagsekonomi vid Linnéuniversitetet och Lund universitet. Hon är en av grundarna av det svenska nätverket för professionsforskning och Gruppen för bolagsstyrningsforskning vid Linnéuniversitetet.

Anna Jonsson är docent i företagsekonomi vid Ekonomihögskolan, Lunds universitet. Anna forskar om kunskapsöverföring och lärande inom organisationer och i samhället.

Lars Strannegård är rektor vid Handelshögskolan i Stockholm och innehavare av Bo Rydin och SCAs professur i ledarskap.

Magnus Söderlund är professor i företagsekonomi, särskilt marknadsföring, och chef för Center for Consumer Marketing vid Handelshögskolan i Stockholm.

Alexandra Waluszewski är professor i företagsekonomi och forskningsledare vid Uppsala universitets Centrum för Teknik- och Vetenskapsstudier (Uppsala STS). ■

Vi väntar på ditt bidrag!

Företagsekonomers perspektiv och kunskaper behövs i samhällsdebatten. Företagsekonomiska kunskaper är centrala för att förstå många viktiga samhällsproblem.

I Organisation & samhälle har du som är företagsekonom chans att använda dina specialkunskaper för att skriva om centrala samhällsfrågor inför en bred publik.

Att skriva i O&S är ett sätt att fullgöra akademins så kallade tredje uppgift.

Fundera på vad du kan tillföra samhällsdebatten!

Du behöver inte komma med ett helt manus med en gång.

Till en början kan det räcka med en idé om vad du vill skriva om som vi kan diskutera innan du på allvar sätter fingrarna på tangenterna.

Hör av dig med din idé till någon av redaktörerna eller till någon i redaktionsrådet.





HÄRIFRÅN TILL VERKLIGHETEN
– FORSKNINGEN OCH BERÄTTANDET

GÅR DET ATT STYRA?
– KONSTEN ATT FÖRVERKLIGA POLITIK

DET NYA MEDLESSAMHÄLLET DÄR ALLA KUNDER
INTE ÄR LIKA MYCKET VÄRDA

DEN PROBLEMATISKA REVISIONEN

RÄKNA MED SPRÅK: OM ÅRSREDOVISNINGENS
VARDAGSSPRÅK

REDOVISNINGENS SKULD I EUROPAS FINANSIELLA KRIS

REDOVISNING FÖR HÅLLBARHET
– KOMMUNIKATION GENOM INTEGRERAD RAPPORTERING

IFRS 10 ÅR – DILEMMAN OCH UTMANINGAR