

ET FORSVINDENDE SAMARBEJDE?

En analyse af samarbejdet mellem revisorer og Bagmandspolitiet



En kandidatafhandling udarbejdet af:

Signe Gade Gammelgaard

&

Kasper Sahlberg Larsen

Cand.merc.aud.

Anslag: 272.702

Copenhagen Business School

Antal normalsider: 120

Forår 2014

Dato for aflevering: 01.07 2014

Vejleder: Kim Klarskov Jeppesen

A Vanishing Collaboration?

- An Analysis of the Collaboration between Auditors and the State Prosecutor for Serious Economic and International Crime

ABSTRACT

As a focus of this thesis we have chosen to examine the collaboration between SØIK, which is the abbreviation for the Danish State Prosecutor for Serious Economic and International Crime, and auditors from private firms. SØIK is part of the Danish Director of Public Prosecutions that hires investigators from the National Police to explore legal cases and to collect evidence for the prosecutors. Economic crimes can be so complex, that the investigation team at SØIK needs specialized financial understanding and experience to reveal the depth of the crime. Therefore collaboration between SØIK and auditors is necessary. Our main question of this thesis is defined as following: *How does the collaboration work between auditors and SØIK – and what does the future look like for this collaboration?*

To answer the question above, we have collected empirical data, which consists of 16 interviews from, respectively, the big audit firms, SØIK and the Danish Courtroom. In our analysis we have used the interviews to examine the three factors that influence the collaboration, namely the organizational factors internally in SØIK, the legal process, and lastly the external factors from the social community.

Our analysis indicates that a change in the organization of SØIK has happened in recent years due to savings within the Public Prosecution, more focus on budgeting and increased project- and performance management. This has led to SØIK's own recruitment of forensic auditors, which means that the internal changes can explain the reduced use of auditors from private firms. When it comes to the legal process in the courtroom, the judge and the lay assessors are generalists who are used to rely on expert witnesses to clarify the complex financial evidence. This factor explains why it can still be necessary to use auditors from private firms, because they are independent from the prosecutor compared to the auditors from SØIK. Independence between prosecutor and witness is an important factor in the legal process. The social community defines the structure that SØIK operates in. The development within economic crimes and the reports of financial crime from auditors have a big influence on the collaboration.

We conclude that the quality of the collaboration itself between auditors and SØIK is good but that the use of auditors from private firms is decreasing, primarily because of the organizational factors in SØIK. We don't see the collaboration completely vanishing in the future, partly because of the auditors' role in the courtroom, but the collaboration will likely continue to decline.

Indholdsfortegnelse

1. Indledning og problemfelt	5
1.1. Problemformulering:	6
1.2. Afgrænsning	6
1.3. Projektdesign	7
2. Anvendt videnskabsteori.....	9
2.1. Kritisk realisme som videnskabsteoretisk ramme	9
2.2. Sammenfatning.....	13
3. Metodologien og arbejdsforløbet	14
3.1. Baggrunden for valg af interview.....	14
3.2. Kvalitativt materiale i analysen.....	15
3.3. Benchmarking til andre sammenlignelige lande	15
3.4. Empiriske informationskilder - arbejdsgangene.....	16
4. Samarbejdspartnerne og omtale i medierne	21
4.1. Hvem er Bagmandspolitiet egentlig - og hvad laver de?	21
4.2. Revisors opgaver i forbindelse med samarbejdet med SØIK.....	23
4.3. Revisors juridiske rammer i samarbejdet	26
4.4. SØIK og revisorenes omtale i medierne	28
5. SØIK's anvendelse af revisorer.....	32
5.1. Brugen af eksterne revisorer i retrospektivt perspektiv.....	32
5.2. Aftalegrundlaget i dag.....	34
5.3. Informanternes holdning til denne udvikling	35
5.4. Sammenfatning.....	36
6. Finansielle midler	37
6.1. Ændring på strafferetsplejekontoen.....	37
6.2. Informanterne om de finansielle midler	40
6.3. Sammenfatning.....	42
7. Ressourcer og kompetencer.....	44
7.1. Eksterne revisorer i et stærkt netværk	44
7.2. Uddannelse og kompetencer hos efterforskere og anklagere	45
7.3. Sammenfatning.....	48
8. Arbejdsgangene i SØIK	50
8.1. SØIK's tidligere organisering og arbejdsmiljø	50
8.2. Projektarbejder og efterforskningsmodel	51
8.3. Opfattelsen af SØIK's arbejdsgange fra revisorenes perspektiv.....	54
8.4. Udviklingsprojekter i SØIK	55
8.5. Beskæring af sager	57
8.6. Sammenfatning.....	62
9. Ansættelse af egne revisorer i SØIK	63
9.1. Revisorenes funktion i SØIK	64

9.2.	Revisorernes arbejdsopgaver.....	65
9.3.	Viden i en foranderlig verden og vedligeholdelse deraf	66
9.4.	Sammenfatning.....	68
Opsamling på del III		69
10.	SØIK's krav til revisorer	72
10.1.	Uafhængighed - et centralt begreb	72
10.2.	Valg af kvalificeret revisor.....	74
10.3.	Kommunikation mellem revisor og SØIK	75
10.4.	Bevisbyrden.....	75
10.5.	Juridiske rammer omkring revisors sagkyndige arbejde	76
10.6.	Sammenfatning.....	76
11.	Sagen i retten.....	78
11.1.	Forsvarsadvokaten.....	78
11.2.	Anklageren - Statsadvokaten for Særlig Økonomisk og International Kriminalitet	80
11.3.	Dommeren.....	81
11.4.	Sagkyndige dommere	84
11.5.	Lægmænd i Danmark	85
11.6.	SØIK's søsterorganisation ØKOKRIM i Norge	86
11.7.	Sammenfatning.....	88
12.	Erklæringskonflikt ved revisors arbejde.....	89
12.1.	Teoretisk versus praktisk perspektiv	89
12.2.	Sammenfatning.....	90
Opsamling på del IV		92
13.	Økonomisk kriminalitet i samfundet.....	94
13.1.	Udviklingen i økonomisk kriminalitet	94
13.2.	Retssikkerhed og test af retspraksis i et samfundsperspektiv.....	98
13.3.	Sammenfatning.....	101
14.	Indberetninger	102
14.1.	Mængden af indberetninger	102
14.2.	Forklaring på mængden af indberetninger	105
14.3.	Sammenfatning.....	110
Opsamling på del V		111
15.	Fremtidsperspektiv på samarbejdet	113
15.1.	Organisationen i fremtiden.....	113
15.2.	Fremtidsperspektiv på retssagsforløbet.....	117
15.3.	Den samfundsmæssige faktor i fremtiden	119
Opsamling på del VI – et forsvindende samarbejde?		121
16.	Konklusion	124
17.	Perspektivering.....	128
18.	Litteraturliste.....	129
19.	Bilag	

DEL I

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Kapitel 1: Indledning			Kapitel 2: Videnskabsteori		Kapitel 3: Metode	

KAPITEL 1

Indledning og problemfelt

På Kampmannsgade 1 i København ligger et anonymt kontor, hvor kun de færreste mennesker ved, hvad der reelt foregår bag den tavse facade. Glasdøren op ad trappen til kontoret afbilder kongehusets krone ikonisk i en lilla nuance, hvorunder blokbogstaver i sort fremhæver teksten: »Statsadvokaten«. Kontorbygningen huser Statsadvokaten for Særlig Økonomisk og International Kriminalitet - eller kort: SØIK. Statsadvokaturen er i bredere dele af befolkningen bedre kendt under navnet Bagmandspolitiet.

Undersøges et spadestik dybere, vil man opdage, at Bagmandspolitiet varetager en række efterforskningsopgaver i forbindelse med økonomisk kriminalitet af *særlig og/eller international* karakter. Meget af Bagmandspolitiets arbejde foregår ubemærket, men en række - typisk enkeltstående, men store sager - har ofte offentlighedens bevågenhed og heraf i særdeleshed pressens interesse. Netop den virksomhedskriminalitet, der er kendt fra mediebilledet, er ofte kendetegnet ved at indeholde (mange) komplekse forhold. Her kan blandt andet nævnes Brixtofte-sagen, Memory Card, Nordisk Fjer, IT Factory med videre. Fælles for alle disse sager er, at de indeholder mange regnskabstekniske forhold, som Bagmandspolitiet skal forholde sig til, som led i deres efterforskning og eventuel senere tiltale. Meget kreativitet er som oftest lagt i at sløre transaktioner og pengestrømme eller organisere selskaber på en sådan måde, at den økonomiske kriminalitet bliver vanskeligere at optræfle. Skitsering af dette område kræver derfor erfaring, overblik og erhvervsøkonomisk ekspertise, hvorfor Bagmandspolitiet har erfaring for at anvende eksterne revisorer til at bistå dem i retssager eller som vejledning under efterforskningen. Revisorerne kan med deres erfaring inden for regnskaber hjælpe politiet med at danne overblik, genskabe data med videre, som efterforskerne kan anvende i efterforskningen. Kommer en sag for retten, kan revisor ligeledes bistå Bagmandspolitiet som sagkyndigt vidne i den aktuelle sag.

Dette samarbejde mellem Bagmandspolitiet - i daglig tale kaldet SØIK - og revisorer er meget lidt kendt i offentligheden. Selv ikke pensum på revisionsstudiet - cand.merc.aud. - indeholder nogen beskrivelse af det samarbejde, der foreligger mellem SØIK og revisorer. Årsagen til dette for øvrigheden nærmest usynlige samarbejde skyldes antageligvis, at det stort set ikke er beskrevet i lit-

teraturen, og ikke tidligere er blevet undersøgt nøjere fra et uvildigt perspektiv. Denne opgave har derfor til formål at få klarlagt dette samarbejde og undersøge en række facetter, der påvirker det.

Ovenstående har derfor ledt frem til følgende problemformulering:

1.1. Problemformulering:

Hvordan fungerer samarbejdet mellem revisorer og SØIK – og hvordan ser fremtiden ud for dette samarbejde?

Uddybende problemformulering

Vi ønsker med ovenstående problemformulering at belyse og analysere begge sider af samarbejdet. Samarbejdet indbefatter både indberetninger fra revisor til SØIK og den bistand, som revisor yder, som sagkyndigt vidne i forbindelse med retssager. Opgaven sigter efter at tage læseren rundt om samarbejdets parter og giver først en analyse af samarbejdet ud fra et internt perspektiv i SØIK. I forlængelse heraf ønskes samarbejdet analyseret i lyset af retssagsfaktorer, og endelig vurderes samarbejdet ud fra en samfundsmæssig betragtning. Sidst, og på baggrund af det hidtil nævnte, vil vi analysere fremtidsudsigterne for dette samarbejde. Til at strukturere disse perspektiver i analysen anvendes følgende arbejdsspørgsmål:

Arbejdsspørgsmål til analysen

1. Hvad er der hidtil nedskrevet omkring samarbejdet i medierne og rent juridisk?
2. Hvordan påvirker SØIK's egen organisation samarbejdet mellem revisorer og SØIK?
3. Hvilken indflydelse har domstole og retssager på samarbejdet mellem revisorer og SØIK?
4. Hvilke samfundsmæssige perspektiver findes på baggrund af samarbejdet mellem revisorer og SØIK?
5. Hvilke fremtidsperspektiver findes for samarbejdet mellem revisorer og SØIK?

Det første arbejdsspørgsmål besvares ved at undersøge litteraturen på området, mens arbejdsspørgsmål 2 til 4 bygger på den viden, der opnås via interviews med vores informanter. Arbejdsspørgsmål 5 er en vurdering, der bygger på erfaringer og konklusioner fra arbejdsspørgsmål 1 til 4.

1.2. Afgrænsning

Som enhver anden projektrapport har dette speciale sine afgrænsninger. Først og fremmest afgrænser vi os fra politik og de konsekvenser, som politiske beslutninger kan få for samarbejdet.

Yderligere har vi set os nødsaget til at se bort os fra interne finansielle tal hos SØIK, da disse ikke er offentligt tilgængelige, og da indblik via aktindsigt ville have været for tidskrævende og en potentiel udfordring for fremadrettet dialog med Anklagemyndigheden. Tidsmæssigt har denne opgave fokus på udviklingen fra omkring år 2000 og frem, hvorfor vi ikke vil inkludere data fra før denne periode. Desuden afgrænses opgaven i metodevalget, da vi har valgt at holde fokus på behandling af kvalitativt materiale, hvilket vi finder mest givende i relation til vores problemfelt. I forhold til empirisk dataindsamling er det naturligvis for omfattende at tale med alle ansatte hos SØIK og alle revisorer, der har samarbejdet med SØIK. På revisorsiden er vi godt repræsenteret, men desværre har flere tidligere statsadvokater ønsket ikke at udtale sig. Derudover er der afgrænset fra dybere juridiske problemstillinger, hvorved opgaven forsøger at holde størst mulig fokus på revisors rolle og ikke det juridiske forløb; dette sker som følge af, at cand.merc.aud.-studiets pensum ikke indbefatter strafferet eller procesret. Endeligt afgrænser vi os fra alle SØIK's internationale arbejdsgange, og vi fokuserer således kun på SØIKS danske aktivitet.

1.3. Projektdesign

Opgaven skal læses som illustreret nedenfor:

Præsentation af emnet



Analyse



Konklusioner



Som det fremgår ovenfor vil læseren blive præsenteret for emnet gennem kapitel 1 til 4. Herefter begynder den egentlige analyse, som består af 4 separate analysedele. Opgaven er struktureret således, at læseren konkret læser om samarbejdet mellem SØIK og revisorer ud fra et nært fokus på SØIK; dernæst guides læseren gennem et bredere perspektiv omkring samarbejdet i et retsligt miljø for sidst at ende i det brede samfundsmæssige perspektiv. Denne typisk omvendte opgaveopbygning er valgt, da de første 3 analysedele understøtter sidste analysedel, der tilføjer et fremtidsperspektiv. Det brede, åbne perspektiv er en bedre overgang til vurdering af fremtiden end analysen af de interne forhold hos SØIK, hvorfor denne opbygning er anvendt. Slutteligt afrundes hele opgaven med en konklusion og perspektivering.

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Kapitel 1: Indledning		Kapitel 2: Videnskabsteori			Kapitel 3: Metode	

KAPITEL 2

Anvendt videnskabsteori

Denne projektrapport anvender et relativt nuanceret videnskabsteoretisk fokus, idet der inden for den videnskabsteoretiske ramme anvendes både den hermeneutisk fortolkende forståelse men også en diskursiv analyse af denne forståelse. Ved at kombinere disse får vi først givet en ramme inden for videnskabsteorien, som vi metodologisk fylder ud med henholdsvis et hermeneutisk såvel som et diskursanalytisk værktøj. Disse perspektiver, som vi sætter i den videnskabsteoretiske kontekst vil derfor gennem opgaven fungere som reflektive instrumenter, der metodisk fører til en konklusion på baggrund af empiri. Fokus på videnskabsteori generelt har givet en afgrænsende såvel som en reflekterende forståelse af det virkelighedslandskab, som vi vil kortlægge. Det betyder i praksis, at den videnskabsteoretiske kurs, som vi har valgt for projektet, har givet os mulighed for at forholde os særlig kritisk, men også struktureret, gennem projektrapporten, idet (den af os anvendte) videnskabsteori i sig selv indeholder en immanent struktur, til hvilken vi netop sætter vores empiri og erfaringer i relief.

2.1. Kritisk realisme som videnskabsteoretisk ramme

Nærværende projektrapport tager udgangspunkt i kritisk realisme som sin videnskabsteoretiske orientering. Ved at bekende tilknytning til kritisk realisme som videnskabsteoretisk ramme, erkendes at virkeligheden grundlæggende består af inddelinger kaldet domæner. Det vil sige, at den epistemologisk tilegnede viden forudsætter et forløb via de tre domæner, der inddeler den virkelighed, som vi agerer i. Inddelingerne af virkeligheden indeholder forskellige elementer hver især, der systematisk afgrænser dem fra hverandre.

Tre domæner

Det øverste virkelighedsniveau - kaldet det empiriske domæne - indeholder alle erfaringer og observationer. Det indeholder således udelukkende elementer, der alle er observerbare af mennesket. I nærværende kontekst betyder det, at de erfaringer, der gøres - hvad end det er hændelser, der observeres, eller erfaringer fra empirisk indsamlet materiale - alle er grundlæggende viden for at kunne skabe en (senere) forståelse af genstandsfeltet. Det stemmer derfor fint overens med den i projektrapporten anvendte metodik, hvor love, artikler og et indledende pilotinterview afdækker

dette domæne. Al denne empiri afstedkommer en større forståelse for, hvad der udspiller sig på det næste virkelighedsniveau: det faktiske domæne.

På det faktiske domæne optræder begivenheder og fænomener. Domænet er i sig selv ikke afgrænset, hvad betyder at det indeholder alle de fænomener, der eksisterer, samt alle de begivenheder, der måtte finde sted - uanset om de bliver erfaret eller ej (Buch-Hansen & Nielsen 2008, s. 24). For at kunne slutte noget konkret ud af hændelserne på det faktiske domæne, skal disse hændelser opfattes og analyseres enkeltvist for dernæst, ved det retroduktive rationale, at blive sat i en større systematik på det faktiske domæne. Denne kognitive disciplin er adgangsgivende til det sidste og dybeste domæne i en kritisk realistisk virkelighedsanskuelse: det reale domæne.

Vi ved, at det reale - i litteraturen også kaldet det virkelige domæne – består af mekanismer, tilbøjeligheder og strukturer, der i et væk styrer udfald på de øvrige, højere domæner. Denne kausalitet i tilbøjeligheder på tværs af domæner beskrives i den videnskabsteoretiske litteratur som emergens, og denne er særligt interessant at afdække – hvis muligt – i forhold til at forklare fænomeners optræden på det faktiske domæne.

Domænerne i projektet

Sat i vores kontekst ønsker vi at kortlægge samarbejdet mellem SØIK og revisorerne, hvorfor dette samarbejde vil optræde på det faktiske domæne. Vi ved, at der i samarbejdet, og internt hos hver partner, ligger en række arbejdsgange, som samarbejdet styres efter. Dette samarbejde anser vi som nævnt værende ontologisk tilhørende det faktiske domæne. Det betyder, at vi, ved at granske det empiriske domæne, får en større forståelse for det faktiske domæne. Netop derfor har vi metodisk også anvendt interviews og artikellæsning for at afdække det empiriske domæne, og dermed blive rede til at afdække det næste domæne – det faktiske domæne. Opgavens mål er dernæst at spore den emergens, der ligger til grund for arbejdsgange og samarbejder (med ontologisk tilstedeværelse på det faktiske domæne); dermed giver det adgang til at kunne ræsonnere sig frem til den struktur og/eller mekanisme, der ligger til grund for samarbejdet. Da det dybeste domæne er transcendent, sker ræsonnementet derfor på baggrund af retroduktiv refleksion.

Ydermere ved vi, at det laveste domæne (det reale domæne), med underliggende strukturer og mekanismer, som vi ønsker at redegøre for, er yderligere niveaudelt. Hierarkiet i denne niveaudeling er styret efter kompleksiteten i de elementer, der ontologisk optræder i virkeligheden. Det mest komplekse indhold i virkeligheden er den sociale verden, hvorfor den dermed har højeste rang i det reale domænes virkelighed. Da samarbejdet med SØIK og revisorer udspiller sig i den

sociale virkelighed, fokuserer vi kun på dette sociale niveau i virkeligheden og ikke øvrige niveauer som fx fysiske, kemiske, biologiske etc.

Aktør/struktur-forholdet

Inden for kritisk realisme har man tradition for yderligere at inddele det sociale niveau i et aktør/struktur-perspektiv, som det fremgår af figuren næste side. Vi bibeholder dette fokus i opgaven, hvad betyder, at vi anskuer fra begge parter side i samarbejdet, samt hvorledes de selv optræder som aktør i miljøet: det vil sige organiseringen (struktur), som aktørerne vanligvis agerer i. Som nævnt indledningsvist er vi metodologisk inspireret af et diskursanalyseprincip, som vi anvender på de analysepunkter, hvor det giver mening. Det vil helt konkret sige, at vi på relevante områder forsøger at afkode de diskurser, der ligger på det empiriske domæne, det vil sige hos vores pilotinformant. Dernæst går vi til det faktiske domæne, hvor vores adgang hertil sker via interviews med informanter, der også har relation(er) til genstandsfeltet; her fokuseres på diskursen vi møder under interviewet på forskellige problemstillinger. Ved reflektivt at afkode emergensen får man en idé om, hvordan det reelt forholder sig på det dybeste og reale domæne. Herved bliver vi i stand til helt konkret at vurdere, hvordan samarbejdet de facto fungerer mellem parterne – på det reale domæne. (Jespersen 2009, s. 152ff; Buch-Hansen & Nielsen 2008, s. 24-25, s. 27-30)

Videnskabsteoretisk forbehold

Slutteligt skal bemærkes, at vi med problemformuleringen ansporer et ønske om at kortlægge et samarbejde mellem SØIK og revisorer. Samarbejdet er, som anført tidligere, ikke meget beskrevet i litteraturen, ligesom der ikke fremgår meget om samarbejdet i det offentlige materiale fra Anklagemyndigheden. Der kan derfor ses en parallel mellem vores videnskabsteoretiske virkelighedsanskuelser samt det genstandsfelt vores problemformulering omkredser. Som nævnt tidligere er vores verdensbillede dybt og niveauinddelt; derudover indeholder verden transcendentale elementer, der gør dem utilgængelige for menneskets direkte, epistemologiske erfaring. Derfor kan vi kun tilstræbe at kortlægge så meget som muligt, og vi erkender, at det er ulandsigørligt, at opnå den fuldkomne indsigt i virkeligheden.

Teoretisk perspektiv	Praktisk perspektiv	Diskursiv analyse
Det empiriske domæne	Empiri fra interviews samt artikler	Diskurser fra artikelforfattere og pilotinformanter
Det faktiske domæne	Arbejdsgange hos SØIK og revisorerne samt konkrete samarbejder herimellem	Diskurser fortalt af vores informanter med relation til emnet
Det virkelige domæne	Årsager samarbejdet er som det er	Den oprigtige diskurs hos parterne i samarbejdet
Den sociale virkelighed Struktur Aktør Den biologiske virkelighed Den kemiske virkelighed Den fysiske virkelighed ...	Samarbejdet Miljøet SØIK /Revisorer	Diskurs på samarbejdet Diskurs for miljøet Diskursen for SØIK /Revisorer

Hermeneutikken som videnskabsteoretisk supplement

Da vi interviewer en række informanter har vi efterfølgende været nødsaget til at fortolke på deres udsagn. Det er derfor relevant at inddrage hermeneutiske overvejelser omkring forståelse og fortolkning i undersøgelsen, især når der gøres brug af interviews som værktøj.

Fortolkning og forståelse er et af de mest grundlæggende vilkår for at opnå adgang til verdenen og menneskers væren i verdenen. Mennesker indgår altid i en eller flere sociale relationer, hvori der ikke altid tales og handles klart og tydeligt. Som nævnt tidligere er den sociale verden i medfør af vores videnskabsteori den mest komplekse. Man befinder sig i en form for paradigme, hvorpå den måde man taler, er forståeligt for de andre i samme paradigme; men det sagte kan betyde noget andet eller være helt uforståeligt for en given tredjemand. Med andre ord er det fortolkningen, der er altafgørende for at opnå forståelse. (Højberg 2009, s. 310). Anvendelsen af hermeneutik fremgår ikke i den skrevne rapport, men har haft betydning for empiriindsamlingen, hvor vi løbende og overvejende har vurderet data såvel som adgang til data via interviews. Denne hermeneutiske tankegang kan fint indgå i kombination med diskursteorien, som redegøres for i nedenstående afsnit, hvor man blot skelner mellem forskellige diskurser.

Analytisk metodik med inspiration i diskursteorien

Den videnskabsteoretiske forståelse af diskurser hænger i bund og grund sammen med sprogvidenskab og betydningsdannelse, og kan ses i forlængelse af den opfattelse, at videnskab er en række forskellige paradigmer. I dette afsnit har vi valgt at belyse den videnskabsteoretiske forståelse af diskursteori, og hvorfor det kan være ideelt at se analysen af samarbejdet mellem revisorer

og SØIK i lyset af diskursteori. Eftersom opgaven lader sig *inspirere* af diskursteorien, vil teorien blive anvendt som analyseværktøj de steder, hvor det giver mening.

Det grundlæggende i diskursteori er forståelsen af, at man altid vil befinde sig i et specifikt paradigme (eller diskurs), når man prøver at opnå indsigt i verdenen. Dette skal man forsøge at medtænke i ens analyse og hvilke forudsætninger og konsekvenser, dette også medfører (Dreyer Hansen 2009, s. 389). Hvor andre videnskabsteoretiske retninger mere generelt accepterer, at man ikke kan opnå en hel »ren« viden om verdenen, så er tanken med diskursteori, at man skal forfølge de konsekvenser, der nu kan være ved at se på verdenen i en bestemt diskurs. Overordnet set er det den kritisk realistiske videnskabsteori, som vi følger i vores undersøgelse, og diskursteorien træder derfor kun ind, hvor det er relevant. Vi har dog alligevel valgt at tage teorien med, men vælger i stedet at bruge den som et udgangspunkt for refleksion over de epistemologiske følger af de overordnede indsigter i problemstillingen (Dreyer Hansen 2009, s. 391).

2.2. Sammenfatning

Vi anvender i projektet således både kritisk realisme, hermeneutik og diskursteori med forskellige perspektiver for øje. Den kritiske realisme skal forstås som en ramme - virkeligheden som vi ser den. Vi ved derfor, at vi tilegner os viden via domæner, og vi ønsker at tilstræbe en forståelse af, hvad der foregår på det dybeste niveau, da dette er årsagen til, hvad der foregår på de øvrige, højere domæner. Det laveste domæne er yderligere inddelinger i virkeligheden, hvor vi har fokus på den sociale verden, qua samarbejdet mellem SØIK og revisorer udspiller sig heri. Fortsat ved vi, at denne sociale verden er opdelt i et aktør/struktur-forhold, hvad gør vi har begge perspektiver med, når vi drager konklusioner. Med andre ord, så er vi fokuseret på, hvad betyder det for den enkelte - og hvad betyder det for den sammenhæng, den enkelte optræder i. Endelig har hermeneutikken været anvendt under empiriindsamlingen for at højne validiteten i vores data, hvorefter vi sporadisk har anvendt diskursteorien til at analysere på relevante områder.

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Kapitel 1: Indledning		Kapitel 2: Videnskabsteori			Kapitel 3: Metode	

KAPITEL 3

Metodologien og arbejdsforløbet

Dette projekt har til formål at få klarlagt, hvordan samarbejdet mellem revisorer og SØIK fungerer. Her tilstræbes en indsigt i de to parter virkelighed, og metoden for at opnå dette er vigtig for at kunne forstå undersøgelsen og dens troværdighed. I de følgende afsnit præsenteres derfor overvejelserne omkring projektets (primære) empiriindsamling.

3.1. Baggrunden for valg af interview

Da hele samarbejdet mellem revisorer og SØIK foregår i en virkelighed, der ikke er direkte tilgængelig for udefrakommende, har den kvalitative tilgang - med viden tilvejebragt via interviews - været en udbytterig informationskilde. Ved at tale med aktører, der agerer eller har ageret i feltet (i samarbejdet), formås at indkredse en viden, der kan klassificeres under en højere validitet end ved fx en ensidig anvendelse af artikler, hvor typisk en journalists fortolkning gengiver billedet med risiko for forvrængning (en hel anden diskurs). Vi opnår en fornemmelse af aktørens livsverdenfokus og ikke anden formidlers (fx en journalists) fortolkning af bemeldte livsverdenfokus (Brinkmann & Tanggaard 2010, s. 31). Dette er de primære årsager til, at valget faldt på interview som undersøgelsesmetode.

Forudsætninger for anvendeligt udbytte

En indledningsvis anvendelse af litterær empiri havde til formål at skabe et grundlag for at lette adgangen til den kvalitative metode. Med de epistemologiske erfaringer fra den skrevne litteratur var der opnået tilstrækkelig viden til at kunne påbegynde den kvalitative, metodiske tilgang. Vi gik indledningsvist kvalitativt til genstandsfeltet med en ambition om at tilvejebringe en dybere viden om virkeligheden, som kunne anvendes til fortsat kvalitativt arbejde. Med metoden ønskes at skabe indsigt i de erfaringer de interviewede har, det vil sige en afdækning af de erfarede fænomener, som optræder eller har optrådt i den interviewedes livsverden. For at få størst muligt udbytte fordres selvsagt, at interviewer har den fornødne viden omkring den interviewedes virkelighed, hvori livsverdenen forefindes (Ibid. s. 33). Selve produktionen af data/viden i interviewet rækker ud over en mekanisk overholdelse af regler og er afhængig af interviewerens færdigheder og personlige skøn med hensyn til den måde, spørgsmålene stilles på. Der er især brug for færdig-

heder og viden om emnet, så det er muligt at stille opfølgende spørgsmål til den interviewede. (Kvale & Brinkmann 2009, s. 100)

Det er givet ved kvalitative undersøgelser, ligesom så mange andre metoder, at jo flere interviews, desto mere kan der sige om emnet - og jo mere legitimeres en generalisering. Når det punkt nås, hvor man ikke får nogen ny viden fra nye informanter, da er man mættet på information, og man kan dernæst udlede noget generelt til problemstillingen. Derfor har det også været et mål, at få så mange relevante interviews i hus som muligt. Yderligere er det vigtigt, at man som interviewer forholder sig objektivt og professionelt under hele interviewet for at undgå en situation, hvor man selv påvirker informantens svar. Interview, som metodeform, lever ikke op til ønsket om et videnskabeligt undersøgelsesværktøj, hvis forskellige interviewere får forskellige resultater. (Kvale & Brinkmann 2009, s. 252). Hensigten har derfor også været at stille meget åbne og ikke-ledende spørgsmål til informanterne, for ikke selv at præge interviewet for meget.

3.2. Kvalitativt materiale i analysen

Analysen af det kvalitative materiale finder sted allerede i forberedelserne til et interview og ved udarbejdelsen af en interviewguide. På dette sted i processen gøres der allerede tanker om hvilke udsagn og forklaringer, der vil kunne være vigtige i de forskellige analyseafsnit. I det øjeblik at interviewet er afsluttet, har man til en vis grad også fået afsluttet analysen, da ens overvejelser og fortolkning sker ubevidst under interviewet. (Kvale & Brinkmann 2009, s. 212). Der finder dog som regel også meningskondensering sted efter interviewets udførelse, referatskrivningen og selvfølgelig også under udarbejdelse af analysen.

På grund af projektets emne, som der ikke er beskrevet synderligt meget om før, betyder det selvfølgelig også, at analysen primært bygger på det kvalitative materiale fra diverse interviews. Her deles materialet op, alt efter hvilket perspektiv det har på samarbejdet, jævnfør arbejdsspørgsmålene. På denne baggrund vil analysen tage form som en omvendt tragt, hvor fokus starter inde i organisationen, og langsomt bevæger sig ud til henholdsvis domstol og øvrige samfund. I hver af inddelingerne analyseres forskelle og ligheder i informanternes udsagn, og hvilke omstændigheder/diskurser, der gør, at de måske svarer, som de gør. Slutteligt sammenholdes resultaterne af analyserne, og der vurderes, hvordan samarbejdet må fungere i den faktiske såvel som den reale virkelighed, på trods af diskurser, fortolkninger og misforståelser.

3.3. Benchmarking til andre sammenlignelige lande

Gennem opgaven vil der blive inddraget internationale perspektiver til brug for sammenligning. Da SØIK er den eneste institution i Danmark, der centralt varetager opklaringen af økonomisk

kriminalitet, er vi nødsaget til at drage en international sammenligning. Vi er bekendt med, at en række juridiske forhold er anderledes og dermed ikke er direkte sammenlignelige med Danmark. Vi har derfor udvalgt en række lande, som vi normalt sammenligner os med, som vi anvender til sammenligning, hvor det er meningsfuldt. Det er vurderet at Norges tilsvarende myndighed, ØKOKRIM, er den mest interessante at sammenligne med, da det er et sammenligneligt land, men med væsentlige forskelle internt i myndighederne; derfor er vores primære fokus på sammenligning Danmark og Norge imellem. Dog drages også enkeltstående sammenligninger til henholdsvis Ekobrottsmyndigheten i Sverige, Serious Fraud Office i Storbritannien og the Functioneel Parket i Holland.

3.4. Empiriske informationskilder – arbejdsgangene

Indledningsvist prøvede vi at tilvejebringe, hvad vi kunne finde af skreven litteratur på området. Desuden etablerede vi et pilotinterview for at få så meget information om SØIK som muligt. Efterfølgende blev afholdt en række interviews, der illustrerer forskellige holdninger til samarbejdet mellem revisorer og SØIK.

Sekundær empiri og pilotinterview – en grundforståelse af emnet

Som nævnt tidligere blev det første spadestik i emnet en granskning af den sekundære empiri. Søgeværktøjet Infomedia har været en primær kilde til at få afdækket de forgangne års konklusioner inden for virksomhedskriminalitet, hvor revisor henholdsvis SØIK har været impliceret. De artikler, vi har læst, har primært givet en forståelse af aktørerne, men ikke deres indbyrdes forhold. Der findes en hel del bøger vedrørende revision og besvigelser, og enkelte (amerikanske) bøger vedrørende revisors rolle i retssager, men stort set intet om det gængse samarbejde mellem revisorer og Bagmandspolitiet. Artiklerne blev anvendt som forberedelse til pilotinterview.

Den egentlige empiriindsamling – interviews og notater

Vi har valgt metodeformen interviews og dertilhørende referater, da det lader til at være vores eneste vej til at opnå viden om genstandsfeltet. Ret hurtigt i forløbet stod det klart, at udtalelser omkring dette samarbejde ville blive vanskelige at få afdækket, hvis interviewene blev optaget. Vores interviews blev derfor primært afholdt uden lydoptagelse – netop med henblik på at få etableret den frie og afslappede samtale. Ideen var, at vi fik informanten til at tale uforbeholdt, mens vi sideløbende noterede os pointer og perspektiver. Det er vores klare opfattelse, at denne metode hjalp os langt mere til at få informantens reelle holdning tilkendegivet, end hvad tilfældet ville have været ved båndoptagelse. Vi har således kun et enkelt optaget interview, og netop dette interview gav os ikke meget ny viden på området.

Efterfølgende har vi renskrevet vores notater, og sammenfattet det til et dokument, der således udgør et sammendraget referat af interviewet. Dette referat har vi fremsendt til alle vores respektive informanter med henblik på at få godkendt materialet; der blev givet en frist på en arbejdsuge. Fremgangsmåden med at sende til godkendelse hos informanten er gjort for at undgå eventuelle misforståelser såvel som at få efterfølgende præciseringer indarbejdet. Udfordringen ved denne metode er naturligvis, at informanterne kan trække interessante udtalelser tilbage, som ellers er indarbejdet i opgaven. Omvendt stod det ikke til diskussion, at informanten naturligvis skal kunne stå inde for sine udtalelser og derfor også have mulighed for at præcisere i forhold til vores opfattelse.

Empirioversigt

Empirisamlingen kan overordnet og kortfattet illustreres som følger:

Type	Kilde	Relevans	Dato	Bilag
Sekundær empiri	Artikler	Løbende søgning via Infomedia	-	-
Pilotinterview/ mailkorrespondance	Kurt Larsen	Politiassistent i SØIK frem til 2011. Har bistået flere sager, og har arbejdet sammen med revisorer i forbindelse med opklaring af økonomisk kriminalitet.	26.02.14	B1+C1
Interview	Søren Primdahl	Tidligere partner og statsautoriseret revisor i PwC Forensic Services frem til 2011. Har lang erfaring som sagkyndigt vidne for SØIK.	10.04.14	B2
Interview	Sofus Emil Tengvad	Director og statsautoriseret revisor i PwC Forensic Services. Har løbende haft opgaver for politiet og har deltaget som sagkyndigt vidne i retten. Overtog stillingen efter Søren Primdahl.	11.04.14	B3
Mailkorrespondance	Geir Kjetil Finneide	Fagdirektør og revisor, ansat i ØKOKRIM, Norge. Har givet indblik i organisatoriske såvel som retslige forhold for SØIK's norske søsterorganisation.	22.04.14	C3
Interview	Claus Hansen	Partner og statsautoriseret revisor i Deloitte. Har arbejdet for SØIK af flere omgange og har erfaring som sagkyndigt vidne.	23.04.14	B4
Interview	Jens Baes	Partner og statsautoriseret revisor i Deloitte, har indberettet til SØIK op til flere gange, og har derfor stor erfaring med kontakten til SØIK via indberetninger.	23.04.14	B5
Interview	Torben Lange	Partner og statsautoriseret revisor i KPMG Forensic. Af flere udpeget til at være den i Danmark, der har arbejdet mest for SØIK. Optrådt flere gange som sagkyndigt vidne og mange års erfaring med opklaring af økonomisk kriminalitet.	28.04.14	B6

Interview	Henrik Helmer Steen	Konstitueret statsadvokat for statsadvokaturen for særlig økonomisk og international kriminalitet. Var tidligere vicesstatsadvokat og har stor erfaring med at arbejde sammen med revisorer.	30.04.14	B7
Spørgemøde	Pernille Bli-rup Larsen	Cand.merc.aud., ansat i SØIK som specialkonsulent. Ansat som en af de første økonomiuddannede specialkonsulenter i 2011.	30.04.14	B8
Spørgemøde	Kenneth Andersen	Registreret revisor fra PwC, ansat i SØIK som specialkonsulent siden 2013.	30.04.14	B8
Interview	Frede Bisgaard	Efterforskningsleder (operativ leder) og politikommissær i SØIK. Oprindeligt bankuddannet.	30.04.14	B9
Skypeinterview	Henning Hansen	Tidligere efterforskningsleder (operativ leder) og politikommissær i SØIK frem til 2009. Ansvarlig for uddannelse i politi- og anklagemyndighed. Er i dag ansat i Parsifal Services.	30.04.14	B10
Foredrag	Torben Lange	Foredrag om Økonomisk Kriminalitet for revisor-studerende, afholdt af FSR på CBS.	12.05.14	-
Skriftligt interview	Lars Bo Langsted	Tidligere statsadvokatfuldmægtig i SØIK, professor i strafferet, debattør på området, har været medlem af Brydesholtudvalget.	11.06.14	B11
Interview	Olaf Tingleff	Landsdommer, Østre Landsret. Har dømt en række sager om økonomisk kriminalitet.	17.06.14	B12
Interview	Jan Uffe Rasmussen	Landsdommer og retsformand Østre Landsret. Har dømt en række sager om økonomisk kriminalitet.	17.06.14	B12
Interview	Anonym	-	-	-

Yderligere potentielle informanter

I forbindelse med empiriindsamlingen har vi foruden ovenstående anmodet om (skriftligt) interview eller blot mailkorrespondance med følgende relevante personer, hvad desværre ikke var muligt:

<i>Potentiel informant</i>	<i>Relevans</i>	<i>Årsager</i>	<i>Bilag</i>
Jens Madsen	Tidligere statsadvokat for særlig økonomisk og international kriminalitet frem til 2013.	Jens Madsen er i dag PET-chef, og kunne ikke afse sig tid til interview.	D1+C5
Henning Thiesen	Tidligere statsadvokat for særlig økonomisk og international kriminalitet frem til 2006.	Henning Thiesen er i dag direktør for Beredskabsstyrelsen og udtaler sig principielt ikke om tidligere ansættelser.	C6
Jakob Lund Poulsen	Forsvarsadvokat, som har været brugt i mange store sager. En forsvarsadvokats holdning omkring SØIK ud fra et rettergangsperspektiv.	Svar udeblev.	-
Lars Kiertzner, FSR	Eventuel statistik på indberetninger til SØIK.	FSR mener ikke at have noget relevant materiale.	C7
Holger Kallehauge	En tidligere landsdommers holdning til SØIK ud fra et rettergangsperspektiv.	Sygdomsforløb med døden til følge.	D5+C8
Hans Henrik Brydensholt	En forhenværende landsdommers kunne bidrage holdning omkring SØIK ud fra et rettergangsperspektiv samt holdning omkring SØIK i forbindelse med formandskab for Brydensholtudvalget.	Svar udeblev.	D3
Torben Kuld Hansen	Landsdommers holdning til SØIK ud fra et rettergangsperspektiv.	Svar udeblev.	D4

3.5. Sammenfatning

Indledningsvist blev skabt en grundlæggende viden omkring emnet ved læsning af artikler. Da emnet ikke synes behandlet nærmere i litteraturen dækker artiklerne kun information om parterne særskilt, og således ikke deres indbyrdes relation. Det fremgik derfor hurtigt, at interviewformen synes at være den eneste vej til at skabe viden om genstandsfeltet. For at forberede interviewrækken blev et enkelt pilotinterview afholdt for at få en større forståelse for emnet, samt at kunne rette mere præcise spørgsmål til de øvrige informanter. Eftersom opgaven sigter efter at kunne udtale sig generelt om samarbejdet, er det vigtigt, at der foretages tilstrækkelig mange interviews; det blev sikret ved at fortsætte med nye interviews indtil det punkt, hvor informanterne uafhængigt bekræftede hinanden og egentlig ikke tilførte mere ny viden. Derved kunne spores mønstre i informanternes udtalelser, som typisk peger i samme retning. Empiriindsamlingen indbefatter i alt 16 personer med indbyrdes forskellige indgangsvinkler til samarbejdet; interviewrækken kunne med fordel have været udvidet til yderligere syv personer, men disse interviews kunne desværre ikke gennemføres af forskellige årsager.

DEL II

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Kapitel 4: SØIK og revisorer – deres opgaver og omtale i medierne						

KAPITEL 4

Samarbejdsparterne og omtale i medierne

Indeværende kapitel sigter efter at give læseren en kort redegørende forståelse af, hvem SØIK i virkeligheden er, hvad de foretager sig, og hvorfor de arbejder sammen med revisorer - samt hvad revisorerne så udfører af opgaver for dem. Til sidst redegøres kort for den tendens, der har været i medieomtalen af SØIK henholdsvis revisorer gennem den seneste tid.

4.1. Hvem er Bagmandspolitiet egentlig – og hvad laver de?

Det historiske resumé

Bagmandspolitiet blev ved lov oprettet i 1973 under det officielle navn »Statsadvokaturen for Særlig Økonomisk Kriminalitet« - eller kort og mere mundret: SØK. Årsagen til etableringen var et stigende antal tunge, økonomiske sager, som politikredsene ikke besad kompetencer og ressourcer til at efterforske og til at køre sagerne til domstolen. Løbende gennem årene er der blevet fastsat en række krav til SØK, men alt overvejende skulle SØK tage sig af økonomiske forbrydelser af et betydeligt omfang, hvor: 1) der indgik organiseret kriminalitet, 2) når der anvendtes særlige forretningsmetoder eller 3) hvor forbrydelsen havde en særlig kvalificeret karakter. (Kurt Larsen, 17/02-14, bilag C1).

I dag er SØK sammenlagt med SAIS, der står for Statsadvokaten for Særlige Internationale Straffesager, hvorfor enheden – som stadig er under ledelse af en statsadvokat (og derfor optræder som anklagemyndighed) – i dag hedder: Statsadvokaten for Særlig Økonomisk og International Kriminalitet, eller kort SØIK (Ibid.).

Anklagemyndighedens organisation

I forbindelse med en reform af statsadvokaturene med virkning fra 2013, blev der kun to almindelige statsadvokaturer tilbage: en i Vestdanmark og en i Østdanmark, og så en specialstatsadvokatur: nemlig SØIK.

Den organisatoriske struktur er således, at Justitsministeriet er øverste myndighed, hvorunder Rigsadvokaten opererer. Rigsadvokaten leder Anklagemyndigheden strafferetsligt, administrativt og udviklingsmæssigt. Rigsadvokaten fører straffesager ved Højesteret og Den Særlige Klageret –

og varetager anklagemyndighedens opgaver i forhold til Justitsministeriet. Under Rigsadvokaten findes nu følgende tre statsadvokater:

- Statsadvokaten i Viborg, som har alle politikredse fra Fyn og Jylland under sig.
- Statsadvokaten i København, som har politikredse fra Sjælland, Lolland-Falster samt Bornholm.
- ***Statsadvokaten for Særlig Økonomisk og International Kriminalitet.***

Desuden henhører de lidt særlige politikredse: »Politiet i Grønland« samt »Politiet på Færøerne« også direkte under Rigsadvokaten.

Arbejdsfordeling mellem politikredse og SØIK

En stor del af sagerne om økonomisk kriminalitet bliver lagt ud til efterforskning i politikredsene, da SØIK - som navnet antyder - kun beskæftiger sig med *særlig* økonomisk kriminalitet. Det er således kun de helt specielle og tunge sager, som SØIK varetager. Det betyder, at mange sager enten bliver sendt ud til politikredsen (igen), hvorefter lokale efterforskningsressourcer anvendes. I praksis er det dog primært Københavns Politi, der besidder disse kompetencer. I resultatkontrakten for 2014 kan man læse, at Københavns Politi vil optrappe efterforskning og sagsbehandling efter samme model, som SØIK anvender. (Kurt Larsen, 17/02-14, bilag C1)

Der findes forskellige måder, hvorpå SØIK kan blive involveret i en given sag fra en politikreds. Når politikredsene får sager om økonomisk kriminalitet, så vil politikredsen typisk anmode SØIK om at overtage den - et kendt eksempel herpå er Peter Brixtofte-sagen fra Farum Kommune. Politikredsen kan også vælge at efterforske den selv, og så få konsulentbistand og rådgivning fra SØIK; det sker ofte i hvidvask-, konkurs- og betydelige bedragerisager. Hertil kan yderligere aftales, at specialpersonale fra SØIK sendes ud i politikredsen og dermed efterforsker for politikredsen. Et kendt eksempel herpå er Tvindsagen med Amdi Petersen. (ibid.)

SØIK's medarbejdere

Til SØIK er udlånt en række politifolk fra Rigspolitiet til at efterforske sagerne og fremlægge dem for juristerne med henblik på vurdering og udarbejdelse af anklageskrift. Politifolkene medvirker også under selve retsforløbet – herunder i forbindelse med ankesager til næste instans. Tidligere var en skarpere opdeling mellem politiuddannet personale og det juridiske personale. Denne opdeling er i dag udvisket i størst muligt omfang grundet en mindre hierarkisk organisationsstruktur end tidligere. Indtil 2006, frem til implementering af politikredsreformen, var det udelukkende

specialuddannede politifolk, der efterforskede, som så senere overleverede sagen til jurister i forbindelse med retssag. (ibid.)

Anklagemyndighedens juridiske rammer

Som det fremgår ovenfor er SØIK en del af anklagemyndigheden i Danmark. Anklagemyndigheden reguleres juridisk efter retsplejelovens (RPL) fjerde afsnit, kapitel 10: »Anklagemyndigheden«. I RPL § 96 anføres, at de offentlige anklageres opgave er, i forbindelse med politiet, at følge forbrydelser efter reglerne i retsplejeloven. Først er angivet i RPL § 9, at de offentlige anklageres overordnede er justitsministeren, som derfor fører tilsyn med disse. Særligt omkring statsadvokaterne er, at de efter RPL § 101, varetager udførelsen af straffesager ved landsretterne, og at Rigsadvokaten kan bestemme, at statsadvokaterne inden for et nærmere afgrænset sagsområde tillige varetager udførelsen af straffesager ved byretterne. Efter RPL § 101 stk. 2, skal statsadvokaterne føre tilsyn med politidirektørernes behandling af straffesager og behandle klager over afgørelser truffet af politidirektørerne vedrørende strafforfølgning. Det er naturligvis mest møntet på de geografiske statsadvokater i henholdsvis Viborg og København. Statsadvokaternes afgørelser i klagesager kan ikke påklages til rigsadvokaten og justitsministeren. Statsadvokaterne kan fastsætte bestemmelser og meddele pålæg efter regler svarende til RPL § 98, stk. 2 og stk. 3, 1. pkt.

4.2. Revisors opgaver i forbindelse med samarbejdet med SØIK

I de følgende afsnit redegøres for de forskellige situationer, revisorer kan komme ud for i forbindelse med økonomisk kriminalitet. Her er det ikke selve opdagelsen af en besvigelse og revisionen i en virksomhed, der er fokus på, men hvad der sker efter en besvigelse er opdaget eller en mistanke skal videreformidles. Dette kan både være i form af en indberetning, men også assistance til SØIK i form af sagkyndig bistand.

Revisionshuse kan have specifikke afdelinger, hvori revisorerne kun beskæftiger sig med økonomisk kriminalitet. Det vil typisk være dem (fx hos PwC kaldet Forensic Services, og hos KPMG kaldet KPMG Forensic), der også bliver brugt til assistance af SØIK i komplekse sager. Hvis revisor finder tegn på besvigelser i en revision, kan det ende i en situation, hvor revisor skal indberette om dette; her er det oplagt at gå til forensicafdelingen for assistance.

Revisors sagkyndige bistand til SØIK kan principielt opdeles i følgende ni hovedfaser/opgaver:



Politiets Anvendelse af Revisorer, PwC, bilag F2

1. Antagelse af revision:

Først og fremmest skal der slås fast, om der er behov for revisionsmæssig assistance. Dette kan revisor bidrage med ved at klargøre for SØIK, hvilke aspekter af sagen, som revisor ville kunne hjælpe med. (Politiets Anvendelse af Revisorer, PwC, bilag F2)

2. Oplysningsgrundlag:

Anklagemyndigheden skal i denne fase gøre klart over for revisor, præcis hvilke opgaver, denne skal assistere med. Grundlaget for at kunne præcisere dette, er al det materiale/de oplysninger, som der foreligger, før revisor træder ind i sagen. Alt der foreligger af materiale om sagen skal fremlægges som grundlag for revisors arbejde, og det kan være alt fra avisudklip, anmeldelser, regnskaber, selvangivelser og oplysning fra eventuelt en kurator. (Ibid.)

3. Forundersøgelser:

Efter Anklagemyndigheden har beskrevet de forhold, som revisor skal undersøge, så skal revisor udføre: en overordnet gennemgang af det materiale, der foreligger; supplere med en granskning af en eventuel kosterrapport og kvalitetsbedømme den pågældende virksomheds bogholderi; dernæst skal revisor have et indledende møde med efterforskningsteamet og vurdere, om der er behov for at indlede et samarbejde med SKAT. Efter disse forundersøgelser, skal revisor give en kort beskrivelse af sagen, og blandt andet komme med en foreløbig tidsplan og et honorarestimat. (Ibid.)

4. Revisionstema:

Et revisionstema er en beskrivelse af de forhold, som revisor skal koncentrere sine undersøgelser om. Revisionstemaet kan afgrænses i formål, undersøgelsesmateriale, berørte selskaber/personer og undersøgelsens tidsperiode, og bliver fastlagt af SØIK. (Ibid.)

5. Planlægning af opgaven:

Revisor skal opstille en plan for arbejdet, som skal opdeles i faser med påført forventet tidsforbrug og forventede evalueringsmøder, hvor forsvarsadvokaten skal have ret til at deltage. (Ibid.)

6. Det løbende arbejde:

Det skal ende ud i en revisionsrapport, hvorfor det er nødvendigt for revisor at udarbejde arbejdsnotater løbende, og notere »fund« og den videre kommunikation heraf. Hændelsesforløbet skal oversættes til diagramserier. Det kan også ske, at revisoren vælger at bruge et såkaldt »second partner review«, så der sker en intern kvalitetskontrol af materialet. Akkuratessen er vigtigt, så citater og referencer er helt præcise. (Ibid.)

7. Revisionsrapport:

Udkastet til revisionsrapporten skal forelægges forsvarsadvokaten med en frist til at stille spørgsmål og kommentere. Det er vigtigt at beretningen er holdbar i forhold til tiltalen, hvorfor der er en hel del faldgruber, som revisor skal undgå. Fx skal revisor undgå tekniske fejl, upræcise instruktioner, tilsidesættelse af tavshedspligt og diverse sjusk, hvilket vil blive analyseret nærmere i et senere kapitel. (Ibid.) (Se eventuelt også eksempel på udsnit af revisionsrapport i bilag F1).

8. Bevisværdi:

Bevis er helt grundlæggende alt det, der beviser eller modbeviser et hvilket som helst spørgsmål. Dog, for at kunne fremlægges for retten, skal et bevis, hvad enten det er et udsagn, et dokument, et objekt, eller fakta, være relevant, essentielt og kompetent. Med kompetent forstås, at beviset er tilstrækkeligt, troværdigt og relevant for sagen, præsenteret af et kvalificeret og egnet vidne. (Singleton et. al 2006, s. 301) Mere specifikt så afhænger bevisets art af, hvilken slags lovovertrædelse der er tale om. (Ibid.)

9. Revisor som sagkyndigt vidne:

Når revisorer arbejder for SØIK, vil de typisk også kunne blive inddraget som sagkyndige vidner, hvor revisor optræder som ekspertvidne i retten. (Politiets Anvendelse af Revisorer, PwC, bilag F2) Generelt set må vidner i retten ikke ytre sig om deres holdninger til sagen og konklusioner. De må dog godt estimere fysiske beskrivelser, såsom alder, højde og vægt. Undtagelsen til denne regel er ekspertvidner, som godt må give deres professionelle holdninger til kende; det kunne fx være revisorer (Ibid.; Singleton et. al 2006, s. 256). Når revisorer bliver indkaldt som vidner, er det typisk for at vidne om deres professionelle opdagelser. Når de indkaldes af forsvarsadvokaten er det typisk for at så tvivl om kvaliteten af beviserne eller udtale sig om anklagerens ekspertvidnes holdninger og dermed så tvivl i dennes udtalelser. (Ibid.). Når en af parterne benytter sig af en revisor til at assistere som ekspert i den verserende retssag, så vil denne part ofte benytte revisoren til at vurdere sagen overordnet, identificere hvilke dokumenter der er nødvendige til at støtte sa-

gen, assistere i forhandlinger og forberede finansielle analyser og rapporter. (Ibid., s. 267; Politiets Anvendelse af Revisorer, PwC, bilag F2).

4.3. Revisors juridiske rammer i samarbejdet

I forhold til at indberette besvigelser til SØIK er revisor i høj grad underlagt juridiske rammer. I det følgende vil vi komme ind på revisorlovens § 22, ISA 240, hvidvaskloven og erklæringsbekendtgørelsen, som samlet set udgør den juridiske ramme for revisorer i forhold til indberetnings-samarbejdet med SØIK.

Revisorloven § 22

Fundamentet for revisorers indberetningspligt til SØIK er indlejret i revisorlovens § 22. Her blev det gjort ved lov, at revisors begrundede formodning om en betydelig/grov økonomisk forbrydelse, skal indberettes til SØIK, hvis ikke ledelsen hos revisorens klient har stoppet forbrydelsen inden for 14 dage, jævnfør nedenstående citat fra § 22, 1.pkt.:

»Indser revisor under udførelse af opgaver efter § 1, stk. 2 og 3, at et eller flere medlemmer af virksomhedens ledelse begår eller har begået økonomiske forbrydelser i tilknytning til udførelsen af deres hverv, og har revisor en begrundet formodning om, at forbrydelsen vedrører betydelige beløb eller i øvrigt er af grov karakter, skal revisor straks underrette hvert enkelt medlem af ledelsen herom. Underretningen skal indføres i revisionsprotokollen, hvor revisor fører en sådan. Har ledelsen ikke senest 14 dage herefter over for revisor dokumenteret at have taget de fornødne skridt til at standse igangværende kriminalitet og til at rette op på de skader, den begåede kriminalitet har forårsaget, skal revisor straks underrette Statsadvokaten for Særlig Økonomisk Kriminalitet om de formodede økonomiske forbrydelser.« (Revisorloven 2008, § 22)

Ud fra ovenstående paragraf kan vi derfor udlede, at der sker - eller burde ske - et samarbejde mellem revisorer og SØIK ved den begrundede formodning hos revisor, hvis ikke ledelsen selv tager hånd om sagen. Denne lov omfatter ikke situationer, som er omfattet af hvidvaskloven, hvor det er den blotte mistanke hos revisor, der burde etablere et samarbejde til SØIK, hvilket behandles i et senere afsnit. I dansk lov er det begrænset til kun at omfatte selve rapporteringspligten, hvorimod revisionsstandarderne, som ISA 240, præciserer hvilke revisionshandlinger, der skal foretages i forbindelse med besvigelser. Det skal dog også påpeges, at revisorerne kun er omfattet af denne

lov om indberetning, hvis opdagelsen finder sted i forbindelse med § 1, stk. 2 og 3 - opgaver, det vil sige revisors afgivelse af revisionspåtegninger og øvrige erklæringer. Qua dette betyder det også, at revisor ikke er omfattet af denne indberetningspligt ved rådgivnings- og assistanceopgaver.

Standarden ISA 240 om indberetninger

I forhold til indberetningspligten, så er ISA 240 ikke særlig konkret og henviser til national ret, hvilket i Danmark vil være revisorlovens § 22. ISA 240 foreskriver, at revisor skal fastslå, om der foreligger et juridisk krav til at underrette myndigheder, hvis der bliver tale om en situation, hvor revisor har konstateret en besvigelser eller mistanke herom.

Ligesom i national ret skal revisor begynde med at meddele det til ledelsen, og give dem chancen for at korrigere »fejlen«, medmindre besvigelser kan henføres til dem, jævnfør afsnit 41. I sådan et tilfælde skal revisor gå direkte til myndighederne, men forudsætningen i national ret er altså en begrundet mistanke, hvilket ikke præciseres i ISA 240, hvor der står *konstateret/mistanke*. Udover dette, er budskabet nogenlunde det samme i ISA 240 og revisorloven i forhold til indberetninger. Forskellen er blot, at ISA 240 er en international standard, som derfor overlader præciseringen til den nationale ret.

Hvidvaskloven

Hvidvasklovens § 4 og § 5 omhandler strafbare lovovertrædelser, og her er det specielt hvidvask af midler og finansiering af terrorisme, der er fokus på. Kendetegnet i denne lov er, at der allerede skal indberettes til SØIK ved en *mistanke* om lovovertrædelse, som ikke kan afkræftes, og som omfangsmæssigt vil kunne blive straffet for i mere end et år, jævnfør § 7. Underretningen og planlægningen herom skal hemmeligholdes for kunden, hvilket afviger fra de øvrige regler på området for indberetninger, hvor revisor så vidt det er muligt, skal tage det op med kunden inden en indberetning.

Erklæringsbekendtgørelsen

Ifølge erklæringsbekendtgørelsen § 7 skal revisor afgive en supplerende oplysning til sin revisionserklæring vedrørende forhold, som revisor er blevet bekendt med under sit arbejde, og som giver revisor en *begrundet formodning* om, at ledelsen kan ifalde erstatnings- eller strafansvar. I forhold til selve indberetningsdelen, så lægger erklæringsbekendtgørelsen sig op af revisorloven. Det vil sige, at revisor også her skal indberette til SØIK efter revisorloven § 22, ligesom ISA 240 også henviste til det.

4.4. SØIK og revisorernes omtale i medierne

Det hænder, at der er fokus på revisorers indberetningspligt i medierne, og hvor sjældent de rent faktisk indberetter om virksomhedskriminalitet. Efter hvidvaskloven blev vedtaget, er revisorer blandt dem der indberetter mindst, og under skatteamnestien i 2012 indberettede revisorerne stort set intet. (politiken.dk 29/09-13) SØIK har også været i søgelyset og er ofte blevet kritiseret i medierne for at have alt for langvarige sagsbehandlinger, og at de ikke tager nok sager op til efterforskning. (berlingske.dk 08/12-13) I det følgende afsnit redegøres der i store træk for, hvad der har været de væsentligste fokuspunkter om emnet i medierne de seneste år. Disse punkter strækker sig over alt fra artikler om diverse chefer hos SØIK, over til diskussion af revisorernes arbejde med indberetninger.

Mediernes kritik af revisorerne/rådgiverne

I kølvandet på skatteamnestien i 2013 blev der skrevet en række artikler, der havde fokus på revisorerne, deres indberetningspligt og ikke mindst potentiel rådgivning om skatteunddragelse. Politiken bragte en artikel, hvori de konstaterede, at SØIK mistænker revisorerne for at tie om fordækte kunder:

»[R]evisorer og andre private skatterådgivere [har] – i modsætning til advokater – pligt til at indberette suspekte kunder til bagmandspolitiet. Bagmandspolitiet har ikke modtaget en eneste henvendelse i forbindelse med skatteamnestien, hvor danske skattespekulanter fik tilbudt en mildere straf, hvis de meldte sig selv hos skattemyndighederne.«
(politiken.dk 29/09-13)

SØIK og deres hvidvasksekretariat modtog ingen henvendelser fra revisorer under skatteamnestien, hvorfor SØIK nu sætter spørgsmålstegn ved revisorers (og generelt rådgiveres) etik. (Politiken, 29.10.2013). Palle Mose, chefkonsulent i Erhvervsstyrelsen udtaler til Politiken:

»Når der kommer en henvendelse om et større beløb, som kunden ikke kan eller ikke ønsker at gøre rede for, er der pligt til at underrette. Klienten skal endda kunne dokumentere, at pengene er kommet lovligt til veje, eksempelvis i forbindelse med en arv. Og der er omvendt bevisbyrde, så kunden skal kunne afkræfte en mistanke, før revisorernes underretningspligt falder bort«
(politiken.dk 30/10-13)

Per Fiig, vicestatsadvokat og leder af Bagmandspolitiets hvidvasksekretariat understreger problematikken i en artikel af Politiken:

»Vi har ikke fået nogen indberetninger overhovedet, så enten har alle klienter meldt sig selv hos SKAT, eller også har rådgiverne ikke indberettet dem. Vi undrer os over, at der ikke har været en eneste sag at indberette«
(politiken.dk.29/10-13)

I samme artikel erkender formanden for FSR, at der kunne være et problem med revisorers meldepligt. (Ibid.). Det er efterfølgende jævnligt blevet diskuteret i diverse artikler, om det burde være lettere at straffe revisorer/rådgivere, der ikke lever op til deres ansvar/pligt. (berlingske.dk, 23/05-12).

Mediernes kritik af SØIK

En artikel tilbage fra 2006, hvor Jens Madsen tiltrådte som statsadvokat for SØIK, havde fokus på, at Jens Madsen ville til at sætte mere fart på arbejdet hos SØIK og kun have fokus på det væsentlige i sagerne. Det blev også fastlagt, at SØIK skal redegøre for Rigsadvokaten hver gang en sag runder to år i behandlingstid. (jp.dk, 28/12-06) I 2009 blev der offentliggjort en artikel i Berlingske Tidende, hvori de belyste finanskrisens effekt på antallet af sager hos SØIK. Blot i 2009 skete der en tilgang på 80 sager. Angiveligt skulle SØIK på daværende tidspunkt have mellem 10 og 15 sager liggende, hvor sagsbehandlingstiden var på over halvanden år. (berlingske.dk, 11/12-09) I 2012 blev der skrevet en artikel om, at nu ville politikerne begynde at overveje at gøre det lettere for SØIK at løfte bevisbyrden over for de kriminelle bagmænd, da det godt kunne tyde på, at bevisbyrden har været meget uoverkommelig i mange sager. (Financewatch.dk, 23/05-12) Dette har ikke været omtalt i mediernes siden, hvorfor det måske kan tænkes, at det kun blev ved snakken. Samme år blev der i en anden artikel diskuteret, om SØIK er gode nok til at efterprøve praksis. Det er alment accepteret, at det kan være svært for SØIK at løfte bevisbyrden, men burde de måske prøve en gang imellem at tage en sag op i retten, selvom de er usikre på, om bevismaterialet er tilstrækkeligt? (berlingske.dk, 23/05-12) I 2013 var der fokus på Jens Madsen, og hvor stor betydning han har haft for SØIK's arbejde. Han skulle efter sigende klare det bedre end sin forgænger, og have en succesrate på 90 pct. af de sager, som de tager op. Til gengæld bliver et stort antal sager aldrig taget op og ender uden tiltale. (berlingske.dk 08/12-13) Denne problemstilling omkring SØIK og deres manglende vilje til at afprøve grænseområdet for bevisbyrden har også været diskuteret i en artikel fra i år. Her var holdningen, at det ville være fint, hvis SØIK kørte nogle sager, der endte i frifindelser, så man kunne blive klogere på, præcis hvor grænsen ligger, og hvornår bevisbyrden er løftet. (jp.dk 06/01-14) En flok tidligere topfolk fra blandt andet Bagmandspolitiet

har ytret sig om, at politiet er presset på ressourcer, hvorfor de selv har startet en privat efterforskningsenhed, ved navn Parsifal Services. Deres mål er, at de inden for fem år har 30 - 40 efterforskere ansat. (Ritzaus Bureau 08/11-13)

For at opsummere, så står det klart, at medierne har haft stort fokus på revisorernes åbenbart manglende indberetninger, og ikke mindst på SØIK's angivelige ineffektivitet og manglende vilje til at afprøve bevisbyrden.

DEL III

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Kap. 5: SØIK's revisorbrug	Kap. 6: Finansielle midler	Kap. 7: Ressourcer & kompet.	Kap. 8: SØIK's arbejdsgange	Kap. 9: Egne revisorer		

KAPITEL 5

SØIK's anvendelse af revisorer

Der er sket en stor udvikling hos SØIK, når det handler om deres måde at gribe sager an på, herunder også deres brug af eksterne revisorer i forhold til at få assistance ved regnskabsmæssigt komplekse sager. I indeværende kapitel analyseres SØIK's brug af de eksterne revisorer over det seneste årti, både i forhold til hvad der vides med sikkerhed, og hvordan udviklingen er præsenteret af de forskellige aktører i forholdet. Dette ses blandt andet i forlængelse af kritisk realisme, hvor det faktuelle er toppen af isbjerget, der er let anskueligt, og det strukturelle fundament omkring udviklingen er det underliggende, som må analyseres frem.

I senere kapitler analyseres udviklingen inden for sagsbehandling, efterforskning og overordnede arbejdsgange hos aktøren SØIK samt udvalgte ændringer i de ydre strukturer, da alle disse udviklingstrends tilsammen kan have stor betydning for, hvordan samarbejdet mellem revisorer og SØIK fungerer i dag.

5.1. Brugen af eksterne revisorer i retrospektivt perspektiv

Under efterforskningen, eller ved en sags forelæggelse, kan SØIK vælge at engagere et revisionsfirma til at rådgive om sagen, og en eller flere repræsentanter for revisionsfirmaet kan således møde i retten. Dette er for at forklare over for dommeren, hvordan en given sag regnskabsmæssigt hænger sammen, og forsvare den fremlagte rapport, hvor de kriminelle gerninger fremgår af det som oftest ekstremt omfattende bilagsmateriale. Generelt kan efterforskningen fremmes ved ydelser fra revisorer, advokater – særlige udtalelser – it-teknisk bistand samt rejseaktivitet i forbindelse med efterforskning i ind- og eventuelt udland.

Den største udvikling inden for SØIK's brug af eksterne revisorer er sket over en årrække på cirka ti år. Før 2004 var der ikke nogen egentlig grænse for, hvad en efterforskning og tiltale måtte koste, og der var således ikke noget fastlagt budget for hver sag.

»Før disse rammeaftaler, sendte man bare sine standardpriser til SØIK.

Det kunne godt gå hen at blive mange penge« (Torben Lange, KPMG, 28/04-14)

Det vil sige, at hvis en partner og en revisortrainee sammen koster fx 3000 kr. i timen, så sendte man dengang bare opgørelsen over timeforbruget på sagen til SØIK, og så kunne revisorbistanden jo hurtigt løbe op i mange millioner for de typisk meget tidskrævende sager om økonomisk kriminalitet. Til gengæld tilføjede Torben Lange, at man jævnligt holdt møder med SØIK, hvor man drøftede fremdriften, og hvordan SØIK's egne ressourcer bedst skulle anvendes for at begrænse udgifter til den eksterne revisor. Til trods for dette, er der ingen tvivl om, at det var meget dyrere dengang, og der blev brugte mange penge på revisionshonorarer. Ifølge Søren Primdahl brugte SØIK dengang cirka 30 mio. kr. om året på revisorbistand. Kendsgerningen ved dette omkostningsniveau blev også indirekte bekræftet af statsadvokaten:

»Tidligere betalte man det, det måtte koste«

(Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

Den tid blev hos revisorerne kendt som den gyldne periode for deres forensicafdelinger. De første rigtig regnskabsmæssige komplekse sager begyndte SØIK først at få i starten af 1990'erne, blandt andet med Nordisk Fjer-sagen, hvor der var tale om regnskabsmanipulation. I denne periode frem til 2004 blev de eksterne revisorer anvendt i høj grad, og alle vores informanter har givet udtryk for, at revisorerne havde en hel del opgaver i den periode og således tjente godt på at have SØIK som kunde.

I 2004/2005 kørte sagen mod Peter Brixtofte, også kendt som Farum-sagen, hvor Brixtoftes forsvarsadvokat påpegede over for de øvrige parter i retssagen, at når nu Anklagemyndigheden havde brugt adskillige millioner på ekstern revisorbistand, så burde det have været en udgiftskategori, der skulle i EU-udbud. Denne pointe fra forsvarsadvokaten blev skyld i, at SØIK var nødsaget til at genoverveje reglerne på området, og de blev således nødsaget til at indføre rammeaftaler i forbindelse med at rekvirere eksterne revisorer fremadrettet. (Torben Lange, KPMG, 28/04-14, bilag B6).

Den første rammeaftale gjaldt fra 2005 til 2008 og var dermed en 4-årig kontrakt med daværende tre store udbydere af revisionsbistand i Danmark: PwC, KPMG og E&Y. Denne aftale gik ud på, at der var fastlagt en rammepris på revisorbistanden, som så var gældende i 4 år ad gangen. Som Torben Lange forklarede, kunne de tidligere sende deres standard partnerløn, som fx lå på 2.600 kr. i timen til SØIK, hvor den med rammeaftalernes indførelse, pludselig kunne ligge på fx 1.200 kr. i timen. Det foregik sådan, at en række revisionsfirmaer blev bedt om at give et bud ud fra et udbudsmateriale, som Kammeradvokaten bistod SØIK med at udforme. Blandt de indkomne bud valgte SØIK så tre leverandører på baggrund af blandt andet kompetencer, ressourcer, erfaring og

ikke mindst pris. Det var på forhånd fastlagt, at »vinderen« af udbuddet som udgangspunkt ville få tildelt X pct. af opgaverne, nr. 2 ville få Y pct. og så fremdeles. Vedrørende pris kunne de tre leverandører selv sammensætte/specificere deres tilbud.

Den næste rammeaftale gjaldt for 2009 - 2012, og E&Y blev erstattet med Deloitte, som nu var den nye »spiller« på markedet, hvilket bekræftes af Claus Hansen hos Deloitte, der nævnte i interviewet, at han har arbejdet for SØIK i små seks år. (Jens Baes & Claus Hansen, Deloitte, 23/04-14, bilag B4+B5). Brugen af eksterne revisorer fortsatte langsomt med at dale. Da den anden rammeaftale udløb i 2012, fik SØIK aldrig indgået en ny med revisionshusene, og de fleste revisorer anså situationen som en form for forlængelse af den udløbne rammeaftale, da man ventede på overgangen til en tværstatslig indkøbsordning. Hertil udtaler Sofus Emil Tengvad:

»Det blev taget ud for halvandet år siden, tror jeg faktisk endda. Hvor vi var lidt i tvivl om, hvad vi så skulle gøre, for vi nåede ikke rigtigt at få lavet et nyt. Som jeg har forstået det, er det blevet aftalt med dem, der havde rammeudbud, at det ligesom fortsatte indtil, man lige fandt ud af, hvad der skulle ske.«

(Sofus Emil Tengvad, PwC, 11/04 2014)

5.2. Aftalegrundlaget i dag

Selve processen omkring rekvirering af revisorer er i dag struktureret i forhold til for 10 år siden, da det blev gældende, at revisionen skulle i EU-udbud på grund af de betydelige revisionsomkostninger, som efterforskningerne medførte. Efter den anden rammeaftale udløb i 2012, blev den i praksis forlænget, indtil man i statsligt regi fandt en fremadrettet løsning, der så kom i 2013. Køb af revisorbistand skulle fremadrettet ske via Statens og Kommunernes Indkøbs Service A/S (SKI). Det vil sige, at udbudsreglerne for anvendelsen af revisorer skulle følge metoden for offentligt indkøbte varer og tjenesteydelser, hvad end det er i regionalt, kommunalt, eller statsligt regi. Reglerne for dette er slået fast i Udbudsdirektivet (2004/18/EF) og i Bekendtgørelse nr. 712 af 15/6 2011. Dette aftalegrundlag via SKI blev dog ikke lagt helt fast i 2013, da staten mente, at de givne beløbssatser ikke var nuancerede nok. Dette er stadig ikke kommet på plads, og det betyder derfor, at revisionsbistand til SØIK stadig kører på en uformel aftale. Ifølge Sofus Emil Tengvad, PwC, så skulle aftalegrundlaget gerne komme på plads via SKI ultimo maj 2014, hvilket også bekræftes på SKI's hjemmeside. (ski.dk 30/05-14)

Denne aftale er blevet kaldt 17.01 og er blevet tildelt syv revisionshuse. Hermed kan det offentlige, herunder SØIK, fremadrettet, når aftalen træder i kraft, benytte et af de syv firmaer efter den rammeaftale, som ligger på SKI. Det er en frivillig aftale, så den pågældende institution (her

SØIK) kan vælge at lave en anden aftale, så længe den er mindst lige så fordelagtig for institutionen som aftale 17.01 på SKI. (ski.dk 30/05-14, rammeaftale 17.01 »bilag F, stk. 5«)

Det er ikke kun et gældende aftalegrundlag, der midlertidigt lader til at være forsvundet. SØIK's brug af eksterne revisorer i 2013 var åbenbart også rekordlavt. Alle de interviewede revisorer til dette projekt, bekræfter hinanden i, at der ikke har været nogen nye sager fra SØIK det seneste års tid.

»Vi har ikke haft nogen sager i et år (...)«

(Torben Lange, KPMG, 28/04-14)

Det samme er tilfældet ude hos Sofus Emil Tengvad hos PwC. Dette bliver også slået fast af statsadvokaten hos SØIK:

»Ja, nu må jeg jo skuffe jer, men vores brug af eksterne revisorer

er meget aftagende« (Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

Der er ingen tvivl om, at SØIK's brug af eksterne revisorer er stærkt dalende, og særligt inden for de sidste par år.

5.3. Informanternes holdning til denne udvikling

I empiriindsamlingen har der kunnet spores en tendens til, at informanterne hos SØIK er mere afklaret med den aftagende brug af eksterne revisorer, end revisorerne selv er. Det er også en meget naturlig holdning, da revisorerne selvsagt ønsker at arbejde for deres klient (SØIK), således en indtjening kan opretholdes. Statsadvokat Henrik Helmer Steen kommenterede ikke direkte på, om han ville have ønsket at bruge de eksterne revisorer i højere grad, hvis de havde haft mulighed for det. Generelt udtrykte statsadvokaten ingen problemer med den aftagende brug af eksterne revisorer. Han gentog flere gange, at de eksterne revisorer er dyre.

»De eksterne revisorer er jo nogle dyre drenge.«

(Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

Flere af vores revisorinformanter er af den holdning, at de godt kan forstå, at SØIK må spare, men at de naturligvis finder det trist, at det er på den sagkyndige assistance. Vi sporer også en holdning til, at det muligvis medfører, at der vil være nogle sager, som SØIK simpelthen ikke er kompetente nok til at efterforske og føre i retten uden brugen af eksterne revisorer.

Hos KPMG har de ikke fået nogen nye sager det sidste års tid, og både hos KPMG Forensic og PwC Forensic Services ventes tålmodigt på flere sager. Sofus Emil Tengvad fra PwC påpeger dog, at de af og til forsøger at kontakte SØIK med henblik på ad hoc-opgaver. (Sofus Emil Tengvad, PwC, 11/04-14, bilag B3) På nuværende tidspunkt (april/maj 2014) lader det til, at det kun er Claus Hansen fra Deloitte af alle forensicrevisorerne, som har et par verserende sager hos SØIK; Claus Hansen tilkendegav dog også, at aktiviteten på arbejdsområdet er dalende, samt at han har været i dialog med statsadvokaten desangående.

5.4. Sammenfatning

SØIK's brug af eksterne revisorer er meget aftagende, og udviklingen kan spores tilbage til starten af dette årtusinde, hvor opmærksomheden blev flyttet over på SØIK's brug af revisorer, og at brugen af eksterne revisorer skulle i EU-udbud. Siden hen har de måtte udarbejde rammeaftaler, som begge parter har været enige om. Dette kapitel har haft til formål at analysere, hvilken udvikling der er sket, og hvordan det ser ud i dag med SØIK's anvendelse af eksterne revisorer. Yderligere er informanternes holdning blevet fremlagt, som selvfølgelig afhænger af og afspejler deres indbyrdes profession. Informanterne hos SØIK er generelt bare enige om, at skønt revisorerne leverer et godt arbejde, så er de for dyre. Omvendt mener revisorerne ikke overraskende, at SØIK burde involvere dem noget mere, da de udtrykkeligt ønsker at bidrage på de punkter, hvor efterforskerne møder udfordringer.

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Kap. 5: SØIK's revisorbrug	Kap. 6: Finansielle midler	Kap. 7: Resurser & kompet.	Kap. 8: SØIK's arbejdsgange	Kap. 9: Egne revisorer		

KAPITEL 6

Finansielle midler

Før man kiggede på de konkrete tal i statens budgetter, fik man hurtigt et indtryk af, at en af de store forandringer, der er sket hos SØIK de seneste år, er at der er blevet skåret meget på det offentliges budget for denne del af Anklagemyndigheden, og det kan være en af de medvirkende årsager til den aftagende brug af eksterne revisorer. Dette kapitel har til formål, dels at fremlægge, hvordan det ser ud for SØIK rent økonomisk, og dels at analysere, hvordan aktørerne fremlægger problematikken omkring de knappe ressourcer.

6.1. Ændring på strafferetsplejekontoen

Først og fremmest er det værd at bemærke, at der er sket en udvikling inden for reorganiseringen af midler til politi, retsvæsen, m.m. Længe har Danmark været meget unik i forhold til organiseringen af politi og anklagemyndighed. I mange andre lande er anklagemyndigheden og politiet helt adskilt og fungerer som to selvstændige institutioner. Dette er ikke tilfældet i Danmark, hvor de er blandet – og så alligevel ikke! Der er skabt rammer for at give et tæt og effektivt samarbejde mellem politi og anklagemyndighed, hvor politiet efterforsker og anklagemyndigheden lægger sag an. Det betyder også, at politiet og Anklagemyndigheden har haft en samlet bevilling på finansloven. De har haft en samlet konto, strafferetsplejekontoen, som skulle dække domstol, politi og anklagemyndighed. Rigsadvokaten og rigspolitichefen har i fællesskab skulle administrere og formidle bevillingen videre til henholdsvis politikredsene og Anklagemyndigheden. (Budgetanalyse af politiet, PwC, 2009-2010) Der har derfor været en hel overordnet budgettering omkring fordelingen af midler mellem politi og anklagemyndighed, og de enkelte underkonti har de enkelte direktører i politikredsene og statsadvokaterne i de lokale anklagemyndigheder selv kunne administrere.

Følgende oversigt viser hvilke underkonti til strafferetsplejekontoen, som de enkelte institutioner selv har kunnet råde over. Hvor politiet har haft fri rådighed over mange konti, så har Anklagemyndigheden kun kunne råde frit over revisionshonorarer, mentalundersøgelser samt brugen af eksterne anklagere. Derfor har SØIK, som en del af Anklagemyndigheden, haft fri råderet over blandt andet brugen af eksterne revisorer. Det passer fint med statsadvokatens udsagn, at det tidligere hen kostede det, det måtte koste at bruge eksterne revisorer.

Disponering af underkonti på strafferetsplejekontoen			✓ = primær disponent	
	Beskrivelse	Domstolene	Politi	Anklage-myndighed
Advokatsalær	• Beskikkede forsvarere og bistandsadvokater	✓		
Lægeerklæringer	• Lægelig bistand ved blodprøveudtagning og lægeattester (f.eks. spirituskørsel)		✓	
Revisionshonorar	• Revisor bistand ved f.eks. sager omhandlende økonomisk kriminalitet			✓
Transport	• Transport af effekter til undersøgelse (f.eks. køretøjer, pengeskabe mv.). Falck varetager hovedparten af transporten		✓	
Tekniske undersøgelser	• Ekstern bistand til tekniske undersøgelser ifm. straffesager (ikke KTC undersøgelser)		✓	
Retsmedicinske ydelser	• Retsgenetik (DNA), retskemi (alkohol og narkotika), retspatologi mv. Udgifterne vedrører primært retsmedicinske institutter på København, Århus og Syddansk Universitet		✓	
Teleoplysninger mv.	• Oplysninger om teletrafik og adgang til telefonaflytning		✓	
Mentalundersøgelser	• Ambulante mentalundersøgelser			✓
Læger – detention	• Lægeligt tilsyn af berusere o.l. i detentionen		✓	
Bistandsværger	• Bistandsværger for sigtede og tiltalte	✓		
Udgifter vedrørende lig	• Transport af lig (Falck) og hospitalspersonalets tilsyn ved ligsyn og obduktioner		✓	
Eksterne anklagere	• Beskikkede (af Rigspolitiet) advokater			✓
Brandundersøgelser	• Ekspertise fra Dansk Brand- og sikringsteknisk Institut ved brande med fare for andres liv eller ødelæggelse af betydelige formuer		✓	

I forlængelse af dette retrospektive syn på strafferetsplejekontoen, kan også tilføjes, at den største del af den fælles bevilling gik til domstolen, men tæt fulgt af politiet. Til gengæld har Anklage-myndigheden aldrig fået en særlig stor del til sammenligning.

I dag ser organiseringen af denne bevilling lidt anderledes ud. Som flere af vores informanter har sagt, så er strafferetsplejekontoen blevet sat fri, hvilket også fremgår af finansloven fra 2013. Det betyder, at i stedet for, at der er en stor pulje, som frit kan fordeles, så bliver der bevilget en bestemt sum til politiet, som de skal fordele i politikredsene og mellem de lokale anklagemyndigheder. Ydermere bevilges der en anden sum til den centrale anklagemyndighed, som de så selv kan råde over, hvilket er mellem rigsadvokaturen og statsadvokaterne. Til sidst bevilges en tredje sum, som er til retsvæsenet, hvilket blandt andet involverer domstolene. Det vil sige, at hvor der før var en stor sammenblanding, så er domstolen og den centrale anklagemyndighed nu blevet sat fri, og der er derfor en fast konto til politiet og de lokale anklagemyndigheder, samt en konto til domstolene og en konto til den centrale anklagemyndighed. Af nedenstående tabel fremgår de overordnede tal fra finanslovens budget.

Hovedkonto	Finanslov			
	R 2012	B 2013	F 2014	BO 1 2015
Total	-482,7	-1.895,0	-937,4	634.479,5
11 Justitsministeriet	15.329,1	15.289,6	15.759,7	14.888,3
112 Politivæsenet	8.957,2	8.400,5	8.636,4	7.811,9
1123 Politi	8.042,3	7.927,4	8.159,1	7.334,6
112301 Politiet og den lokale anklagemyndighed mv. (Anm.)	8.958,3	8.298,5	8.383,8	8.066,8
112302 Bøder, park.afg., kørekort mv. (Anm.)	-1.230,9	-1.510,0	-1.406,0	-1.886,0
112303 Radiokommunikation (Anm.)	155,1	125,6	152,8	122,0
112304 Den Centrale Anklagemyndighed (Anm.)	0,0	297,2	303,7	303,3
112306 Erstatn. i anledn. af strafferetlig forfølg. (Anm.)	29,9	27,0	27,3	27,3
112307 Kommunal parkeringskontrol (Anm.)	-107,9	-105,0	-107,9	-107,9
112311 Erstatning til ofre for forbrydelser (Anm.)	185,8	162,5	190,7	190,7
112313 Det Kriminalpræventive Råd (Anm.)	8,1	8,2	9,2	11,1
112314 Rådet for Sikker Trafik (Anm.)	13,9	16,3	16,4	16,4
112315 Udlændingesager (Anm.)	29,9	47,5	30,2	36,0
112316 Politiets Efterretningstjeneste (Anm.)	0,0	559,6	558,9	554,9
I alt	8.042,3	7.927,4	8.159,1	7.334,6

Denne tabel viser tallene fra justitsministeriets hovedkonto med hensyn til strafferetspleje. Tidligere hen hørte den centrale anklagemyndighed under konto 112301, som hedder: »Politiet og den lokale anklagemyndighed«. Nu har den en særskilt konto, nemlig konto 112304. Dette er også årsagen til at der står 0 kr. på denne konto i 2012, da ændringen først fandt sted med virkning fra 2013. Det kan også forklare, hvorfor bevillingen til »Politiet og den lokale anklagemyndighed« falder fra 2012 til 2013. I følgende oversigt vises udviklingen i bevillingen til den centrale anklagemyndighed, som stiger til 304,5 mio. kr. i 2014, men så langsomt vil falde lidt igen i de kommende år.

11.23.04 Den Centrale Anklagemyndighed (tekstanm. 103-108 og 115) (Driftsbev.) [41]

1. Budgetoversigt

Mio. kr.	R 2011	R 2012	B 2013	F 2014	BO1 2015	BO2 2016	BO3 2017
Nettoudgiftsbevilling	-	-	297,2	303,7	303,3	297,8	292,0
Indtægt	-	-	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8
Udgift	-	-	298,0	304,5	304,1	298,6	292,8
Årets resultat	-	-	-	-	-	-	-
10. Almindelig virksomhed							
Udgift	-	-	298,0	304,5	304,1	298,6	292,8
Indtægt	-	-	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8
Bemærkning: I årene før 2013 indgår Den Centrale Anklagemyndigheds udgifter og indtægter i budgetoversigten under 11.23.01. Politiets og den lokale anklagemyndighed mv.							

I 2009/2010 udførte PwC en budgetanalyse for politiet, hvor det blandt andet blev anbefalet, at opsplitte strafferetsplejekontoen, hvilket også er sket efterfølgende, jævnfør ovenstående afsnit. I denne konsulentrapport blev der yderligere analyseret på, hvilke områder der kan optimeres og hvilke områder, der ikke kan. Hvor omkostningstyper som advokatsalærer og retsmedicinske ydelser vurderedes uundværligt, så vurderedes revisionsomkostningerne som mulige for politi og anklagemyndighed til dels at substituere. Omkostningstypen revisionshonorarer kan SØIK ifølge

rapporten påvirke på to punkter; prisen kan til dels påvirkes, da staten kunne køre det som en udbudsrunde for SØIK, og mængden af revisionshonorarer kan SØIK også påvirke, da der er mulighed for andre alternativer. Her tænkes på interne ressourcer, som kan erstatte behovet for eksterne revisorer. Det er helt op til statsadvokaten selv at vurdere, hvornår behovet for en ekstern revisor er til stede, og det er derfor en styrbar omkostning. Årsagen til at det ikke vurderedes at SØIK kan slippe helt for denne omkostning er, at sager om økonomisk kriminalitet er stærkt heterogene, hvorved kompleksiteten af hver sag varierer meget. Derfor kan der være nogle sager, hvor det er muligt at substituere eksterne revisorer helt med interne folk, og i andre sager ikke muligt.

6.2. Informanterne om de finansielle midler

Der er nu blevet redegjort for, hvordan tallene og udviklingen i finansiering af SØIK har set ud frem til nu. I det følgende afsnit analyseres informanternes forskellige udsagn om denne bevilling og en eventuel holdning til dette.

Statsadvokat Henrik Helmer Steen bekræfter den udvikling, der er sket i organiseringen af bevilningen til politiet og Anklagemyndigheden:

»Brugen af eksterne revisorer er aftagende på grund af at de generelt er meget dyre samt at strafferetsplejekontoen er givet fri, og SØIK er derfor underlagt budget. Det er ikke et resultat af, at revisorerne ikke var gode; men i tidligere tider kunne der betales revisorbistand på op mod 10, 15, 20 mio. kr. Det kan bare ikke lade sig gøre i dag.« (Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

Alle revisorerne har fortalt, at SØIK har færre ressourcer at gøre godt med i dag end de havde tidligere, hvilket også har medført besparelser på revisionshonorarerne. Fx Torben Lange fra KPMG udtaler:

»Vi oplever, at reducerede ressourcer hos SØIK – både deres egne mand-skabsmæssigt – men også de økonomiske midler til at købe bistand for – gør, at SØIK skærer sagerne anderledes hårdere til end tilfældet var tidligere.«

Yderligere tilføjer han:

»SØIK har et meget begrænset budget, der fra og med 2013 nærmest blev halveret i forhold til 2012 niveauet, der vel at mærke ikke var højt.«
(Torben Lange, KPMG, 28/04-14)

Det er interessant, at alle revisorerne taler om denne besparelse som et klart faktum. Det giver indtryk af, at der har været en markant ændring (en halvering ifølge Torben Lange), som ingen er i tvivl om har fundet sted, og som de nu blot må forholde sig til. Disse besparelser og pres på revisionshonorarerne mener de også kan give en del konsekvenser:

»Udviklingen med SØIK's reducerede brug af ressourcer til eksterne revisorer, indebærer at vi som forensicspecialister søger andre forretningsområder, da vi ikke kan opretholde et beredskab alene til en forretning, som er så ustabil.«

(Torben Lange, KPMG, 28/04 2014)

Det interessante i Torben Langes udsagn er, at han hiver det økonomiske aspekt hos revisionshusene med ind i billedet. Det er klart, at revisorerne lever af at tjene penge, og hvis det ender med, at de næsten ikke tjener noget på at have SØIK som kunde, så er det måske ikke kun SØIK, der udfaser samarbejdet. Det kan ligeså vel være revisorerne selv, som finder andre kunder, der vil betale noget mere. Denne pointe kan også ses i forlængelse af revisorerne meget sæsonprægede arbejde, hvor fx Sofus Emil Tengvad fra PwC har ytret, at det er bedst at få opgaver for SØIK om efteråret, da de har kunder, som de tjener mere på om foråret i den klassiske statusperiode. I efteråret er der ikke altid så meget at lave, og så er det fint at få nogle opgaver for SØIK.

Torben Lange påpegede, at han ikke mener, at det er priserne på revisionsbistanden, der er skyld i den aftagende efterspørgsel fra SØIK's side af. Han mener, at priserne er gode nok, men at det simpelthen er SØIK, der har vurderet, at de ikke har brug for eksterne revisorer i lige så høj grad i dag. Sammenholdt med tidligere udtalelser finder vi dog dette tvivlsomt. Alle andre informanter har enstemmigt sagt, at ekstern revisorbistand er dyrt, og når selv statsadvokaten har sagt, at revisorerne er for dyre, og de har nogle besparelser, som de må forholde sig til, så står det temmelig klart, at det er priserne på revisionshonorarerne, som er problemet.

Hos nogle af informanterne har der kunnet spores nogle holdninger til disse besparelser. Statsadvokaten hos SØIK siger selv, at i dag har retfærdighed fået en pris, hvilket kan have en negativ klang. Med dette mener han, at det er fastlagt i budgettet, hvad der kan bruges på opklaring og retsforfølgelse af økonomisk kriminelle, så det betyder jo at opklaringen af de enkelte forbrydelser har en fast pris:

»Efter at strafferetsplejekontoen er givet fri, kan man i forhold til tidligere sige, at retfærdigheden har fået en pris. Det er ikke nødvendigvis forkert,

men som altid er der nogle konsekvenser ved ændringer. Helt overordnet finder en prioritering af sager sted nu.«

(Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

Det er klart, at i sit embede som statsadvokat, er det ikke passende at klage over de midler, de får stillet til rådighed, og vi tolker, at han diplomatisk prøver at sige, at den udvikling ikke nødvendigvis er forkert, men det har en betydning for den måde, de sagsbehandler på nu. Når han siger, at der finder en prioritering af sager sted, så kunne en åbenlys fortolkning være, at de nu bliver nødt til at vælge at køre de sager, som de selv har ressourcer/råd til. Det virker ikke på ham, som om han er helt afklaret med, om han synes at udviklingen er god eller dårlig. Vi prøvede at spørge ind til, om han stadig ville bruge de eksterne revisorer i lige så høj grad som tidligere, hvis budgettet lå til det, men der svarede han blot, at de eksterne revisorer altså er utrolig dyre, og virkede måske som om, han ikke altid syntes, at de var de mange penge værd - også selvom pengene var afsat til det. I forhold til SØIK's finansielle midler udtaler tidligere politiassistent i SØIK, Kurt Larsen:

»Det er min overbevisning, at Folketinget godt kan overføre endnu større beløb til drift af en sådan enhed, og der vil alligevel være nok at rive i«
(Kurt Larsen, tidligere SØIK 26/02-14)

Uanset flere midler eller ej er statsadvokatens vurdering af, om omkostningerne i bund og grund er nødvendige, en naturlig følge af den ændring i økonomistyringen, der fandt sted for et par år siden efter budgetanalysen fra PwC. Den gennemsigtighed der ville blive en konsekvens af opsplitningen af strafferetsplejekontoen, kan også have medført, at man i SØIK mere synligt skal stå til regnskab for ens udgifter. Før var omkostningerne mere skjult i en stor pulje, hvor det måske var lettere at bruge en 10 - 20 mio. kr. på revisionshonorarer, uden at det rigtigt fremgik af regnskabet. Med den nye udpensling af bevillingen til Anklagemyndigheden, har de nogle tal at leve op til, og nogle retningslinjer for, hvad der kan spares på, og hvad der er nødvendige omkostninger. Selvom retfærdighed nu har fået en pris, som Henrik Helmer Steen siger, så er det på baggrund af en fornuftig gennemsigtighed, hvor man skal vurdere omkostningernes nødvendighed, og det lader til, at han mener, at der også er noget positivt i det.

6.3. Sammenfatning

Hvor der førhen var en samlet bevilling årligt til al strafferetspleje, så er det nu fordelt, efter de har udskilt domstolene og den centrale anklagemyndighed, som nu får deres egen bevilling. Derfor har det ikke været muligt at fremlægge en klar udvikling i de midler SØIK har modtaget, da

der har været denne ændring i organiseringen af kontoen. Dog taler alle informanterne om besparelser i Anklagemyndigheden på en sådan måde, at man nok godt kan konkludere, at der bliver ført færre midler til SØIK i dag, end der gjorde tidligere. Til gengæld giver ændringen en større gennemsigtighed, hvilket betyder at fremover lettere kan sige eventuelle besparelser, og hvad pengene bliver brugt til.

Den store ændring kom påfaldende nok efter PwC havde udarbejdet en budgetanalyse i 2009/2010, hvor udskilningen var et af forslagene, og en strammere økonomistyring med fokus på analyse af omkostninger også blev fremlagt. Revisionshonorarerne blev vurderet til at være en af de omkostningstyper, som SØIK selv kunne styre, både når det kommer til prisen, og når det kommer til mængden. SØIK har reageret på anbefalingerne, da prisen nu bliver reguleret via SKI, og mængden bliver begrænset ved det aftagende brug af eksterne revisorer. Holdningen hos revisorerne til denne ændring i økonomistyring var naturligt nok negativ, da de jo skal tjene penge, og i forvejen har kunder, som de tjener mere på end SØIK. Til gengæld var det sværere at tyde en generel holdning inde hos SØIK, da det virkede til, at de fremlagde den faste økonomistyring på en positiv måde, hvorimod besparelser og det budget de nu er underlagt, vil de naturligt nok være lidt mere skeptiske over for.

Konklusionen er derfor at det lader til at de finansielle midler, som SØIK får stillet til rådighed er blevet ændret, hvorfor de også er nødt til at disponere anderledes, hvilket har haft en betydning på deres brug af eksterne revisorer.

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Kap. 5: SØIK's revisorbrug	Kap. 6: Finansielle midler	Kap. 7: Ressourcer & kompet.	Kap. 8: SØIK's arbejdsgange	Kap. 9: Egne revisorer		

KAPITEL 7

Ressourcer og kompetencer

Vi har tidligere analyseret udviklingen i SØIK's anvendelse af eksterne revisorer, samt analyseret ændringen i de finansielle midler, som SØIK har til rådighed. Men har SØIK overhovedet brug for eksterne revisorer? I indeværende kapitel analyseres eksterne revisorers ressourcer og kompetencer og sammenholdes med SØIK's kompetencer hos efterforskerne såvel som hos anklagerne.

7.1. Eksterne revisorer i et stærkt netværk

De eksterne revisorer som arbejder for SØIK, har indtil nu været fra de store revisionshuse, og ofte nogle fra specifikke afdelinger der kun beskæftiger sig med besvigelser. Det betyder også, at de har erfaring med at arbejde for politiet og har fået kendskab til en del strafferet og procesret. Det er klart, at SØIK også vil foretrække at samarbejde med de revisorer, som de kender, og som de ved har erfaring med den type af opgaver. Det gør også, at revisorudskiftningen ikke er særlig stor, og at det derfor er en lille kreds af revisorer, som er involveret i dette samarbejde. På revisor-siden fortæller vores empiriindsamling, at der typisk sidder én ansvarlig revisor hos hver af de store revisionshuse, der har kontakt til SØIK med henblik på samarbejde; informanterne har i vid udstrækning bekræftet dette ved at tilkendegive, at de har kendskab til hverandre, og under alle vores interviews med revisorerne optrådte således ikke nye navne på revisorer, som vi ikke har talt med. Vi har som tidligere beskrevet fået lejlighed til at tale med fire revisorer, der arbejder for SØIK, med tilknytning til tre revisionshuse – én revisor dog med tidligere tilknytning.

Den lille personudskiftning betyder, at revisor får en tættere kontakt til SØIK og dermed også en stor forståelse for, hvad det er, der efterspørges, da erfaringer utvivlsomt hjælper revisorerne i deres arbejde i SØIK-regi. Det understreges således også ved, at de informanter, der har kunnet bidrage med flest facetter på dette samarbejde, alle har været/er erfarne partnere i de respektive revisionshuse. Både statsadvokaten og efterforskningslederen hos SØIK påpeger, at de eksterne revisorer er dygtige til deres arbejde, men navnlig statsadvokaten har et mere kritisk nuanceret blik på revisorernes kompetencer:

Revisorerne kan jo nogle ting, som vi ikke kan her inde hos SØIK. Til gengæld er der også tale om to forskellige folkeslag, der skal tale sammen, hvilket også er en af fordelene ved ikke at bruge dem så meget mere. Fx har revisorerne en

tendens til at tale revisorsprog i retten – det er ikke godt. De tænker meget i væsentlighed, hvilket er en stor ulempe i retten. Forsvarsadvokaten tænker ikke i væsentlighed – hvis der er en lille fejl, bliver den brugt til at miskreditere revisorens troværdighed. Men der er både fordele og ulemper. Der er også nogle revisorer, der har løftet sagen. Det er dog vigtigt, at SØIK styrer revisorerne og det de laver – de har en tendens til at lave mere end de behøver, hvis de får penge for det.

(Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

Ifølge statsadvokaten er revisorerne dygtige til deres arbejde, og han mener også, at de på nogle områder er dygtigere, end de er inde hos SØIK. Til gengæld har de også en svaghed, hvilket må siges at være en følge af revisorprofessionen. Han har oplevet flere revisorer, som kun fokuserer på væsentlige poster, hvad er korrekt i revisionsøjemed; men som vi behandler senere i afsnittene om aktørerne i retten, vil en forsvarsadvokat gå efter alle tænkelige usikkerheder hos SØIK's sagkyndige vidne. Derfor har SØIK også nogle krav til de eksterne revisorer, som præsenteres og vurderes senere. Både statsadvokat Henrik Helmer Steen og efterforskningsleder Frede Bisgaard nævnte uafhængigheden som en udfordring. Konsekvensen er, at det kan blive vanskeligt at finde revisorer som besidder den behørig erfaring.

Tre ud af fire adspurgte informanter er helt af den opfattelse, at revisorerne er meget kompetente og har nogle stærke ressourcer at trække på; statsadvokaten var til dels enig, men havde et mere nuanceret billede jævnfør tidligere. Vi tolker derfor, at revisorerne leverer et godt stykke arbejde til SØIK. Vi anskuer metodisk igen aktør/struktur-forholdet, da det teoretisk indgår i det sociale og mest komplekse niveau i den kritiske realisme; samarbejde anser vi for at udspille sig på det sociale niveau, hvorfor denne analysemetodik. Den struktur som de eksterne revisorer befinder sig i, nemlig deres netværk i firmaet, fordrer et godt fagligt miljø som eksistensberettigelse, hvad revisorerne kan trække på i komplekse sager. Det vil sige, at denne struktur, som aktøren (revisoren) befinder sig i, er med til at gøre denne mere attraktiv i forhold til samarbejdet med SØIK.

7.2. Uddannelse og kompetencer hos efterforskere og anklagere

I medierne bliver SØIK af og til kritiseret for ikke at have de fornødne kompetencer til at efterforske de meget regnskabsmæssigt komplekse sager. Dette emne – om SØIK og deres eventuelt manglende kompetencer – er selvfølgelig et vanskeligt emne at bringe op i en interviewsituation. Dog har vi alligevel fået nogle kommentarer fra SØIK omkring deres uddannelsesmæssige forhold. Eksempelvis spurgte vi den tidligere operative chef for SØIK i et skypeinterview omkring uddannelse, hvortil Henning Hansen svarede:

»(...) [H]vis der var noget, der eventuelt kunne blive bedre, så kunne det være uddannelsesområdet. Kritikken af SØIK er fuldt berettiget.«
(Henning Hansen, tidligere SØIK, 30/04-14)

Udtalelsen kom i forlængelse af Henning Hansens kommentarer omkring sagsbehandlingstider og deres evner til at efterforske komplekse sager. Det er naturligvis interessant, når en tidligere chef, der endog var ansvarlig for (efter)uddannelse i politiet og Anklagemyndigheden, siger dette. Det faktum, at Henning Hansen ikke længere er ansat i SØIK, hvor han i øvrigt var glad for at være, må være årsagen til, at han udtaler sig så frit herom; denne betragtning tillægges derfor en relativ høj værdi. Modsat skal det påpeges, at Henning Hansen forlod SØIK i 2009, hvorfor kulturen kan have ændret sig til det bedre.

Da vi spurgte den konstituerede statsadvokat om mulighederne for efteruddannelse, tilkendegav han, at der (naturligvis) er mulighed for efteruddannelse og regnskabskurser, men samtidig påpegedes, at man i SØIK ikke forventer, at alle deres efterforskere skal kunne, hvad revisorer kan; det forventes, at der er en grad af forståelse samt evne til at formidle regnskabsmæssige forhold. Yderligere udtryktes, at det er et specialeområde, og overordnet set er der ingen forventning om, at efterforskerne skal have forstand på regnskaber. Dette er et interessant forhold, hvad afspejler, at der – på regnskabsområdet – er en højere teknisk indsigt hos revisorerne end hos efterforskende politifolk. At sagerne er komplekse og afføder arbejdsmæssige udfordringer bekræftes af Kurt Larsen, tidligere politiassistent hos SØIK, der endda fik undervisning i regnskab på Niels Brock kombineret med en række interne specialkurser; Kurt Larsen udtrykker, at han fandt arbejdet svært. Revisorerne deler også til en vis grad de tidligere SØIK-ansattes holdning. Alle revisorerne er enige i, at efterforskerne er fagligt meget dygtige, når det kommer til politiarbejdet. Som Sofus Emil Tengvad fra PwC udtaler, er de grundige, og de ved, hvor(når) de har brug for hjælp. Til gengæld pointerer han også, at det store kompetenceproblem primært ligger ude i politikredsene.

»Jeg tror, der er mange politimænd, der sidder og nørkler med noget de synes, der er svært at forstå.«
(Sofus Emil Tengvad, PwC, 11/04-14)

Denne opfattelse deler alle de adspurgte revisorer. Når SØIK lader nogle af sagerne ligge ude i politikredsene, så er der ikke ressourcer og kompetencer nok til at forstå og afvikle sådanne sager. Dette har for nyligt været vendt i medierne, hvor blandt andet DR Nyheder har bragt en artikel. desangående (dr.dk 10/06-14).

Hvor man kan sige, at eksterne revisorer befinder sig i en struktur (et miljø), som fremmer deres kompetencer og gør dem meget egnede til at sidde med kompleks økonomisk kriminalitet, så kan man sige, at strukturen hos politifolkene, både hos SØIK, men især også ude i politikredsene ikke giver de optimale rammer for at forstå og arbejde med regnskabskompleksitet. De sidder i en offentlig institution, hvor de færdes med andre politiuddannede eller jurister, og hvor man ikke på samme måde, som i revisionshusene, kontinuerligt sender medarbejderne på kurser for at ajourføre samme viden. Hele holdningen til videreudvikling af kompetencer og faglige forskningsafdelinger præger slet ikke på samme måde myndighedernes arbejdsmiljøer, som de gør i det private, hvor ny viden som oftest sikre kommerciel overlevelse. (Frede Bisgaard, SØIK, 30/04-14, bilag B9) Man kan sige, at den struktur som disse efterforskende aktører befinder sig i, ikke fremmer deres kompetencer inden for regnskabsforståelse, som den gør det hos revisorerne. Dog har alle revisorer øje for, at SØIK er kompetente i efterforsknings- og procesretsøjemed.

Der kan naturligvis altid rejses spørgsmål, hvorvidt det regnskabsmæssige kompetenceniveau er godt nok hos efterforskerne, navnlig når man anser regnskabsforståelsen som specialviden. Der, hvor et potentielt problem kunne opstå, er ved den aftagende anvendelse af revisorer. Selvom SØIK generelt har været glade for revisorenes leverance (tilvejebragt af deres kompetence), har SØIK nu valgt at mindske anvendelsen af eksterne revisorer, hvorfor dette område må varetages af andre (eventuelt internt personale). Ved alle ydelser behøver kompetenceniveauet og den krævede (ajourførte) viden ikke at være lig med en kommerciel ekstern revisors, og ved enkelte konkrete kontekster, der fordrer specialviden, vil en ekstern revisor forventeligt blive rekvireret; men i takt med en løbende udvikling, og så baggrund af den mindre løbende uddannelse, kan man ikke udelukke, at vedligehold af kompetencer kan være en udfordring hos SØIK over tid.

Det kan også tænkes, at det må være svært for efterforskerne at videreformidle, hvilke beviser de vil fokusere på og som skal bruges i retten, hvis ikke de kender til regnskaber og bogføringsmateriale. Omvendt påpeger de inde hos SØIK, at de alle kommer med forskellige baggrunde, og der typisk opstår synergieffekter ved det fælles samarbejde om efterforskningen.

I forhold til kompetencer og efterforskning ytrer Torben Lange fra KPMG:

»Det ville forbedre efterforskningen og sagsbehandlingen, hvis man fremmer politifolkenes virksomhedsforståelse og økonomiforståelse, så de ved hvilke beviser de skal sikre. Det er vigtigt at have fokus på kompetencerne hos de politifolk der skal lave efterforskningen. Det kræver en vis økonomiforståelse og virksomhedsforståelse, for at kunne sikre de rigtige beviser. Et

eksempel på en situation er, hvor politifolk skulle ud til en virksomhed og indhente regnskabsmaterialet, hvor de blot fik alt materialet fra tidligere år udleveret, uden at tænke nærmere over det. Alfa og omega er at sikre beviser til retten, og hvis politifolkene blev endnu bedre til det, så ville det nok lette efterforskningsarbejdet, og undgå situationer hvor materialet skal rekonstrueres. De skal blive bedre til at tænke procesorienteret, så de allerede ude i virksomheden ved hvilke beviser, de skal kigge efter, som kunne være ideelle at have med i retten.» (Torben Lange, KPMG, 28/04-14)

Han fokuserer på, at bevisindsamlingen er utrolig vigtig, og her kan det have en stor betydning, om politifolkene forstår sig på regnskaber og bilagsmateriale. Selvom statsadvokaten siger, at de ikke forventer, at deres medarbejdere har regnskabskundskaber, så er det naturligvis interessant, at samarbejdspartnere mener, at det kan være et problem for SØIK's arbejde.

En anden betragtning er at aflønning og kompetence hænger sammen. Torben Lange mener, at der altid vil være en naturlig udfordring i at tiltrække de dygtigste medarbejdere, når lønningerne altid vil være lavere i det offentlige. Det kan være svært at tiltrække de bedste revisorer fra revisionshusene til at arbejde i SØIK, da lønnen er lavere; Torben Lange er af den opfattelse af økonomisk kriminalitet bliver mere og mere komplekst, og der vil derfor være behov for dygtige medarbejdere. Han mener, at der kan være en tendens til, at mange af de dygtige medarbejdere – og her menes både revisorer, efterforskere og jurister – vil søge arbejde i det private, hvor karrieren kan udvikle sig anderledes og lønningerne er højere. Et eksempel herpå kan muligvis være Parsifal Services, der er et privat efterforskningsfirma med erfarne folk fra blandt andet både PET og SØIK – herunder Henning Hansen. Hele opfattelsen, af at aflønning og kompetence korresponderer, er en i samfundet meget udbredt diskurs; en række øvrige faktorer omkring arbejdstype, -tid og -opgaver er naturligvis også en række forhold, der afgør, hvordan medarbejderkompetencerne fordeles sektorerne imellem, desuagtet er det ikke utænkeligt at antage, at en sammenhæng kan forefindes i udvalgte brancher.

7.3. Sammenfatning

Samlet set kan det konkluderes, at revisorerne har ret høje kompetencer, når det kommer til sager om økonomisk kriminalitet. De færdes i et miljø, som er med til at fremme, at de enkelte aktører udvikler og vedligeholder et højt fagligt niveau. Ulempen er, at nogle revisorer af og til tænker for meget i væsentlighedsniveauer, og derfor udarbejder rapporter, der er revisionsmæssigt korrekte, men som en forsvarsadvokat kan så tvivl omkring i retten. På den anden side af samarbejdet har vi efterforskerne/politifolkene hos SØIK, som har været udskældt for lang sagsbehandlingstid samt

ikke at besidde (nok) regnskabsmæssige kompetencer. SØIK generelt bliver rost af alle vores informanter, dog primært når det kommer til reelt efterforskningsarbejde og rettergang. Til gengæld er der bred enighed om, at de ikke har specielle kompetencer, når det kommer til udredning af regnskabs- og virksomhedsmæssige problemstillinger; og især omkring politikredsene udtrykker informanterne en kritisk tone. Hos SØIK er en forudsætning for efterforskerne, at de skal have en basal regnskabsforståelse, men alligevel forstår vi på de eksterne revisorer, at det ville hjælpe i efterforskningen og sagsbehandlingen, hvis de havde de rette regnskabsmæssige kompetencer. Hvis man accepterer præmissen om, at løn og kompetence hænger sammen, har SØIK en ulempe ved ikke at kunne tilbyde samme lønninger til eget personale, som revisionshusene kan.

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Kap. 5: SØIK's revisorbrug	Kap. 6: Finansielle midler	Kap. 7: Resourcer & kompet.	Kap. 8: SØIK's arbejdsgange	Kap. 9: Egne revisorer		

KAPITEL 8

Arbejdsgangene i SØIK

I dette afsnit vil vi analysere arbejdsgangene i SØIK for at få en forståelse af, om det har indflydelse på samarbejdet mellem revisorer og SØIK. Først introduceres et historisk, kortfattet perspektiv som munder ud i den nuværende arbejdssituation; dette for at give en forståelsesramme af den udvikling, der utvivlsomt har fundet sted i SØIK gennem de senere år. Endelig undersøges en særlig og vigtig del af arbejdsgangene, nemlig beskæring af sager, som er helt essentielt for et sagsforløb. Eventuelle konsekvenser for beskæring af sager undersøges og analyseres sidst i dette kapitel.

8.1. SØIK's tidligere organisering og arbejdsmiljø

SØIK er som tidligere nævnt organiseret som en anklagemyndighed, der er afhængig af efterforskningsmæssig bistand fra efterforskere udlånt fra Rigspolitiet. I Danmark har vi et fast princip om, at det er politiet – og politiet alene – der efterforsker forbrydelser til brug for offentlig anklage. Det betyder, at der historisk set har været en skarp opdeling mellem anklager og efterforsker, da politiet skal foretage en objektiv efterforskning. Det har betydet, at der samarbejdsomt ikke har været det bedste klima mellem de to faggrupper, hvad også fremgår i SØIK's 40-års jubilæumsavis fra 2013. I artiklen udtrykker (vice)statsadvokaten Henrik Helmer Steen:

»Før Bagmandspolitiets oprettelse i 1973 arbejdede efterforskere og jurister adskilt, og forholdet mellem dem var ofte ikke på toppen. ... »Idioterne« sad på første sal og politifolkene nedenunder. (...) Organiseringen i adskilte faggrupper betød, at politifolkene typisk efterforskede en sag på egen hånd i nogen tid. Derefter »pakkede« de sagen og sendte den ovenpå. Anklagerne meddelte så kort efter, at politiets materiale var ubrugeligt i retten. Og så kunne det hele starte forfra.«

(Jubilæumsavis, SØIK, 2013)

Ovenstående virker naturligvis uholdbart, og med et ønske om at udnytte ressourcerne bedre er processen og organisationen forandret, således at politifolk og anklagere efterforsker og rejser tiltale i et tæt samarbejde. Juristerne, der ved, hvad der kræves i retten, er med fra starten. Desuden har Anklagemyndigheden systematiseret samarbejdet mellem politifolk og jurister hele vejen

fra efterforskningens start, til dommerens hammer falder, hvilket har affødt et langt stærkere dynamisk samarbejde de to parter imellem. Desuagtet må det antages, at der stadig må være en adskillelse mellem de to faggrupper, der arbejder så tæt sammen. Af hensyn til politiets efterforskning skal der være en adskillelse, da efterforskerne som sagt skal forholde sig objektivt. Fra vores interviews med revisorerne, der har arbejdet for SØIK, fremgik det helt entydigt, at anklagerne forholder sig helt passivt i begyndelsen, da de ikke vil influere efterforskningsarbejdet. Til gengæld fremgik det hos både Torben Lange fra KPMG og Søren Primdahl, tidligere fra PwC, at den type af revisorer, som man ønsker i Anklagemyndigheden, skal have god vished om det juridiske miljø, for netop at have en idé om, hvor indsatsen skal prioriteres i forhold til et retssagsforløb. Man ønsker således stadig den juridiske viden omkring sagsforløbet, men Anklagemyndigheden holdes udenfor af organisatoriske årsager velsagtens. (SØIK's Jubilæumsavis 2013, s. 3).

8.2. Projektarbejder og efterforskningsmodel

I dag arbejder SØIK projektorienteret. Denne arbejdsform kom til SØIK i 2000, hvor man under daværende statsadvokat Henning Thiesen implementerede en såkaldt efterforskningsmodel. Via interviews med informanter erfarede, at der i 2005 kom en revideret udgave af efterforskningsmodellen. Antageligvis må foreligge en nyere udgave fra eksempelvis 2011. Det fremgår af SØIK's årsberetning fra 2010, at netop efterforskningsmodel 2005 skal videreudvikles. En sådan nyere udgave må forventes at have et betragteligt større fokus på finansielle midler, som led i den af PwC udførte budgetrapport fra 2009/10. Som redegjort for i kapitlet omkring finansielle midler hos SØIK har rapporten med en rimelig antagelighed blandt andet ligget til grund for udspecificering af budgetposter, som led i opdelingen mellem den centrale anklagemyndighed og politietaten, jævnfør afsnittet om finansielle midler. (Projektorganiseret efterforskningsmetodik, 44919)

Selve efterforskningsmodellen er ikke en direkte instruktion, der tilkendegiver, hvordan enhver sag skal fuldendes, men er mere et samlet grundlag af erfaringer, der er struktureret med henblik på at udnytte ressourcerne optimalt. Modellen favner derfor bredt for både politi og anklagemyndighed og skal kunne anvendes på alt fra strategisk niveau – over taktisk – til operationelt niveau, hvorfor efterforskningsmodellen mest af alt fremstår som en efterforskningsmæssig ramme. (anonym kilde)

Det må være utvivlsomt, at efterforskningsmodellen er et aktiv for Anklagemyndigheden ved styring af arbejdsgange i forhold til opklaring af sager. Når efterforskningsmodellen alligevel ikke er en detailmanual, der skitserer ethvert hændelsesforløb, må det formodes, at det sker på baggrund af, at opklaringen af økonomisk kriminalitet kan have en mangeartet karakter, og hændelsesforløbet varierer sagerne imellem. Netop af samme årsag virker efterforskningsmodellen måske mere

langtidsholdbar, da den bliver en fleksibel vejledning, der kan give overblik i forløbet samt give grundlag for overvejelser om den fremadrettede efterforskning. (SØK Virksomhedsberetning 2007, s. 10)

Projektformen bygger på Efterforskningsmodel 2005

Efterforskningsmetodikken hos Anklagemyndigheden bygger teoretisk set på en traditionel projektledelse, hvor den store fordel er sammensatte personalekompetencer, som kan være hentet internt såvel som via ekstern bistand. Da alt tyder på, at efterforsknings- og opklaringsarbejde i forbindelse med økonomisk kriminalitet indeholder mangfoldige problemstillinger af heterogen karakter, kan en standardisering blive vanskelig. PwC understøtter ligeledes denne opfattelse i deres rapport omkring budgetter af politiet – og på daværende tidspunkt herunder Anklagemyndigheden (Budgetanalyse af politiet, PwC, 2009/10). Der foreligger derfor åbenbare udfordringer ved at effektivisere arbejdsgangene omkring opklarings- og efterforskningsarbejde. Da efterforskningsmodellen 2005 blev implementeret, dækkede den – i første omgang – kun de helt store sager, dem med flere implicerede parter og/eller høj kompleksitet. I forbindelse med ønsket om effektivisering var det et klart ønske, at efterforskningsmodel 2005 skulle danne grundlag for enhver efterforskning. Daværende justitsminister Lene Espersen redegør over for Statsrevisoratet i brev af 6. oktober 2006:

»Som nævnt ovenfor har der for så vidt angår SØK i større sager i en længere periode været arbejdet projektorienteret. Der blev således i 2000 udarbejdet en vejledning for arbejdet med den komplicerede, økonomiske kriminalitet – den såkaldte Efterforskningsmodel 2000, og denne model for projektorienterede efterforskningsforløb er siden blevet videreudviklet til Efterforskningsmodel 2005.«

»(...) Det er et af SØK's mål for 2007, at Efterforskningsmodel 2005 nu skal anvendes i alle sager for at sikre kvalitet, effektivitet og legalitet, og der er blevet udarbejdet en konkret handleplan for denne målsætning. Endvidere har SØK i perioden september-november 2006 gennemført et internt kursus vedrørende implementeringen af Efterforskningsmodel 2005 med deltagelse af alle faggrupper på alle niveauer.«

(rigsrevisionen.dk 06/10-06)

I notat til statsrevisorerne af 15. marts 2007 kommenterede den daværende rigsrevisor Henrik Otbo netop på Politi og Anklagemyndighedens (strategi for) anvendelse af Efterforskningsmodel 2005:

»Justitsministeren har oplyst, at SØK i større sager om økonomisk kriminalitet i en længere periode har arbejdet projektorienteret i overensstemmelse med en særlig efterforskningsmodel. SØK har for 2007 opstillet et mål om, at denne efterforskningsmodel skal anvendes i alle sager, og SØK har udarbejdet en konkret handleplan for denne målsætning. Mål og tidsrammer for sagsbehandlingen er indbygget i selve modellen, og det indgår som en del af det projektorienterede arbejde, at efterforskere og anklagere inddrages fra starten, ligesom det forudsættes, at alle relevante kompetencer og ekstern bistand inddrages i projektarbejdet. Ministeren har endvidere oplyst, at etableringen af politireformen giver grundlag for mere projektorienterede efterforskningsforløb i politikredsene, og at der som led i politireformen bliver opstillet mål og resultatkrav for indsatsen, som yderligere vil kunne medvirke til, at sagerne bliver effektivt og hurtigt behandlet. Jeg finder det ligeledes tilfredsstillende, at politiet og SØK vil forbedre styringen af sagsbehandlingen ved opstilling af mål og tidsrammer i alle sager om økonomisk kriminalitet, herunder momskarruselsvindel.«

(rigsrevisionen.dk 15/03-07)

Søren Primdahls erfaring med hensyn til politireformen er dog en smule anderledes end det ovenstående. Resultatet af politireformen skulle blandt andet være, at flere klassiske politiopgaver skulle påvirke flere medarbejdere, hvorved de bliver løsrevet fra deres daglige virke – fx med opklaring i politikredse. Det skulle antageligt have medført, at mange af de gamle og erfarne kræfter forlod arbejdet til fordel for otiummet, hvorved mange erfarne efterforskningsmæssige ressourcer forsvandt. Denne udfordring ved fordeling mellem klassisk politiarbejde og efterforskningsarbejde påpeges også af en unavngiven kilde:

»Mange politifolk ude i kredsene, der sidder med den her slags efterforskning har også vagttjeneste og andet politiarbejde ved siden af, og det påvirker da sagen i et eller andet omfang.«

Politireformen har ud fra et politisk sigte givetvis opfyldt en lang række ønskede kriterier, men i forhold til opklaring af økonomisk kriminalitet lader det til, at politireformen kun i ringe grad har bidraget positivt til opklaringen i politikredsene. Fortsat har vi fra flere unavngivne kilder hørt, at

arbejdet med økonomisk kriminalitet i politikredsene forholder sig på et vågeblus, hvorfor flere af sagerne bliver forældet. Denne – noget triste udvikling – må alene skyldes finansielle midler og/eller ressourcer i form af kompetencerne jævnfør kapitel 6 og 7.

8.3. Opfattelsen af SØIK's arbejdsgange fra revisorernes perspektiv

Ser man helt generelt på opfattelsen af SØIK inden for rammerne af samarbejdet, er det opdelt i to lejre ud fra, hvordan man har kontakt med politiet: Indberetninger og sagkyndig bistand. For indberetningernes vedkommende ligger det mest af alt, som en pligt for revisorerne, hvad muligvis også præger den meget negative opfattelse, der ligger på dette område. På baggrund af de revisorer vi har talt med, udtrykte tre, at indberetningsdelen udefra virker som et område, der ikke helt er systematiseret tilstrækkeligt. En enkelt revisor udtrykker endda:

»Et eksempel er at, når man ringer efter et halvt år og spørger hvordan det går med sagsbehandlingen, så spørger SØIK om de kan få en kopi af sagen – de har simpelthen smidt den væk.« (Jens Baes, Deloitte, 23/04-14)

Alligevel påpeger kollegaen Claus Hansen, partner i Deloitte, at kritikken for ham virker berettiget nok, men man skal huske konteksten; SØIK er en politisk styret organisation, som derved har nogle andre udfordringer end revisionshusene. Claus Hansen er en del af den lille lukkede gruppe af revisorer, der rent faktisk har kendskab til, hvordan det reelt set fungerer i SØIK. Størstedelen af revisorernes snitflade sker via indberetningsdelen, hvis de da overhovedet har det.

Det skal selvfølgelig holdes for øje, at der naturligvis ligger forskellige diskurser i forhold til arbejde og opgaver mellem indberetter og indberetningsmodtager. Revisor, som er indberetter i denne kontekst, er typisk meget arbejdsomme mennesker, hvad vi har statsadvokatens ord for. På den anden side har vi SØIK, som en offentlig institution, hvor flere af revisorerne oplever, at man tager sig tid til at få løst opgaverne. Lidt karikeret kan det derfor skitseres, at revisorerne i højere grad arbejder efter opgaven, mens SØIK i højere grad arbejder efter tiden, forstået på den måde, at arbejdsdagen hos revisorerne i højere grad er defineret ud fra en eller flere givne opgaver, mens SØIK's arbejdsdag er defineret ud fra et tidsmæssigt interval.

Det må antages, at der skal ske et skifte i dette omdømme, og større fokus på praktikken, så revisorerne rent faktisk får oplevelsen af, at deres indberetninger behandles seriøst.

8.4. Udviklingsprojekter i SØIK

Læser man i resultatkontrakten 2014 for Anklagemyndigheden finder man en række projekter, som er sat i værk eller forventes at blive sat i værk. Særligt står anført under fokusområder for Anklagemyndigheden, at:

»Formålet med »Fremtidens anklagemyndighed« er at skabe grundlag for en videreudvikling af kvaliteten i anklagemyndighedens arbejde, en større fleksibilitet samt en mere klar og tydelig ledelse i den lokale anklagemyndighed.« (Anklagemyndighedens resultatkontrakt 2014, s. 4)

Ovenstående viser selvsagt et fokus på udvikling af arbejdsgangene. Selve omstruktureringen giver naturligvis en række udfordringer i forhold til change management, men ovenstående tegner også det forventede billede af en fremtidens anklagemyndighed, der sigter efter større fleksibilitet og en klar og entydig ledelse i Anklagemyndigheden. Netop for at opnå denne forbedring, har SØIK engageret McKinsey til at udarbejde en rapport, hvori en række arbejdsgange er kortlagt med henblik på effektivisering. Statsadvokaten udtaler i denne sammenhæng:

»McKinsey er ved at lave en rapport for Bagmandspolitiet i øjeblikket, hvor de blandt andet har fokus på leadership pipeline; der skal mere klarhed over hvem der leder over hvad.«

(Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

Den operative leder, Frede Bisgaard kommenterer yderligere omkring McKinsey:

»McKinsey har set på muligheder for at forbedre arbejdsgange, tilgængelighed under et givet antal ressourcer.«

(Frede Bisgaard, SØIK, 30/04-14)

Ovenstående understreger igen, at der er fokus på omkostningssiden, hvad må være afledt af PwC's budgetanalyse i 2009/10. Implementeringen af Leadership Pipeline, som blev resultatet af McKinseys tidligere arbejder, er også indarbejdet i resultatkontrakten for Anklagemyndigheden. Der står gengivet som følger:

»Udover reorganiseringen af den lokale anklagemyndighed vil 2014 være præget af implementeringen af det Leadership Pipeline-projekt, som politiet og anklagemyndigheden indledte i 2012, men som blev sat i bero i 2013 som følge af

lederreformen i politiet og projektet om Fremtidens anklagemyndighed.«

(Resultatkontrakt, Anklagemyndigheden, 2014)

Leadership Pipeline, som er en teori, der bygger på, at konkrete problemstillinger skal finde vej til den rigtige beslutningstager, og konsekvenserne skal ramme de rigtige medarbejdere. Ideologien bag bygger på, at en organisation indeholder en række forskelligartede opgaver, der skal løses på forskellige måder, samt at der er forskel på opgaver, ledelse af medarbejdere og ledelse af ledere, og teorien gør derfor op med det klassiske karrierhierarki. For at opnå succes med ledelsesstilen i offentligt regi bygger teorien på, at lederen bør have fokus på otte kompetencefelter:

<i>Politisk tæft</i>	<i>Faglig ledelse</i>	<i>Kommunikative kompetencer</i>	<i>Skabe ledelsesrum</i>
<i>Strategiarbejde</i>	<i>Procesledelse</i>	<i>Navigere på den offentlige scene</i>	<i>Være rollemodel</i>

Politisk tæft er en udfordring, som revisorerne heriblandt Claus Hansen udtrykker forståelse for, hvor to andre udtrykker frustration over arbejdsgangene, som er præget af, at være en politisk styret organisation. *Navigere på den offentlige scene* og *at være rollemodel* hænger stærkt sammen; det medfører en evne til at udtale sig velfunderet og overvejet og mindske talen over sig. I praksis kan det vanskeliggøre et samarbejde mellem revisorer og SØIK, da det henleder tanken på en masse retningslinjer, der skal overholdes i forhold til at være i de af offentligheden definerede roller. Informanterne tilkendegav dog, at samarbejdet de facto foregår noget mere pragmatisk; antageligt fordi SØIK ved, at revisor kun sjældent har interesse i offentlighedens bevågenhed på sager, hvor revisor selv er impliceret. *Faglig ledelse*, som bygger på kerneopgaverne er primært et internt anliggende, som revisoren kun oplever, når han/hun leverer sagkyndig bistand til SØIK. De *kommunikative kompetencer* kan altid forbedres, og SØIK efterspørger decideret revisorer, der forstår det juridiske miljø og herunder sproganvendelse. Revisorerne tilkendegiver dog ingen utilfredsheds i forhold til kommunikationen mellem revisor og SØIK. *Ledelsesrum, strategiarbejde og procesledelse* er igen primært interne anliggender, der kun i ringe grad påvirker et eventuelt samarbejde med revisor. (Dahl & Molly-Søholm, 2013, s. 9-16)

Præmissen for implementeringen af Leadership Pipeline bygger på et ønske om at spare penge; denne øvelse frigiver naturligvis midler, som kan anvendes på fx ekstern bistand fra revisorer, hvor det måtte være anvendeligt. De otte kompetencefelter nævnt ovenfor kan derfor indirekte påvirke samarbejdet mellem revisorer og SØIK, men bygger primært på interne forbedringer, og de er affødt af et fokus på omkostningsreducering, hvad også rammer revisorer; grundlaget for

samarbejdet er derfor mindsket, hvad Leadership Pipeline næppe ændrer meget ved; det skal dog understreges, at det reelt set ej heller er formålet med implementeringen.

Af ovenstående kan derfor udledes, at der er søsat en række projekter i kølvandet på PwC's budgetanalyse og McKinseys analyse af arbejdsgange; begge har været med henblik på forbedringer og en mere strømlinet organisation – primært i forhold til kommunikation og information. Arbejdsgangene er i efterforskningsøjemed ikke nemme at standardisere, da de varierer alt efter en given sags beskaffenhed. Derfor arbejdes efter det fleksible værktøj: Efterforskningsmodel 2005, formodentligt i en revideret udgave. (anonym kilde) I følgende afsnit analyseres en mulig konsekvens af det i indeværende afsnit fremhævede besparelsesfokus.

Pres på ressourcer kan have ændret arbejdsgangene

Som præsenteret ovenfor er Efterforskningsmodel 2005 et meget holistisk værktøj, der giver den rette fleksibilitet og dynamik, men er meget lidt konkret grundet den uensartede masse af sager inden for økonomisk kriminalitet. Efterforskningsmodellen er bredt anvendt til alle typer af sager i et effektiviseringsøjemed. Den åbenlyse gevinst er naturligvis en bedre forvaltning af hver offentligt spenderet krone, men det ressourcemæssige fokus kan muligvis have drejet arbejdsgangene hos SØIK, hvad igen kan have påvirket relation og samarbejde med revisor.

8.5. Beskæring af sager

At strafferetsplejekontoen er blevet udspecificeret, som led i opdeling af den centrale anklagemyndighed og politi, har antageligt været med et politisk ønske om klar dokumentation og gennemsigtighed; resultatet blev specifikke budgetter for de opdelte områder og deraf en besparelse, som er analyseret i et tidligere kapitel. Denne besparelse har man kunnet mærke hos alle revisorerne blandt informanterne, der enstemmigt bekræfter, at de ikke længere oplever den samme efterspørgsel fra SØIK. Den eksterne bistand er derfor reduceret, hvad betyder, at den helt tekniske kompetence udebliver. Det kan derfor ikke afvises, at SØIK kan have tilbøjelighed til at føre nemmere og hurtigere efterforskning ved beskæring, hvad de også har hjemmel til.

Den imaginære skalpel

Alle vore informanter slår fast, at SØIK beskærer sager, hvor de finder det muligt. Hvis der politisk er givet signal om at spare, ligger der en latent risiko for, at de områder af sagen, der kræver en mere dybdegående analyse, bliver skåret fra, da de muligvis fordrer eksterne konsulenter. Det kan give en uheldig drejning, hvor mindre sager blot skal være af en særlig kompleks karakter, for at de ikke efterforskes. Dog må man omvendt formode, at de mere komplekse sager oftest er af større omfang, hvorfor man af den årsag kan afsætte midler til at rekvirere ekstern bistand. Under

alle omstændigheder giver det indtryk af, at mere bevismateriale ville komme SØIK i hænde, og dermed føre til flere domfældelser, dersom SØIK fik flere økonomiske midler stillet til rådighed. Man beskærer flere sager i dag end tidligere, hvilket tyder på at være en konsekvens af blandt andet ressourcemangel, manglende kompetencer og en strammere målstyring. Resultatkontrakt for Anklagemyndigheden 2014 er genstand for en række mål, der alle kan animere til hurtigere og billigere proces, hvad kan afføde flere beskæringer; se model nedenfor. Ifølge Kurt Larsen, en tidligere politiassistent i SØIK, kan beskæring forklares således:

»Der sker løbende ændringer i organisationen såvel som arbejdsgangene, da en løbende udvikling er krævet som resultat af de meget komplekse og enormt ressourcekrævende sager. Faktisk taler man om procesøkonomi, hvormed nogle sager »skæres til« med den imaginære skalpel, som man kan kalde det. Hermed opnås en processuel besvarelse, og sagerne bliver mindre omkostningstunge i økonomisk forstand.«

(Kurt Larsen, tidligere SØIK, 22/02-14)

I nogle af sagerne sker der frifindelse, hvad dog er sjældent, og nogle sager standses af SØIK, fordi det skønnes, at efterforskningen ikke forventes at kunne føre til domfældelse. SØIK kan således ikke forventes at kunne bevise det kriminelle gerningsindhold i alle sager. Kurt Larsen nævner også, at han oplevede i sin tid (hvilket var fra 2001 til 2011), at efterforskningen blev mere »intelligent« styret. I hans optik, er det klart, at det er uholdbart at bruge mange ressourcer til at undersøge sager, der så reelt ikke fører til noget. Hvis SØIK tager en sag op – så er det fordi, der er noget at komme efter.

Nedenstående figur viser den aktuelle målstyring med øgede målsatser for SØIK. Der er faste procentsatser for, blandt andet hvor mange sager der skal rejses tiltale i, og hvor lang tid sagsbehandlingen må tage.

Mål 2: Sager vedrørende økonomisk kriminalitet	
Den målrettede indsats i forhold til sager om økonomisk kriminalitet videreføres i 2014, hvilket indebærer, at politiet og anklagemyndigheden skal gennemføre følgende punkter:	
• I 2014 har fremdriften i de relevante større sager vedrørende økonomisk kriminalitet i politikredsene været i overensstemmelse med de opstillede milepælsplaner. • Der skal rejses tiltale eller træffes anden afgørelse i 57 pct. af de øvrige sager om økonomisk kriminalitet inden 6 mdr. efter anmeldelse. • Den gennemsnitlige sagsbehandlingstid fra anmeldelse til tiltale eller anden afgørelse i de øvrige sager om økonomisk kriminalitet skal fastholdes på 285 dage i 2014. • SØIK skal tage stilling til tiltalespørgsmålet i 10 meget store sager og 20 store sager • SØIK skal rejse tiltale eller træffe anden afgørelse i 90 pct. af Quicksagerne inden 90 dage efter anmeldelse.	
Kriterier	Målopfyldelse
Tre punkter opfyldt	50
Fire punkter opfyldt	75
Alle punkter opfyldt	100

I forhold til beskæring af sager, udtaler statsadvokaten:

»Beskæring er et godt værktøj. Den gode beskæring sørger for, at man får brugt ressourcerne rigtigt. Man kan stræbe efter en kort behandlingstid, som ville være godt for alle parter. Man skal også bruge beskæring til at have fokus på hovedmændene, og dermed lade de »mindre« slippe. Det er altid den første million, der tæller. Man kan lave en kurve over sammenhængen mellem ressourcer til efterforskningen og strafudmåling.«
(Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

Denne kurve som statsadvokaten nævner, kan fint forklare den tankegang, der præger arbejdsgangene hos SØIK. Sammenhængen mellem ressourcer og strafudmåling ville vise sig som en kurve, hvor strafudmåling stiger i takt med de ressourcer, der bliver brugt til efterforskningen, men kun til et vist punkt. Så vil stigningen i kurven langsomt aftage, hvorfor man efter dette punkt ikke får lige så meget »straf for pengene«, altså de ekstra ressourcer der bliver tilført efterforskningen, kommer ikke til at have en særlig stor betydning for straffen. Derfor kan det give mening at beskære sager, hvis man finder det rette sted at gøre det.

Helt uafhængigt gentog Henning Hansen i virkeligheden statsadvokatens holdning til beskæring:

»Retsplejeloven hjælper til det. Beskæring er guld værd. Det er de første millioner der tæller. Beskæring er meget brugt – især i de store sager.«
(Henning Hansen, tidligere SØIK, 30/04-14)

Frede Bisgaard kommenterer også på beskæring af sager tilknyttet succeskriteriet:

»(...)men det har ikke den store betydning på straffen, og det er ikke altid sandheden findes – faktisk findes den typisk ikke. En rigtig beskæring er jo en langvarig proces, men en rigtig beskæring kan spare på ressourcesiden (...). Succeskriteriet er tid og ressourcer versus straf i antal år.«

(Frede Bisgaard, SØIK, 30/04-14)

Igen bliver beskæring sat i sammenhæng med målet om færrest ressourcer for flest antal år (mest straf). Ifølge Frede Bisgaard behøver en systematisk beskæring, ikke at have negative konsekvenser, da der alligevel sker en »tvungen« beskæringen, qua det faktum, at den fuldstændige sag – det vil sige sandheden om alle sagens forhold, aldrig kommer til alle efterforskernes kundskab. I forlængelse af vores videnskabsteori betyder det, at den opfattelse af virkeligheden vi har, kun afspejler dele af fænomener og mekanismer; det er disse forhold efterforskerne jagter, men de vil aldrig kunne kortlægge alle forhold, da virkeligheden er for omfangsrig og passeret i tid. Det betyder, at uanset hvordan man efterforskningsmæssigt tilnærmer sig virkeligheden, findes den ej i fuldendt form. På baggrund heraf giver det naturligvis mening systematisk at beskære til brug for retten, da det fremskaffede materiale i forvejen er ufuldstændigt.

Al Capone-metoden

Alt den stund at SØIK har et udvidet samarbejdet med SKAT's afdeling for økonomisk kriminalitet (som tidligere gik under navnet ØkoKrim og i dag hedder Særlig Kontrol), har efterforsknings-teamet i dag en nem adgang til oplysninger fra skattevæsnet. Denne adgang til oplysninger om potentiel ulovlig aktivitet er en langt billigere måde (hvis ikke gratis), at få kortlagt en eventuel økonomisk overtrædelse på. Denne metode bliver også i daglig tale kaldt Al Capone-metoden, og har i mediedækningen såvel som forvaltningen rejst nogle spørgsmål omkring retssikkerheden. Tilbage i 2007 noterer Rigsrevisor Henrik Otbo, at skatteministeren og justitsministeren har indgået en aftale om et tættere samarbejde med henblik på at lade (kun bestemte) informationer fra det ene ressort til det andet. Det vil sige, at det her blev fastlagt hvilke informationer SØIK kunne få adgang til hos SKAT, så det ikke var en fri buffet af skatteinformationer.

Generelt udtrykte den nuværende statsadvokat også i interviewet, at SØIK i dag i høj grad går efter at høste de lavt hængende frugter; i denne kontekst kan man derfor tænke sig, at man i højere grad lader sagerne gå via SKAT, hvor en eventuel afregning må være betragteligt billigere, end at lade den eksterne revisor granske (stumperne af) et regnskab, skønt revisor kortlægger de faktuelle forhold i dets oprindelig, hvor SKAT ser på et afledt forhold.

Som nævnt tidligere, bliver der sammenlignet med et til flere øvrige nordiske lande i analysen, hvor det findes interessant. I forbindelse med Al Capone-metoden, så kan der her passende sammenlignes med vores nabolande. Ifølge statsadvokat Henrik Helmer Steen, så kan man i Norge og Sverige få op til seks års dom for overtrædelse af bogføringsloven. Det kan man ikke i Danmark, hvor man har tradition for at skelne mellem formelle overtrædelser og straffeovertrædelser. Det er selvfølgelig en politisk afvejning, som statsadvokaten siger, men han antydede, at det kunne være rart at have det ligesom de andre lande. Det kunne gøre arbejdet lettere. I Danmark kan man ikke fælde skurkene med, at de fx har tilintetgjort dele af regnskabet og slettet bilag, da det kun kan give op til seks måneders fængsel. I modsætning til Norge og Sverige er den danske strafferamme for formelle lovovertrædelser mindre. Fx siger strafferammen for overtrædelse af bogføringsloven halvanden års fængsel, men ifølge statsadvokaten har der ingen domme været, som har givet mere end 30 dages betinget fængsel. Da bogføringen i sådanne sager om økonomisk kriminalitet typisk »forsvinder«, har man i de andre nordiske lande en strafferamme på op til seks års fængsel, hvis man ikke kan dokumentere sine pengestrømme.

Er man af den diskursive opfattelse, at idømmelse er det vigtigste, når det handler om økonomisk kriminalitet, er det ikke nødvendigvis negativt, at SØIK benytter sig af Al Capone-metoden. Forholder man sig mere stringent til opfattelsen af retssikkerhed, kan man argumentere for, at der ligger et problem i, at offentlige myndigheder opsnapper ulovligheder, som anses alt for komplekse og omkostningstunge til efterforskning, hvorefter der tyes til en sigtelse og endda tiltalte i et forhold, der ligger uden for det oprindelige forhold. Helt konkret tyder det på, at de diskursive opfattelser hos informanterne enten går på retssikkerheden i forhold til den tiltalte, det vil sige en aktør; eller modsat, at man forfægter rimeligheden ud fra et samfundsmæssigt perspektiv – det vil sige et større samfundsmæssigt hele: strukturen. Rimelighed er en konkret, social vurdering i det sociale niveau i vores videnskabsteoretiske ramme, hvori vi ved, at verden opdeles i netop aktør/strukturforholdet. Disse perspektiver vil også blive belyst i et senere kapitel. Her kan det i hvert fald konkluderes, at efter fuldendt empiriindsamling, gik opfattelsen hurtigt i retning af, at SØIK anvender flere skattekonsulenter i dag end tidligere, og færre eksterne revisorer til at klarlægge og rekonstruere hele forbrydelser.

Retssikkerhed og konsekvens

Der er hjemmel i retsplejeloven § 721 stk. 1, nr. 3, hvorefter der er mulighed for SØIK til delvist at opgive påtale, hvis sagens gennemførelse vil medføre vanskeligheder, omkostninger eller behandlingstid, som er af uforholdsmæssig karakter i sammenligning med sagens betydning. Konsekvensen er at mange af de forhold, der findes af revisor og efterforsker, ikke anvendes i den ende-

lige retssag. SØIK har stor fokus på strafferammen og sandsynligheden for, at de vinder sagen. Hvis SØIK tyer til Al Capone-metoden i stedet, så bringer det meget forskellige holdninger fra folk. Som professor og advokat Lars Bo Langsted skriver i en artikel i Jyllandsposten Erhverv, så er det uhensigtsmæssigt ikke at vide, om der er et strafferetsligt ansvar i forhold til visse forbrydelser, hvis forbryderne altid bliver fældet på skattesvig i stedet for den egentlige forbrydelse. Så vil der i statistikkerne aldrig være nogle, der er dømt for denne forbrydelse:

»Hvis sådanne strafbestemmelser imidlertid blot står i loven, og ikke bruges, ja så tjener de intet formål.«
(jp.dk 2/4-14)

8.6. Sammenfatning

Tidligere var SØIK's anklage- og efterforskningsafdelinger noget mere firkantet opdelt end hvad tilfældet er i dag. Det påvirkede arbejdsklimaet med den skarpe fysiske adskillelse, og arbejdsgangene var som et resultat deraf ikke optimale. I år 2000 implementerede SØIK en efterforskningsmodel til anvendelse på de store sager. Efterforskningsmodellen er et dynamisk efterforskningsværktøj, der tilpasser de personalemæssige ressourcer efter opgaven; værktøjet er derfor mest af alt guidelines, der tvinger projektlederen gennem en række overvejelser, der alle har til formål at styre proces såvel som økonomi. I 2007 fik SØIK indskrevet i resultatkontrakten, at alle opgaver skulle løses efter efterforskningsmodellen. Konsulenter har sideløbende analyseret SØIK med henblik på at identificere effektiviseringspotentialer; sidst har McKinsey indgivet forslag til SØIK om at implementere Leadership Pipeline, for at undgå at beslutninger rammer den forkerte beslutningstager, hvormed tid kan spares.

Beskæring af sager er et vigtigt metodisk indgreb, der indgår som en fast del af SØIK's arbejdsgange. Tilskæring af en sag er en måde at danne ramme om den forbrydelse, hvortil man vil rejse tiltale. Beskæringen skal sikre, at der ikke anvendes uforholdsmæssigt mange omkostninger på at afdække forhold, der alligevel ikke giver den store straf. Ulempen ved beskæring kombineret med pressede budgetter er, at Al Capone-metoden let kan finde anvendelse. Det betyder, at SØIK er motiveret til at gå efter størst mulig straf til den tiltalte per omkostningskrone; SØIK har via SKAT adgang til en række oplysninger og medarbejdere, som forventes at være billigere end, at lade en række efterforskere opsnappe informationer i brug for en retssag. Det kan betyde i praksis, at skatteforhold får en højere prioritering end fx det faktiske forhold, som har fået SØIK på sporet af sagen, hvad kan røkke retsfølelsen over for sådanne gerningsmænd. Alt i alt tyder det på, at samarbejdet er presset, da enhver beskæring ofte betyder mindre arbejde for revisor.

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Kap. 5: SØIK's revisorbrug	Kap. 6: Finansielle midler	Kap. 7: Resourcer & kompet.	Kap. 8: SØIK's arbejds gange	Kap. 9: Egne revisorer		

KAPITEL 9

Ansættelse af egne revisorer i SØIK

En anden væsentlig ændring, der er sket i SØIK's organisation, er ansættelsen af egne revisorer i Anklagemyndigheden. I Årsberetningen 2010 for SØIK under Anklagemyndigheden fremgår det, at SØIK fra primo 2011 ville ansætte revisorer og økonomer internt hos SØIK, hvilket der aldrig har været praksis for før. I dag er der ansat seks specialkonsulenter med revision/økonomi baggrund. De er placeret rent fysisk sammen med Anklagemyndigheden og ikke på samme etage som efterforskerne, hvilket antageligvis skyldes, at de er ansat af Anklagemyndigheden, og at man, ved at placere dem i Anklagemyndigheden, får mest mulig gavn af dem i forhold til at forberede anklagerne på bevismaterialet til retten. Var de derimod placeret hos efterforskerne og ansat af Rigspolitiet kunne revisorerne indgå i efterforskningen, og være med i den daglige opklaring, hvor i hvert fald nogle af efterforskerne ville få gavn af den mere specialiserede kompetence. Dette ville yderligere få revisorerne til at fremstå mere uafhængige fra Anklagemyndigheden, hvis de i fremtiden skal bistå med økonomisk ekspertise i retten. Det lader dog til at adskillelsen mellem anklagemyndighed og efterforskningsenhed er indviklet, da de i hvert fald udadtil gerne vil fremstå skarpt adskilt, men i bund og grund internt har fokus på samarbejde mellem efterforskere og anklagere, i forhold til at optimere sagerne, som også tidligere nævnt. Flere af de adspurgte revisorer har også tilkendegivet, at de som ekstern revisor har bidraget til efterforskningen – og måske også mere end hvad forskrifterne anbefaler, hvilket igen gør skillelinjen noget tvivlsom.

I ØKOKRIM i Norge har man haft egne revisorer ansat, siden de blev etableret i 1989. Dog blev der også de første år benyttet eksterne revisorer som sagkyndig bistand samtidig med deres egne, men det sker sjældent i dag. Yderligere skriver Geir Kjetil Finneide fra ØKOKRIM:

»Årsaken til at vi hadde, og har, egne revisorer, er vår grunnidé om å ha etterforskere med tverrfaglig kompetanse, også revisorfaglig. Det er i denne sammenheng viktig å huske at våre revisorer er etterforskere, slik som de politiutdannede.« (Geir Kjetil Finneide, ØKOKRIM, Norge)

I Norge har man valgt decideret at ansætte cirka 30 økonomer/revisorer som efterforskere, hvorfor de selvfølgelig slipper for den forvirring, som kan være herhjemme i forhold til ansættelsesstatus af SØIK's egne revisorer. I Norge er det også en anklager, der leder efterforskningen, hvor det er

en politimand her i Danmark. Det vil sige, at den norske model bygger på grundtanken om, at efterforskningsholdet skal bestå af en sammenblanding af tværfaglige kompetencer, hvor vi i Danmark har større tradition for at tænke uafhængighed, og at anklagere, efterforskere og revisorer skal være uafhængige af både hinanden og af sagen. Konceptet med at ansætte revisorer som efterforskere bliver også brugt i høj grad i Ekobrottsmyndighet i Sverige, hvor de har op til 50 ansatte revisorer. Desuden anvendes også kun egne revisorer i Storbritannien og Holland, hvorfor det er interessant, at Danmark skiller sig ud på dette punkt.

9.1. Revisorernes funktion i SØIK

Under en samtale med to af revisorerne ansat i SØIK, udtrykkes deres rolle som følger:

»Funktionen for revisorerne i SØIK – og Anklagemyndigheden i øvrigt – er at bidrage med regnskabsforståelse. Politiet efterforsker, og vi [revisorer, red.] assisterer med økonomiforståelse. Der kommer muligvis sager, hvor fremmøde i retten er nødvendigt; det har endnu ikke været tilfældet, og da revisorer er en ny størrelse i Anklagemyndigheden, skal revisorerne finde deres plads og opgavemæssige rammer. Arbejde fra SØIK's revisorer vil typisk blive godkendt af eksterne revisorer.«

(Kenneth Andersen og Pernille Blirup Larsen, SØIK, 30/04-14)

Det vil sige, at de også her bekræfter, at det er politiet, og ikke dem, der efterforsker, da de så assisterer SØIK med økonomiforståelse. Henrik Helmer Steen fortsætter med følgende plan for anvendelse af egne revisorer:

»Generelt er der mere et fokus på at høste lavthængende frugter end at køre i stilling med en række revisorer i ryggen. Men de eksterne revisorer anvender vi gerne til at bekræfte vores egne revisorers arbejde – fx indtægtsføring med videre.« *(Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)*

Statsadvokaten understreger dermed, at revisorerne skal overtage en del af det arbejde, der tidligere har været udført af eksterne revisorer, der så i dag blot kan blive bedt om at godkende det arbejde, som er udført af egne revisorer. Det betyder, at der reelt kan blive problemstillinger, hvis man accepterer præmissen om, at revisionshusene anvender et højere antal timer på efteruddannelse. Så vil man, når det kommer til stykket, signalere udadtil, at man sparer på de gode kompetencer hos SØIK.

Årsagen til at man indgik ansættelsesforhold med revisorer, der så bliver ansat i SØIK, skyldes nemlig et økonomisk incitament. Frede Bisgaard udtrykker argumentationen således:

»Tidligere blev benyttet eksterne revisorer, men nu anvendes egne specialkonsulenter med økonomisk baggrund. Problemet er at tidligere var det meget dyrt med eksterne revisorer, men til gengæld havde den en objektiv karakter.«
(Frede Bisgaard, SØIK, 30/04-14)

Hele ansættelsen af egne revisorer er en helt ny situation i Danmark, og hvis revisorerne skal optræde i retten, foreligger der naturligvis ingen retspraksis for deres validitet i retten, uafhængighed til anklageren samt pålidelighed i deres udførte arbejde. Revisorerne i SØIK udtrykker det selv således:

»Da det er en ny rolle er det usikkert om retten vil anvendes revisorerne arbejde. Lige nu kører en sag ved Viborg, hvor materialet prøves ved retten.«
(Pernille Blirup Larsen, SØIK, 30/04-14)

Det er således første gang, at noget arbejde udført af SØIK's egne revisorer anvendes i retten. Sagen i Viborg forventes derfor at skabe præcedens for anvendelse af SØIK's egne specialkonsulenter i fremtiden. I forlængelse af vores videnskabsteori står det klart, at der optræder en ny aktør i strukturen; det vil sige både i den organisatoriske struktur, men også i den processuelle, hvor en sag nu skal prøves, for at se aktørens virke i den etablerede juridiske struktur, hvor de statsautoriserede revisorer har været den fungerende aktør tidligere.

9.2. Revisorerne arbejdsopgaver

I forbindelse med undersøgelsen af SØIK's egne revisorerers beskaffenhed, blev der under empiriindsamlingen spurgt ind til revisorerne egen rolle og bidrag til Anklagemyndigheden. Revisorerne, Kenneth Andersen og Pernille Blirup Larsen udtrykte sig i fællesskab således:

»Som revisor i SØIK sidder vi ikke kun med tal, men med en hel økonomiforståelse med tingene. Man støtter op i hele organisationen, men også i politikredsene, hvis det skulle blive nødvendigt. Der er indtil nu stor efterspørgsel internt.« (Kenneth Andersen og Pernille Blirup Larsen, SØIK, 30/04-14)

Det lyder på disse revisorer som om, at de er kommet ind på en arbejdsplads, hvor der har været stærkt behov for deres kompetencer. Umiddelbart bærer deres arbejdsopgaver præg af ad hoc-opgaver, alt efter hvad der er behov for. Deres roller er stadig under udvikling. Til gengæld er ef-

teruddannelse af egne revisorer op til revisorerne selv. Da det er en nyere ordning, er der ikke endnu kørt noget program i stilling. Revisoren selv kan derfor indgive uddannelsesønsker, som muligvis vil blive imødekommet.

9.3. Viden i en foranderlig verden og vedligeholdelse deraf

Ansættelsen af revisorer internt hos Anklagemyndigheden afhjælper en del af det arbejde, man tidligere har fået udliciteret til eksterne revisorer, hvor man nu får kompetencer inhouse. Det virker som en optimal løsning, men en konsekvens kunne være et element af kort perspektivtænkning, idet vedligeholdelse af viden kan tænkes at ske i mindre grad hos SØIK end hos de store revisionshuse, som også nævnt tidligere. Det må derfor forventes, at de eksterne revisorer er mere opdaterede på i morgen, alt den stund at en sådan viden udgør fundamentet for morgendagens levevej.

Både Søren Primdahl og Torben Lange understreger selvsagt, at revisionshusene anvender mange penge såvel som tid på vedligeholdelse af viden i forhold til markedets efterspørgsel og konkurrenters tiltag. Erfaringerne fra vores besøg hos SØIK afslører – måske ikke så overraskende – at samme efteruddannelsesstilbud er svært at få realiseret. Dog har SØIK en række tilbud, der skal forbedre kompetencer for den enkelte, afhængig af organisatorisk placering såvel som ansvar. Statsadvokat Henrik Helmer Steen udtaler:

»Uddannelse i SØIK går via kompetencefonden. Den giver uddannelsesstøtte til alle niveauer. Det kan være enkeltkurser om bogføring, AMU- eller OBS-kurser, interne kurser om økonomisk kriminalitet eller HD i regnskab. Vores egne revisorer står også for foredragsvirksomhed i Anklagemyndigheden. Der ligger ikke en forventning om, at alle skal kunne, hvad revisorerne kan; men det forventes, at der er en grad af forståelse og evne til at formidle. Generelt er det et specialeområde. Vores egne revisorer hos SØIK har mulighed for at anvende samme kurser som andre cand.merc.aud.er eller deciderede revisorer.«
(Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

Af ovenstående citat fremgår det, at Anklagemyndigheden har et større udbud af uddannelser til rådighed, hvor man forsøger at ramme folk på forskellige niveauer. Det er i sig selv ganske fint, at der ligger midler til rådighed, som kan løfte kompetencerne i efterforskningen og efterforskningsassistenten. Under interviews med revisorerne hos SØIK blev der lejlighed til netop at rette dette spørgsmål omkring efteruddannelse. Særligt er dette spørgsmål interessant, da det jævnfør tidlige-

re forventes, at revisorerne selv skal dele ud af deres viden til deres kollegaer. Revisorerne hos SØIK kommenterede følgende omkring deres efteruddannelse:

»Efteruddannelse af revisorer hos SØIK er op til revisorerne selv. Da det er en nyere ordning, er der endnu ikke kørt noget program i stilling. Revisoren selv kan derfor indgive uddannelsesønsker, som muligvis bliver imødekommet.« (Kenneth Andersen og Pernille Blirup Larsen, SØIK, 30/04-14)

I praksis må det anses for begrænset, hvor mange der reelt benytter sig af dette tilbud, da en almindelig arbejdsuge med travl beskæftigelse næppe animerer til yderligere gøremål i form af kurser og uddannelse. Det er derfor rimeligt at antage, at efteruddannelse hos SØIK ikke sker i samme grad som hos revisionshusene, også grundet at revisorer ikke historisk har været indarbejdet i organisationen, hvorfor deres (nye) rolle ikke er indarbejdet i et fasttømret forløb endnu, som man ellers ser det.

Endelig udtrykte tidligere efterforsker i SØIK, Kurt Larsen også mellem linjerne, at det ikke nødvendigvis var alle ansatte i SØIK, der reelt var interesseret i efteruddannelse, skønt Kurt Larsen selv deltog i en række af kurser, der var tilgængelige. Slutteligt skal nævnes, at Henning Hansen, som har været ansvarlig for uddannelse i Anklagemyndigheden og politiet, mener at hele uddannelsesområdet er et af de steder, hvor et løft kunne være tiltrængt, og han udtaler konkret, at kritikken omkring SØIK er berettiget på dette punkt – det vil sige kompetencer og arbejdsgange, som også tidligere nævnt. Det skal dog påpeges, at Henning Hansen forlod SØIK i 2009, hvorefter SØIK har gjort forskellige tiltag med uddannelse, fx ansættelse af revisorer. Dog tyder det på, at kulturen på efteruddannelse ikke har været den bedste, som også konkluderet i kapitel 7, og hvis revisorerne selv skal vedligeholde deres viden på området på baggrund af en – måske stadig – uhensigtsmæssig uddannelseskultur, blive resultatet næppe optimalt.

Som alternativ hertil står de eksterne revisorer, der er omkostningstunge, men har en brede vifte af faglige kurser at trække på. Frede Bisgaard bekræfter at den største udfordring med vedligeholdelse af viden således:

»I forhold til vedligeholdelse af viden, må man sige de private har en åbenlyst fordel, men SØIK's egne revisorer vedligeholder også deres kompetencer ved deltagelse i kursusaktiviteter.«

(Frede Bisgaard, SØIK, 30/04-14)

Ergo er det blevet nævnt fra alle sider, at SØIK kan opleve en tilbagegang i kompetencer, ved at gå fra de eksterne revisorer til deres egne.

9.4. Sammenfatning

SØIK er siden 2011 begyndt at ansætte deres egne revisorer – de såkaldte specialkonsulenter, som der i dag findes seks af inde hos SØIK. I modsætning til fx Norge, så er revisorerne hos SØIK ansat af selve Anklagemyndigheden, og er derfor ikke som SØIK's efterforskere, ansat af Rigspolitiet og blot udlånt til SØIK. Det er interessant, at vi i Danmark har valgt at ansætte dem i anklagemyndigheden, i stedet for at følge den anden model i udlandet. Det er for tidligt til at sige noget faktuel om konsekvenserne ved dette, men der kan sagtens tænkes at opstå uafhængighedsproblemer, ved at bruge SØIK's egen revisor i retten. Dette vil blive analyseret nærmere i et senere kapitel. SØIK's egne revisors opgaver er primært ad hoc-opgaver, alt afhængig af, hvad der er behov for, og deres roller er også stadig så nye, at de ikke er helt fastlagt endnu, hvilken funktion de har. Tanken er, at der skal bruges færre eksterne revisorer og flere egne revisorer, hvilket er en del af de besparelser, som de har været nødsaget til at gennemføre. Ifølge informanterne kan der højst sandsynligvis forventes et fald i de anvendte kompetencer på sagerne, da SØIK's egne revisorer ikke har det samme netværk i ryggen, som de eksterne revisorer, der også dagligt støder på et hav af udviklings- og kompetencemuligheder, hvor SØIK's egne revisorer selv skal opsøge det.

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Opsamling del III						

Opsamling på del III

De organisatoriske forhold hos SØIK har en væsentlig betydning for samarbejdet mellem revisorer og SØIK. Det er i denne forbindelse, at der både kan nævnes besparelser, kompetencer, arbejdsgange og målstyring, som faktorer der har haft en indvirkning de seneste år på SØIK's anvendelse af eksterne revisorer og ikke mindst på ansættelsen af egne revisorer.

Brugen af eksterne revisorer er meget aftagende, og har været det i lidt over ti år, da der begyndte at komme fokus på aftalegrundlaget og de summer der blev brugt på ekstern bistand. Blandt informanterne hos SØIK var der bred enighed om, at skønt revisorerne leverer et godt stykke arbejde, så er de for dyre. Revisorerne til gengæld synes, at det er en skam, at SØIK ikke anvender dem noget mere på de områder, hvor de er udfordret.

En af de store årsager til den aftagende brug af eksterne revisorer, er ændringen på strafferetsplejekontoen, så der nu er et fastlagt (og mindre) budget til SØIK's rådighed. I denne forbindelse blev der også udfærdiget en budgetanalyse, hvor en optimering af omkostningerne blev bragt op og revisionshonorarerne blev vurderet delvis substituerbare. De sidste par år har det været en uformel forlængelse af sidste rammeaftale, der har gjort, at SØIK stadig har kunnet benytte eksterne revisorer. Det vil dog foregå over SKI i fremtiden, hvor der vil blive syv revisionshuse at vælge imellem, hvis de skulle få behov for ekstern bistand. De eksterne revisorer har, som konkluderet i kapitel 7, høje kompetencer i forbindelse med besvigelser – især hos de revisionsfirmaer der har en forensicafdeling. De færdes i et miljø, som er med til at fremme, at de enkelte aktører udvikler og vedligeholder et højt fagligt niveau. Udfordringen er dog, at nogle revisorer kan tænke for meget i væsentlighedsniveauer, og derfor udarbejder rapporter, som forsvarsadvokaten kan så tvivl omkring i retten. Alligevel erkender SØIK, at de kan have brug for hjælp i nogle sager. Ifølge et par af informanterne, så hænger løn og kompetence sammen, hvorfor SØIK får en ulempe, ved ikke at kunne tilbyde samme lønninger til egne revisorer, som revisionshusene.

Beskæring af sager er en vigtig del af de redskaber, der indgår som en fast del af SØIK's arbejdsgange. Beskæring er med til at sikre, at der ikke anvendes for mange unødvendige omkostninger på at afdække forhold, der alligevel ikke giver ekstra straf. Faren ved at kombinere beskæringsmetoden med besparelser er, at det hurtigt ender ud i Al Capone-metoden, som der nok altid vil være delte meninger om. Her kan det betyde, at skatteforhold får en højere prioritering end fx det faktiske forhold, som har fået SØIK på sporet af sagen.

Det er for tidligt at sige noget om konsekvenserne ved alle disse ændringer hos SØIK og anvendelsen af egne revisorer i stedet for eksterne, men uafhængighedsproblemer i retten kan formentlig godt forventes. Det vil i hvert fald være oplagt for forsvarsadvokaterne at udnytte denne ændring til deres fordel i retten og hævde manglende objektivitet hos revisorerne, som også bliver analyseret nærmere i et senere kapitel. Men alt i alt har de knappe finansielle midler hos SØIK, ført til ændrede arbejdsgange og hårdere omkostningsstyre, som igen har ført til ansættelsen af egne revisorer og mindre brug af eksterne revisorer, hvorfor de organisatoriske forhold har en stor betydning for samarbejdet. På baggrund af ovenstående anser vi derfor arbejdsspørgsmål 2 for besvaret.

DEL IV

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Kapitel 10: SØIK's krav til revisorer			Kapitel 11: Sagen i retten		Kapitel 12: Erklæringskonflikten	

KAPITEL 10

SØIK's krav til revisorer

Efter de organisatoriske forhold omkring SØIK er analyseret, er det relevant at studere de ydre faktorer, som også kan have en indflydelse på samarbejdet mellem revisorer og SØIK. Indeværende analysedel tager udgangspunkt i den juridiske/processuelle verden, som er det strukturelle univers, som SØIK som aktør agerer i. I forlængelse af vores videnskabsteoretiske retning forholdes vi os til SØIK som en aktør i en kritisk realistisk virkelighed, som består af strukturer og mekanismer. Dette aktør/struktur-forhold vil her blive analyseret med henblik på at forstå, hvilke krav SØIK måtte have til revisorer i forbindelse med, at de som institution agerer i en kompleks, juridisk struktureret virkelighed.

Først analyseres de forskellige faktorer, der påvirker SØIK's valg af ekstern revisor. Derefter redegøres kort for de juridiske rammer omkring brugen af eksterne revisorer.

10.1. Uafhængighed – et centralt begreb

Da SØIK optræder som anklagemyndighed udgør de den ene part i et klassisk retsforhold. Vi ser derfor nærmere på det omgivende miljø og de strukturer, der måtte findes heri.

Uafhængigheden er et af de helt centrale områder, som SØIK prioriterer højt, når en revisor skal rekvireres i forbindelse med en opgave som sagkyndig – eventuelt med fremmøde i retten. Uafhængigheden er helt central men egentlig ikke på baggrund af revisorloven, men fordi det juridiske miljø kræver en fuldstændig stringent håndtering af sagen, som også står i forvaltningslovens § 3. Uafhængighed er både i forhold til revisionsfirmaets forhold til sagen, men også i forhold til at revisorerne skal være uafhængige af politiets efterforskning og deres holdning til sagen.

Torben Lange fra KPMG Forensic udtaler endvidere:

»Det kræver derfor en uafhængighed af revisor på to niveauer. Først og fremmest i forhold til sagen. Revisor må ikke have nogen som helst relationer til sagen eller sagens parter. Desuden er revisor også uafhængig af politiet. Når politiet skal bruge ekstern revisionsbistand antager de kun den uvildige revisor.« (Torben Lange, KPMG, 28/04-14)

Det er det, der gør eksterne revisorer særlige – at de er objektive. Forsvarsadvokaterne vil tit prøve at anfægte dette i størst muligt omfang. En revisor, som har en grad af relation til sagens parter, kan der stilles tvivlsspørgsmål ved, hvad giver forsvarsadvokaten en uretmæssig fordel. Inhabilitet er derfor et kæmpe problem, da enhver tvivl kan ændre udfaldet af en retssag fatalt. Man har tidligere haft enkelte sager hos både PwC og Deloitte, hvor uafhængighed har været et problem, og hvor det også først er kommet frem under sagens forløb, hvilket er ret problematisk.

Endelig kan man diskutere uafhængighedens rækkevidde. Retspraksis har givet revisorerne og SØIK trangere kår, da dommere konsekvent har dømt i retning af, at uafhængigheden er afgørende, blot den er til stede. I uafhængighedens yderste form kan man diskutere, om den ikke blot antager et teoretisk virke, for at give revisor den højst mulige objektivitet. På begge sider af samarbejdet har langt størstedelen af vores informanter tilkendegivet flere episoder, hvor dommere har fundet uafhængigheden som et problem, skønt det i disse sager reelt set må anses at være uden for praktisk betydning. Et eksempel herpå er en situation, hvor tiltaltes tidligere (endda forrige) anvendte revisionselskab, er samme selskab, som bruges som sagkyndig revisor i efterforskningen mod den tiltalte, dog kun samme selskab, ikke samme revisor. Alene denne noget perifere relation, dog inden for samme revisionsnetværk, men med en markant geografisk adskillelse, gjorde revisor og hans selskab inhabil i sagen.

Derfor er konsekvensen ved den langt strækkende uafhængighed, at det til tider kan være en udfordring at finde et kvalificeret revisionshus. Hvis en sag om økonomisk kriminalitet involverer et børsnoteret selskab, vil man finde to underskrivende revisorer fra to forskellige revisionsfirmaer. Ikke blot ved de børsnoterede virksomheder, men også bare ved andre kunder af en vis størrelse, finder du typisk også de store revisionshuse. De bliver dermed udelukket fra at kunne optræde som sagkyndige vidner imod disse kunder, og problemet er, at det typisk kun er de store huse, der har de specialiserede kompetencer til at kunne bistå i opklaring af virksomhedskriminalitet. SØIK ender derfor ud med ikke at kunne vælge de mest kompetente folk grundet inhabilitet, og på grund af denne uafhængighed må de eventuelt finde mindre revisionsfirmaer uden den rette erfaring og kendskab til det processuelle eller alternativt helt undvære revisorbistand.

Søren Primdahl udtrykker det således:

»Revisionshusene er store, og Danmark er et lille land. Derved opstår der ofte inhabilitet. Det har været revisors ansvar at sikre, at habilitetskravene kan opfyldes igennem hele sagsforløbet, der kan strække sig i op til 5-6 år. Samtidig er habilitetskravene styret af forvaltningslovens § 3, der stiller

strengere krav til habilitet end revisorloven. Da revisor kan risikere at skulle tilbagebetale hele honoraret ved senere brud på habilitet, har revisionsfirmaerne også overvejet, om det fortsat var fornuftigt at arbejde for SØIK.»
(Søren Primdahl, tidligere PwC, 10/04-14)

De største revisionsfirmaer med afdelinger rundt omkring har oftest mange klienter fordelt på hele landet. Det betyder, at sager med økonomisk kriminalitet, der ikke nødvendigvis er geografisk bestemt, kan påvirkes af mange revisorer i samme netværk. Der foreligger også et uafhængighedsproblem, hvis SØIK fx antager Sofus Emil Tengvad fra PwC Forensic Services i Hellerup til at være sagkyndig på en sag mod en virksomhed i Jylland, der har haft brugt en revisor fra en afdeling af PwC i Jylland, selvom der her måske burde være tale om uafhængighed, på grund af den store geografiske afstand.

Statsadvokat Henrik Helmer Steen bekræfter udfordringerne i forbindelse med uafhængighed og den deraf potentielle risiko for manglende kompetente revisorer. I forlængelse heraf udtrykker Henrik Helmer Steen sin egen personlige holdning således:

»I forhold til uafhængighed har vi prægodkendte revisionshuse, som vi anvender efter behov. Men revisorhabilitet er for mig et anliggende på personniveau og ikke i forhold til netværket. Men domstolene går rigtig langt for at sikre uafhængighed.»

(Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

Alt tyder på, at det er de processuelle faktorer i retten der gør, at uafhængighed fylder meget hos SØIK i forhold til valget af revisor. Det er forståeligt, at SØIK ikke ønsker at bruge penge på eksterne revisorer, hvis forsvarsadvokaten miskrediterer dem i retten, og de derfor ikke tilfører sagen nogen ekstra værdi.

10.2. Valg af kvalificeret revisor

Hvad kvalificerer generelt en revisor til at være et ekspertvidne i en retssag? Revisionshusenes kompetencer er tidligere blevet analyseret, men det var i forhold til politiets egne kompetencer. I følgende afsnit fokuseres der i stedet på, hvad den enkelte revisor skal leve op til af krav for at kunne være sagkyndigt vidne i retten.

Først og fremmest skal der mere til end blot en (faktisk ubeskyttet) titel som revisor. Uddannelse, arbejds erfaring og eventuelt den beskyttede titel som statsautoriseret revisor vigtigt. Dernæst er det en fordel at have skrevet artikler/bøger og måske endog at have undervist inden for emnet, så-

ledes man kan fremhæve en sagkyndig troværdighed i retten. Sidst er de personlige egenskaber også særdeles vigtige, således at revisoren fremstår pålidelig, ærlig og retskaffen. Endelig skal revisor kunne optræde med fornøden professionalisme og integritet, da det at have et godt og hæderligt omdømme er essentielt i retten. (Singleton et. al 2006, s. 292) Alle disse mange krav er også medvirkende til, at der er meget få revisorer i landet, som kan optræde som sagkyndige vidner i retten.

10.3. Kommunikation mellem revisor og SØIK

Der forekommer naturligvis en del kommunikation omkring, hvordan politiets efterforskning og hele sagsbehandlingen kan og bør forløbe. Alle informanter tilkendegiver, at kommunikationen mellem SØIK og revisorerne fungerer godt, men at den også bærer præg af at være formel. Årsagen til den formelle tone må tilskrives det processuelle miljø, da der fra den anden parts side kan kræves indsigt i den interne korrespondance. På baggrund heraf opstår en naturlig formalitet, da man på ingen måde ønsker at give forsvarsadvokaten belæg for en for tæt samhørighed mellem revisor og SØIK og en deraf manglende uafhængighed.

Torben Lange bekræfter, at kommunikationen fungerer meget formelt, og tilføjer:

»Kommunikationen mellem parterne: Den fungerer fint, men revisor skal fremstå uafhængig, og derfor skal kommunikationen være meget formel, da den skal kunne fremlægges for forsvareren, uden at blive kritiseret.«

(Torben Lange, KPMG, 28/04-14)

Dette er endnu en faktor, der viser, at revisor skal kunne forstå SØIK's verden og vænne sig til at tænke i sådanne processuelle baner.

10.4. Bevisbyrden

Bevisbyrden ligger hos Anklagemyndigheden, hvor man naturligvis forsøger at tilvejebringe så meget evidens for en økonomisk ugering ud fra politiets efterforskningmateriale. Gennem 80'erne forsøgte SØIK at føre sager, hvor de ikke formåede at leve op til bevisbyrden. Det resulterede i en række sager, hvor SØIK tabte, hvad gav dårligt omdømme i befolkningen. (SØIK's jubilæumsavis, 2013, s. 5-6) Intet tyder på, at bevisbyrden har ændret sig, men SØIK har i de forgangne år vundet langt over størstedelen af sagerne. I forlængelse hertil udtaler tidligere politiasistent Kurt Larsen, at:

»Bevisbyrden er høj, og politiets arbejde er faktisk for godt. De skulle nok prøve at tage nogle flere chancer.«

(Kurt Larsen, tidligere SØIK, 26/02-14)

Ud fra ovenstående citat og en lignende holdning fra Torben Lange, kunne det godt tyde på, at det ikke er bevisbyrden, der har ændret sig med tiden, men mere SØIK's valg af sager.

Det er vigtigt, at revisor er indforstået med, at dette er vilkårene, og at det er op til SØIK, hvilke sager de vælger at føre videre. Når SØIK vælger, at bevisbyrden med sikkerhed skal være løftet, før de tager en sag i retten, så er revisor nødsaget til at forstå dette og være med til at vurdere bevismaterialet løbende i udførelsen af en revisionsrapport. En forventningsafstemning er derfor vigtig.

10.5. Juridiske rammer omkring revisors sagkyndige arbejde

I den tidligere lov om statsautoriserede revisorer § 8, stk. 1, stod der:

»I retssager skal offentlige myndigheder til oplysning om regnskabsmæssige forhold, fortrinsvis benytte statsautoriserede revisorer«

Dengang var samarbejdet mellem revisorer og SØIK i forbindelse med retssager indskrevet ved lov. Denne lov blev per 1. september 2003 ændret til lov om statsautoriserede og registrerede revisorer, som så igen blev omdannet til revisorloven, og der findes ikke i dag en lignende paragraf. Fundamentet for Anklagemyndighedens brug af revisorer til hjælp i efterforskninger og retssager er derfor forsvundet. Den eneste regulering på dette område, er derfor retsplejeloven, der siger noget omkring det at afgive mundtlig forklaring og om at bruge sagkyndige vidner. Her er det primært to paragraffer, der er interessante. RPL § 168 regulerer situationen omkring brugen af almindelige vidner til at afgive forklaringer om, hvad der er sket i en sag (fakta). RPL § 877, stk. 2, nr. 5. derimod, regulerer brugen af sagkyndige vidner, hvilket typisk vil være den, som er gældende, når SØIK antager revisorer. Den er gældende, når en person er antaget af Anklagemyndigheden til at afgive mundtlig vidneforklaring om både fakta og vurderinger, som normalt er skrevet i en skriftlig rapport. Dette er den mest normale måde, hvorpå revisor optræder i retten på.

10.6. Sammenfatning

SØIK's brug af eksterne revisorer kan også i høj grad siges at være påvirket af ydre faktorer, nemlig processuelle og juridiske strukturer, som stiller en masse krav til de revisorer, som SØIK skal anvende til sagkyndigt arbejde. Først og fremmest er der store krav til den enkelte revisors egenskaber. Denne skal udover det uddannelsesmæssige og erfaringsmæssige perspektiv, også have en

god forståelse for indsamling af bevismaterialer, og hele samspillet mellem anklager og forsvarsadvokat. Det skal blandt andet afspejle sig i kommunikationen og revisors uafhængighed til både sagen og politiet. De mange krav til de eksterne revisorer kan også tænkes at have en indflydelse på SØIK's brug af disse revisorer, da det er en dyr hjælp, hvis det viser sig undervejs i sagsbehandlingen, at revisor alligevel ikke lever helt op til alle kravene og dermed bliver et tvivlsomt vidne i retten. Det juridiske krav om at SØIK som offentlig institution fortrinsvis skal anvende statsautoriserede revisorer er i dag forsvundet fra lovteksten. De ovennævnte krav gør det i hvert fald sværere at finde eksterne revisorer, som lever op til disse krav, hvorfor man kan konkludere, at strukturen arbejder imod at SØIK bruger eksterne revisorer.

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Kapitel 10: SØIK's krav til revisorer			Kapitel 11: Sagen i retten	Kapitel 12: Erklæringskonflikten		

KAPITEL 11

Sagen i retten

Af ydre omstændigheder, der kan tænkes at have en indflydelse på samarbejdet mellem SØIK og revisorer, hører også som nævnt hele det processuelle forløb i retten. At benytte revisorer som sagkyndig bistand betyder oftest, at de også skal forsvare deres udarbejdede rapport i retten. Rollen som vidne i retten, og hvordan de forskellige aktører i sådan en retssag påvirker og påvirkes af en ekstern revisor som sagkyndigt vidne, kan godt tænkes at have en indflydelse på SØIK's brug af eksterne revisorer, hvilket analyseres i dette kapitel.

Når en sag om økonomisk kriminalitet opstår og behandles hos SØIK, indgives sagen ofte til Københavns Byret. Fælles for alle sager er, at der optræder en række aktører i retten, som ikke nødvendigvis har noget kendskab til regnskaber. I følgende afsnit vurderes hver enkelt aktør og, hvis muligt, drages paralleller til diskursteorien, da det kan bidrage med en større forståelse af de kommunikationsudfordringer, der kan opstå ved domstolene. Sidst i afsnittet sammenholdes den danske model med den norske, hvor der analyseres, hvilken rolle aktørerne har hos de norske domstole. Alt sammen med fokus på, hvilken betydning den eksterne revisor har i retten.

11.1. Forsvarsadvokaten

Forsvarsadvokatens generelle diskurs vil altid være at støtte klientens sag. Denne påstand bakkes op af Claus Hansen fra Deloitte:

»Forsvarsadvokaten tænker kun på alt, hvad der måtte gavne kunden, hvorfor revisors rapport skal kunne stå til måls fra begge sider.«

(Claus Hansen, Deloitte, 24/04-14)

I forlængelse heraf udtrykker Sofus Emil Tengvad fra PwC, at forsvarsadvokaterne godt kan gå temmelig hårdt til værks mod revisor. Endelig udtaler Søren Primdahl, tidligere PwC, at:

»Forsvarsadvokaterne er utrolig kritiske over for revisor.«

(Søren Primdahl, tidligere PwC, 10/04-14)

Det er klart, at forsvarsadvokater går hårdt til de revisorer, som optræder som sagkyndige vidner for SØIK. Når man er vidne for en part, så vil det altid være, fordi man fremmer denne parts sag,

skønt man samtidig skal være objektiv. Revisoren optræder jo som vidne for SØIK, og det er kun fordi, at han bekræfter den anklage, som SØIK har fremlagt. Netop derfor er det ideelt for forsvarsadvokaten at gå efter revisoren på alle tænkelige punkter, hvorfor det også er nødvendigt med en revisor, som populært sagt kan »tåle mosten«. Her er det faktisk i forsvarsadvokatens interesse, at SØIK begynder at bruge egne revisorer i stedet for eksterne, da de så netop kan angribe den manglende uafhængighed hos deres egne revisorer.

Dette stemmer fint overens med en avisartikel fra Jyllandsposten, hvor forsvarsadvokat Jacob Lund Poulsen foreslår, at SØIK burde anvende færre penge på eksterne revisorer:

»De er tidsrøvere og tilfører meget sjældent noget væsentligt nyt til sagen. Rapporterne ligner ofte en indledende friskolestil over efterforskningsmaterialet.«
(jp.dk, 28.12.2006)

Endelig kan man ligeledes vurdere forsvarsadvokatens rolle som aktør i en retssag. Flere af vores informanter har påpeget, at forsvarsadvokaten i stærk tendentiøs grad forholder sig til sin klient - og klienten alene. Omvendt kan det vel næppe lægges forsvarsadvokaten til last, at han står stærkt kritisk over for alle, der sår tvivl ved forsvarsadvokatens honorarbetalende klient. Uoverensstemmelsen beror mestendels på det faktum, at forsvarsadvokaten i høj grad miskrediterer revisor, skønt revisor stadig er uvildig sagkyndig, og dermed optræder så objektivt og neutralt som muligt. Hertil udtrykker statsadvokat Henrik Helmer Steen i en kvik vending:

»Helt generelt i forhold til forløbet i retten, kan man jo populært sige at forsvarsadvokaten får penge for ikke at forstå noget.«
(Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

En måde, at betvivle den eksterne revisors sagkyndige udsagn på, er ved at prøve at overbevise domstolen om at det, som revisor siger, ikke giver mening eller er meget uforståeligt. Her er det interessant, at det er blevet mere og mere populært på forsvarsadvokaturets side at bruge modrevision, altså den situation, hvor forsvarsadvokaten også indkalder en revisor til at forklare beviserne på en anden måde end anklagerens revisor, og dermed sår tvivl om sandheden. Der ligger heri selvsagt åbenlyse modsætningsforhold i anvendelsen af eksterne revisorer som sagkyndige vidner; dog er det stadig interessant at have in mente, at revisor jo stadig er offentlighedens tillidsrepræsentant, og i kraft af denne rolle, dermed skal være objektiv og kunne stå til måls for begge parter i et rets forløb. Hvordan kan der i teorien være behov for modrevision, hvis revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant, og i bund og grund blot forklarer sandheden? Det kunne tyde på, at man i

et eller andet omfang alligevel ikke tillægger den eksterne revisor en objektiv værdi, og måske mener, at han blot taler anklagerens sag. Det vil forsvarsadvokaten i hvert fald signalere. Fortsat præciserer statsadvokaten revisors opgave i retten og påpeger i samme forbindelse vigtigheden i en nøjagtig revisionsrapport:

»I retten må revisors arbejde ikke være forkert, og revisorer kan have en tendens til at tænke væsentlighed. Men kan forsvarsadvokaten bare så den mindste tvivl ved rapporten fra revisor, kan han ende med at gøre dommeren usikker, selvom der revisionsmæssigt ikke er noget galt med arbejdet.«

(Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

Statsadvokaten har åbenbart erfaring med, at selv små ting, fx små fejl i udregninger, bliver brugt af forsvarsadvokaten til at betvivle revisorens kompetence, og deres mission er, at få vidnet til at vakle. Alle disse strategier, som forsvarsadvokaten kan bringe frem, kræver at revisoren er forberedt på dette og forstår hele »spillet« i retten.

11.2. Anklageren – Statsadvokaten for Særlig Økonomisk og International Kriminalitet

Som redegjort for tidligere har SØIK en særlig organisering, som gør, at efterforskere og anklagere er separeret. Anklagerens job er at gå efter den anklagede med alle de beviser, de kan skrabe sammen, og de skal strikke en sag sammen, som bedst mulig overbeviser domstolen om, at den sigtede er skyldig. Dette kan siges, at være en diskursiv tilgang til beviserne, hvorimod efterforskerne i politiet helst skal være i en anden diskurs, da deres tilgang skal være så objektiv som mulig.

Når anklagerens fokus er på at vinde sagen, så kan man let ræsonnere sig frem til, at et sagkyndigt vidne, der bekræfter anklagerens pointer, må give noget ekstra værdi. Resultatet af diverse besparelser betyder, at SØIK nu har ansat egne revisorer, som alt andet lige må medføre en ringere retsstilling, selvom det fremdeles er uvist, om det vil få en betydning for domfældelsen. Men et tættere samarbejde mellem eksterne revisorer og SØIK kan ikke skade, og ville muligvis give en bedre position i retten, hvis revisorerne er fagligt kompetente på den verserende sags område, og naturligvis har den juridiske indsigt. Den værdi, det kan tilføre, behandles senere i kapitlet.

Generelt er anklagerne hos SØIK i en meget processuel diskurs, når det kommer til sager om økonomisk kriminalitet. Hele sagsforløbet handler om, hvad der kan bevises, hvad der holder i retten og ikke mindst at forudsige, hvad forsvarsadvokaten vil forsøge sig med. Denne diskurs er svære at spore hos revisorerne, selvom fx Torben Lange fra KPMG lod til at have tilegnet sig nogle

evner til at forstå denne diskurs. Diskursen kommer dog mest til udtryk i forbindelse med revisionsrapporten. Som nævnt tidligere har revisorer en tilbøjelighed til at tænke i væsentlighed, hvorimod anklagerens fokus er på, hvordan et sådant væsentlighedsniveau vil blive modtaget i retten. Her er anklageren klar over, at forsvarsadvokaten kan finde på at udnytte dommerens manglende forståelse for væsentlighedsniveauer til at hævde, at revisoren har lavet fejl.

»Regnskabet skal derfor være helt rigtigt.«

(Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

Af ovenstående citat fremgår utvivlsomt, at der hersker en diskursiv uoverensstemmelse i tilgangen til de af revisor forrettede arbejdsopgaver mellem revisor selv og Anklagemyndigheden. Revisor handler naturligvis ud fra sit normale virke og tankesæt. Da det af revisor udarbejdede materiale skal anvendes i en retssag er præmissen for anvendelsen komplet ændret, som følge af at konteksten er flyttet fra en revisionsstruktur til en juridisk struktur. Dette skifte gør naturligvis at aktører, i dette tilfælde revisoren, indledningsvist handler ud fra sin egen vante struktur. Det understreger blot bevæggrunden for tidligere afsnits pointe omkring nødvendigheden af en kompetent og erfaren revisor, som forstår anklagerens tankegang. Ved at tænke i denne diskurs, er det ikke usandsynligt, at man finder fordele ved at bruge egne revisorer i stedet, da de ikke på samme måde er »farvet« af den normale revisionsproces. Det kan konkluderes, at anklageren som aktør i en processuel struktur, har fokus på at vinde sager. Her kan der ligge en konflikt i, at SØIK på den ene side muligvis tilfører sagen ekstra værdi ved at bruge et sagkyndigt vidne, men på den anden side også oplever revisorer, som har en anden diskursiv opfattelse af revisionsrapporter, hvilket mindsker den tilførte værdi i retten.

11.3. Dommeren

En tredje og meget væsentlig aktør i retssalen er dommeren, som også kan have en væsentlig indvirkning på SØIK's brug af eksterne revisorer i retten i stedet for fx egne revisorer.

Hos de fleste af vores informanter fra revisionshusene såvel som fra Anklagemyndigheden fremgår det, at det kan være en udfordring at redegøre for komplekse regnskabsmæssige forhold i retten. Når vi spørger mere specifikt til dommeres regnskabsmæssige kompetencer lyder besvarelsenerne oftest, at regnskabsforståelsen varierer i stor stil dommerne imellem.

»De fleste dommere er rigtig dygtige – det er jo SØIK's opgave at fremlægge det, så de forstår det i domstolen. Hvis ikke det lykkedes, så er det

SØIK's egen skyld. Skurken har ikke gjort det, hvis man ikke kan overbevise almindelige mennesker om at han har gjort det.»

(Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

De to landsdommere, som vi har interviewet, sagde selv, at det var vigtigt med en anklager og forsvarsadvokat, som kan forklare sagen ordentligt, og et sagkyndigt vidne med pædagogiske evner. I forhold til at få etableret en særdomstol er besvarelsenerne fra revisorerne uden synderlig sammenhæng, og det kan derfor være vanskeligt at vurdere, om de rent faktisk mener, at en særdomstol i forhold til økonomisk kriminalitet er løsningen. Fælles for alle revisorer er, at de har oplevet udfordringer med nogle dommere, der med et tomt blik har tilkendegivet, at de ikke helt har forstået de regnskabsmæssige forklaringer.

Som det også fremgik af Henrik Helmer Steens citat ovenfor, så nævnte landsdommer Jan Uffe Rasmussen fra Østre Landsret også, at det danske system har fokus på værdien i, at det er en almindelig person, der kan se forbrydelsen, og landsdommeren mener, at det nok også er at foretrække:

»Jeg ser ingen problemer i, at det fungerer på den måde. Det er også sådan jeg ville foretrække det.»

(Jan Uffe Rasmussen, Østre Landsret, 17/06-14)

Yderligere supplerer landsdommer Olaf Tingleff:

»Men det er dybest set et retspolitisk spørgsmål, om domsmænd skal være almindelige mennesker eller specialiserede.»

(Olaf Tingleff, Østre Landsret, 17/06-14)

Det er helt rigtigt, at det er et grundlæggende, politisk valg, som man har i Danmark omkring domsmænd som værende almindelige mennesker. Her er det jo interessant, at i hvert fald den ene af landsdommerne har taget stilling til det, og lader til at mene, at Danmark skal fastholde denne model, hvorimod alle de øvrige informanter blandt revisorerne og Anklagemyndigheden mener, at man kunne overveje at gøre det anderledes. De er generelt ikke sikre på, at en decideret særdomstol for økonomisk kriminalitet ville være løsningen, men alle revisorer og SØIK-ansatte lod til at synes, at modellen som den er nu godt kunne forbedres.

»Jeg synes klart det kunne være en fordel, hvis dommerne var uddannede revisorer.»

(Frede Bisgaard, SØIK, 30/04-14)

Dommerne er selvfølgelig også vant til denne danske model, og når man befinder sig i det miljø hver dag, kan det måske også tænkes, at det kan være svært at kunne sætte sig ud over, hvordan det normalt fungerer, og anskue hvordan forholdene kan forbedres. I andre former for organisationer bruger man også tit udestående til at vurdere, hvad der kan optimeres.

Til gengæld skulle overvejelsen om andre mulige måder at gribe økonomisk kriminalitet an på i domstolen, være på baggrund af en manglende forståelse hos de generelle dommere. Denne manglende forståelse gav de to landsdommere på ingen måde udtryk for. De nævnte, at den økonomiske kriminalitet bliver mere og mere kompleks, ligesom så mange andre former for kriminalitet; de har mulighed for at tage et regnskabskursus i forbindelse med en sag, men i bund og grund kræver det blot, at anklagerne og forsvarsadvokaterne kan videreformidle sagen på en forståelig måde. Det lod ikke til, at de har oplevet sager, hvor det var et problem. Om de så ville indrømme det, hvis det havde været tilfældet, er selvfølgelig tvivlsomt; men som næsten alle af revisorerne nævnte, så oplevede de stor forskel i kompetencerne hos dommerne, hvorfor det kan tænkes, at de to landsdommere, som er informanter til projektet, netop er to som har kompetencerne i orden. De har i hvert fald en hel del erfaring begge to, både i forhold til regnskabsmanipulation, skattesvindler og selskabstømmersager.

En ting er dommernes kompetencer inden for økonomisk kriminalitet og regnskaber, noget andet er dommernes syn på revisorer som sagkyndige vidner. Hvilken værdi tillægger de den eksterne revisor i rollen som sagkyndigt vidne, i forhold til politiets eget bevismateriale?

»Det er svært at vurdere, hvilken værdi revisor alene bidrager med, men man vurderer om man vil blive klogere og hvad det koster. Så det kan give værdi, men er det pengene værd?«

(Olaf Tingleff, Østre Landsret, 17/04-14)

Som også bekræftes af ovenstående citat, så er de interviewede dommere af den holdning, at en revisor som sagkyndigt vidne kan bringe værdi til sagsforløbet, men det er forskelligt fra sag til sag. Som de nævnte vil man ofte i løbet af processen holde et møde, dommer, anklager og forsvarsadvokat imellem, og vurdere om sagen har behov for, at der bliver inddraget en revisor til at forklare regnskabsmaterialet. Det kunne derfor godt tyde på, at det ikke kun er SØIK, der afgør, om der skal indkaldes en revisor som sagkyndigt vidne. Da praksis indtil nu har været, at man altid brugte eksterne revisorer i retten, er det svært at vurdere, om dommernes mulige ønske om et sagkyndigt vidne også vil inkludere SØIK's egne revisorer i fremtiden, i forhold til at SØIK nu er begyndt at prioritere deres egne.

Det kan nok forventes, at forsvarsadvokaten vil kæmpe for, at dommeren tillægger SØIK's egen revisor mindre værdi og troværdighed ved at argumentere for den manglende uafhængighed. I forhold til denne uafhængighed sagde dommerne:

»Politiet har fagfolk, der skriver kriminaltekniske erklæringer, som er flyttet geografisk og blevet helt uafhængige af efterforskningspolitiet. Det kan tænkes, at de vil bruge samme løsning med SØIK's egne revisorer.«

(Jan Uffe Rasmussen, Østre Landsret, 17/06-14)

Politiet har åbenbart før oplevet samme problemstilling med uafhængighed i forbindelse med andre kriminalitetsformer og valgte at adskille efterforskere og kriminalteknikere rent fysisk ved at flytte kriminalteknisk afdeling væk fra efterforskningspolitiet. På nuværende tidspunkt sidder de seks specialkonsulenter, som SØIK har ansat, inde i samme bygning og på samme etage som anklagerne. Det er ikke til at vide endnu, om en eventuel flytning af disse specialkonsulenter kunne give noget mere uafhængighed i retten, men fordelene ville selvfølgelig være, at de dermed ikke sidder sammen med anklagerne til dagligt, og lader sig præge af deres syn på sagen. Til gengæld ville anklagerne og efterforskerne miste den lette adgang, som der er nu til den faglige hjælp i hverdagen, når de har nogle regnskabstekniske spørgsmål.

På baggrund af den information, som dommerne og de øvrige informanter har bidraget med, kan man konkludere, at der er nogle diskurser forbundet med sager om økonomisk kriminalitet i retten. Hvor revisorerne og anklagerne godt kan siges at forbinde den type retssager med en ofte manglende forståelse hos dommere og lægmænd, og ønsket om en særdomstol eller lignende, så kan man sige, at dommerne repræsenterer en anden diskurs. De vægter retssikkerheden højt for den anklagede og mener, at modellen med en bred generalisering hos dommerne er den bedste måde. De mener ikke, at sådanne sager skiller sig meget ud fra så mange andre komplekse sager, hvor det blot tager længere tid at sætte sig ind i sagen og komme frem til en afgørelse. Dog nævnte de, at det er en fordel med basal regnskabsforståelse, hvilket også viser, at de heller ikke mener, at det er helt ligetil.

11.4. Sagkyndige dommere

Sagkyndige dommere anvendes kun i visse civilretslige sager, hvis man vurderer, at sagkundskaben kan have betydning for sagen. I Danmark har vi tradition for ikke at have særdomstole eller sagkyndige dommere, dog er Sø- og Handelsretten her en undtagelse. Denne ret behandler igen kun civilretslige sager om eksempelvis tvister omkring konkurrenceforhold. (domstol.dk) Sagkyndige dommere kunne være en løsning, der lægger sig mellem en særdomstol og lægmands-

løsning. De to dommere, som vi har interviewet, kendte ikke nærmere til brugen af sagkyndige dommere i straffesager, hvilket blot viser, at det er generelt ikke har været praksis for dette.

11.5. Lægsmænd i Danmark

Den uvildige vurdering fra menigmand, såkaldte lægsmænd, er en tradition i Danmark, der kom samtidig med grundloven i 1849. Dog blev det først i 1919 indskrevet i retsplejeloven med praktisk virkning fra samme år. I grundlovens kapitel 6 er angivet, at det ved lov er bestemt, at der skal benyttes lægsmænd ved straffesager. Årsagen til implementeringen udspringer af en række domme i slutningen af enevældetiden, hvor domstolen slog hårdt ned på sager af politisk karakter. (Jævnfør grundloven § 65 (forklaring); ft.dk 29/06-14)

I Danmark har vi lægsmænd, som enten er nævninge eller domsmænd afhængig af sagens karakter. Det er i lovgivningen angivet, hvornår man anvender hvad; typisk vil sager af mindre grov karakter blive kørt med domsmænd, mens mere omfangsrige sager involverer nævninge. Det grundlovssikrede princip omkring lægsmænd har i sit praktiske virke nogle udfordringer. Større sager om økonomisk kriminalitet kan kræve op til 50 dage, måske flere, hvor nævningene skal kunne møde op. I praksis betyder det, at det oftest er pensionister og studerende, der har tid til at deltage i sådanne sager. Endelig er det også typisk folk, der er medlem af politiske partier.

I den forbindelse kan det diskuteres, om denne segmentering af folk, som er nævninge i disse sager, egentlig er repræsentativ for den brede befolkning. Idéen er, at nævningene skal repræsentere den menige mand, men gør de det, hvis det primært er studerende og seniorer? Yderligere kan det overvejes, om nogle politiske partier er mere repræsentative end andre i domstolsarbejde. Endelig kan der spores en holdning hos informanterne til, at lægsmændene ikke altid er kompetente nok til at vurdere økonomisk kriminalitet.

»Helt generelt ligger der en kommunikationsudfordring i retten. Det er noget usikkert hvad dommernes og lægsmændenes kompetencer reelt er.«

(Claus Hansen, Deloitte, 23/04-14)

Dommernes kompetencer er blevet analyseret tidligere, men her bliver lægsmændenes kompetencer også nævnt af Claus Hansen. Til denne kritik af lægsmændene, siger landsdommer Jan Uffe Rasmussen:

»Det er op til dommeren, at sikre sig at lægsmændene kan følge med. Ellers kan man tale sammen i pauserne og forklare det nødvendige.«

(Jan Uffe Rasmussen, Østre Landsret, 17/06-14)

Vi tolkede mellem linjerne, at dommerne var af den holdning, at det nogle gange er en udfordring, at lægmændene kan være alle og enhver. Hvis nævningene bliver sammensat på en sådan måde, at ingen af dem har nogen basal regnskabsforståelse, så kan der være lang vej til at tage en beslutning, om der fx har været tale om virksomhedskriminalitet. Som nævnt tidligere, så har anklager og forsvarsadvokat et stort ansvar i at forklare sagen på en pædagogisk måde, men her nævnte landsdommeren, at det også er dommerens ansvar. Det lod til, at de inde hos Østre Landsret har en temmelig afslappet tilgang til, om alle nu har den rette forforståelse for et kompleks emne. Hvis ikke man har de rette kompetencer, så skal man bare bruge lidt ekstra tid på at blive sat ind i sagen, og det er netop også det, som er idéen med generalisering i domstolene. De gør det i hvert fald ikke til et problem, skønt det kan give ekstra udfordringer.

11.6. SØIK's søsterorganisation ØKOKRIM i Norge

De forskellige aktører i den danske domstolsmodel er nu analyseret, hvorfor et perspektiv til den norske model er interessant, da deres måde er en del anderledes. ØKOKRIM har en hel del egne revisorer ansat, som også er behandlet i et tidligere kapitel. Det interessante i denne sammenhæng er mere ØKOKRIM som aktør i den norske domstol, og hvordan man griber retssager om økonomisk kriminalitet an.

Der har været forsket i økonomisk kriminalitet i Norge helt tilbage i 1950'erne. Til trods for dette har der ikke været hverken almen eller forskningsmæssig stor interesse for området, før en økonomisk krise (i 1989-1993) rettede opmærksomheden på erhvervslivets kriminalitet.

I 1989 blev ØKOKRIM, politiets særlige efterforskningsenhed, oprettet, og i Stortingsmeldingen fra 1992 blev det understreget, at økonomisk kriminalitet er et alvorligt samfundsproblem, og at blandt andet forskningsindsatsen på området skulle styrkes. (Brydesholtudvalget rapport, 29/06-14)

ØKOKRIM efterforsker kun få sager per år, mens det største antal af sager ryger ud til politikredsene. Ved beslutningen om, om ØKOKRIM skal behandle en sag, lægges der særlig vægt på efterforskningens omfang, sagens kompleksitet og økonomiske størrelse, hvorvidt sagen har forgreninger til udlandet og sagens principielle karakter, hvilket er meget lig Danmark. I forhold til hvilken betydning deres revisorer har, udtaler Geir Kjetil Finneide, fagdirektør og revisor hos ØKOKRIM:

»Revisorenes forklaringer og fremleggelse av bevis i retten har ikke annen status enn andre bevis; det er rettens frie bevisvurdering som gjelder også her.« (Geir Kjetil Finneide, ØKOKRIM, 22/04-14)

Det vil sige, at revisorens optræden og dokumenter har samme betydning i retten, som hvilket som helst andet bevis, der bliver fremlagt af anklageren. Det kunne godt tyde på, at man ikke skelner så meget mellem, hvad efterforskerne selv er kommet frem til, og hvad man har fået et sagkyndigt vidne til at udtale sig om. Man inddrager ej heller eksterne revisorer i retten som vidner, og deres egne revisorer er en del af efterforskerne. Et bevis er et bevis, hvorimod vi i Danmark skelner mellem, hvad politiet har udarbejdet af bevismateriale, og hvad der så bliver bekræftet af et sagkyndigt vidne på området. Hele denne tradition for at inddrage revisorer som sagkyndige vidner, og bede dem udarbejde revisionsrapporter, som bekræfter anklagerens påstand, er muligvis også årsagen til, at man ikke bare uden videre stopper samarbejdet, og kun bruger egne revisorer. Når domstolene er vant til at tillægge sagkyndige vidner værdi, så kan det godt tænkes at være svært, pludselig at ændre dette. At Norge har tradition for at behandle efterforskernes beviser og revisorerne beviser ens, kan det hænge sammen med, at de har fagfolk siddende som domsmænd til at vurdere beviserne. Dermed behøver man måske ikke i samme grad at have en ekstern fagmand til at bekræfte, at det, som anklageren fremlægger, nu også er rigtigt.

Om dette har vores danske statsadvokat også udtalt:

»I Norge der deltager revisorer som domsmænd. Man kunne jo overveje at få specialiserede dommere, selvom vi har en meget fasttømret retspraksis i Danmark om, at det skal være en »almindelig« person, der er overbevist om en skyld. I Norge har man faktisk valgt, at de to domsmænd skal være revisorer, men det bryder lidt med vores opfattelse herhjemme, der stammer fra 18-noget, med at man dømmes af almindelige mennesker.« (Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

Igen er det forskellen på, om man rent retspolitisk har valgt en generaliserende tilgang til domstolen, eller mener, at fagfolk bedre dømmer de specifikke sager. I bund og grund kan det være årsagen til, hvorfor Norge har en hel anden brug af revisorer og syn på, hvilken værdi de giver i retten. Det kan godt tænkes, at det ikke giver mening, at indkalde en revisor som sagkyndigt vidne til at forklare bevismaterialet for domsmændene, hvis disse domsmænd rent faktisk er mere kompetente revisorer end vidnet. Det kan i hvert fald ikke afvises, at sådan en situation kunne opstå.

11.7. Sammenfatning

Som det fremgår ovenfor, har rettens aktører forskelligartede roller i sagen, og de har på baggrund af forskellige jobbeskrivelser også forskellige styrker og kompetencer. Når folk fra forskellige miljøer skal tale sammen og samarbejde, kan der opstå naturlige udfordringer i kommunikationen. De strategier, som forsvarsadvokaten kan finde på at anvende under en retssag, kræver en revisor, som er forberedt og forstår »spillet« i retten.

Yderligere kan der ligge en konflikt i, at man som revisor på den ene side kan tilføre sagen ekstra værdi ved at optræde som sagkyndigt vidne, men på den anden side også har en anden diskursiv opfattelse af revisionsrapporter, hvilket kan blive kritiseret af forsvarsadvokaten og i sidste ende mindske den værdi, som man ellers ville tilføre. Selvom alle øvrige informanter mener, at der til tider kan mangle kompetencer hos dommerne under sådanne sager, så mente dommerne, som blev interviewet, selv, at det ikke er det store problem, og det er bare vigtigt med pædagogik hos alle aktørerne, inklusiv det sagkyndige vidne. Hvis der endelig skulle være et problem i de danske domstole, så ville det måske mere være det gennemsnitlige kompetenceniveau hos lægmændene, men her sagde dommerne, at de nok skulle hjælpe dem med forståelsen, hvis det skulle blive nødvendigt. I en sammenligning med den norske model ses det tydeligt, at revisors rolle i domstolen er helt anderledes, end hvad der er tradition for i Danmark. Netop traditionen kan være svær at bryde og er muligvis også årsag til, at vi ikke helt har bortskaffet den danske model endnu, selvom vi er begyndt at gå i den norske retning med brugen af egne revisorer.

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Kapitel 10: SØIK's krav til revisorer			Kapitel 11: Sagen i retten		Kapitel 12: Erklæringskonflikten	

KAPITEL 12

Erklæringskonflikt ved revisors arbejde

Der har været en teoretisk konflikt blandt informanterne i forhold til at levere skriftligt materiale til SØIK. Ifølge vores informanter har man tidligere, før 2008, kunne lave erklæringer med sikkerhed til SØIK, hvorfor man kan argumentere for, at det er noget andet, der leveres i dag, da det ikke længere er muligt med de gældende erklæringsstandarder at levere en erklæring med sikkerhed til SØIK.

Spørgsmålet er dog, hvor omfattende problemet egentlig er, og om SØIK er klar over ændringen i det leverede materiale. Af revisorlovens (RL) kapitel 1 fremgår det, hvornår revisorloven er i anvendelse. Det fremgår helt specifikt af RL § 1, stk. 2, at:

»Loven finder anvendelse ved revisors afgivelse af revisionspåtegninger på regnskaber, herunder revisors udtalelser om ledelsesberetninger i henhold til årsregnskabsloven, og ved revisors afgivelse af andre erklæringer med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug.«

Netop sidste del af sætningen omkring revisionserklæringer, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug, henleder tankerne på SØIK's anvendelse af eksterne revisorer. Alligevel er det ikke tilfældet, da lovtekstens ordlyd inkluderer forholdet »med sikkerhed«. Det af revisor for SØIK udførte arbejde er ikke med sikkerhed, og revisor vil typisk underskrive med et forbehold for at konklusionen muligvis kunne være blevet anderledes med andet materiale tilgængeligt. (eksempel på forbehold i revisionsrapport, Deloitte, bilag F1) Netop at revisor ikke har det fulde materiale tilgængeligt, når revisor arbejder for SØIK, gør, at der ikke er tale om afgivelse af erklæring med sikkerhed.

12.1. Teoretisk versus praktisk perspektiv

Blandt vores informanter opstår to forskellige diskurser til erklæringskonflikten, når der arbejdes for SØIK. De to diskurser, som vi har sporet, adskilles af et teoretisk samt et praktisk perspektiv. Det teoretiske perspektiv beror på en vurdering af, i hvilket omfang man kan løsrive sig fra de re-

visionsmæssige rammer, hvad i praksis vil sige, en vurdering af, i hvor høj grad, det kan lade sig gøre at frigøre sig fra revisorloven.

En statsautoriseret revisor kan i teorien ikke skrive under på en revisionserklæring til brug for retten efter ordlyden offentlighedens tillidsrepræsentant er indarbejdet i lovteksten; det betyder, at når man i dag går i retten, har man en revisionsrapport, der har en række forbehold. Fx udtrykker Søren Primdahl og Sofus Emil Tengvad, at de ikke længere laver erklæringer til brug for retten, og at de ikke har gjort det længe. Helt konkret udtrykker Sofus Emil Tengvad, at der bliver skrevet i rapporten, at det intet har at gøre med revision. En anden informant udtrykker, at det i revisionsrapporten står klart, at der *ikke* er tale om revision, og rapportens konklusioner kunne være blevet anderledes med andet materiale i hænde. Det betyder således, at man er gået fra erklæringer med sikkerhed til nu »kun« at tillægge rapporten det faktum, at den er udarbejdet af en statsautoriseret revisor. Det er særligt interessant, at SØIK ønsker den statsautoriserede titel, der ellers kun har relevans over for revision, hvad der jo netop ikke er tale om her grundet materialets beskaffenhed. Desuagtet har virket som statsautoriseret revisor en autoritetsmæssig værdi over for SØIK, som man tillægger ham/hende, når vedkommende optræder som sagkyndigt vidne. Søren Primdahl udtaler i forhold til revisorloven:

»I 2008 skete der en opdeling af revisorloven, hvorefter en statsautoriseret revisor kun er helt omfattet af revisorloven ved udøvelse af revision med sikkerhed. Ved arbejdet for SØIK er det som tidligere nævnt ikke muligt at etablere det formelle grundlag for at kunne udøve revisionsarbejde med sikkerhed.«

(Søren Primdahl, tidligere PwC, 10/04-14)

Torben Lange mener imidlertid, at der ikke er noget reelt problem med erklæringerne, da man er helt løsrevet fra revisionsloven, og man skriver, hvad man baserer sin rapport på. Og angående uafhængighed er det mestendels et retssagsanliggende – ikke i forhold til revisorloven. Torben Lange tilføjer endelig:

»Omkring erklæringer er det ikke et problem, da vi ikke er i revisorloven. Og uafhængighed er mest af alt i forhold til retten, ikke i forhold til revisorloven. Tidligere har det ikke været et problem« *(Torben Lange, KPMG, 30/04-14)*

12.2. Sammenfatning

Samarbejdet mellem revisorer og SØIK er juridisk set ikke helt defineret. Diskurserne blandt revisionsinformanterne er forskellige; hos SØIK har vi ikke indtryk af, at de interesserer sig for den

mulige uoverensstemmelse. De forskellige diskurser hos revisorerne giver forskellige perspektiver på det teoretiske samarbejde. Hvor Søren Primdahl grundlæggende ikke mener, at man som revisor kan udarbejde erklæringer med sikkerhed for SØIK under den gældende lovgivning, og at det er en værdiforringelse, så mener Torben Lange, at der reelt set ikke er behov herfor, og at det derfor ikke er et problem. Der optræder således både en teoretiske såvel som en praktisk diskurs hos de to informanter.

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Opsamling på del IV						

Opsamling på del IV

Hermed opsamles denne del IV omkring det juridiske/processuelle perspektiv på samarbejdet mellem revisorer og SØIK. Hvor der i den forrige del af opgaven var fokus på organisatoriske faktorer hos SØIK, som havde en indflydelse på samarbejdet, så har der i denne del været fokus på det ydre, i forhold til juraen og processen i retten. Disse ydre faktorer har bevirket, at SØIK har nogle krav til de revisorer, som de anvender som sagkyndig bistand. Først og fremmest skal det være en revisor, som er rutineret og har erfaring med at optræde i retten, da en revisionsrapport for SØIK som regel altid skal forsvares i retten. Revisor skal kunne forstå hele samspillet mellem forsvarsadvokat og anklager og være indforstået med den formelle kommunikation, der er en nødvendighed. Der er krav til en høj grad af uafhængighed hos revisoren i forhold til sagen. Dette er noget, som SØIK har meget fokus på, da forsvarsadvokaten ellers kan bruge det imod dem. Yderligere har revisor også selv stor fokus på uafhængigheden, da de ellers kan blive nødsaget til at betale honoraret tilbage, hvis det viser sig under sagsforløbet, at revisor alligevel ikke er uafhængig. Alle disse krav til revisoren indsnævrer det antal af revisorer som er egnede som sagkyndige hos SØIK, og en ekstern revisor kan være en bekostelig udgift, hvis denne ikke lever op til alle kravene. Med hensyn til hele processen i retten, så er der tale om forskellige aktører med meget forskellige tilgange og diskurser til retsforløbet. Her er det vigtigt, at revisor kan sætte sig ud over sin normale revisionstankegang, og ikke tænke i væsentlighed, som statsadvokaten selv anvendte som et fint eksempel. Ved at sammenligne den danske domstolsmodel med den norske, er der en stor værdimæssig forskel. I Danmark har man i mange år været af den værdimæssige overbevisning, at man kun er skyldig i en forbrydelse, hvis man kan overbevise almindelige mennesker om dette. Derfor består domstolene af dommere, som ikke er specialiserede inden for bestemte områder. Dette er ikke tilfældet i Norge, hvor man har revisorer som domsmænd i sager om økonomisk kriminalitet. ØKOKRIM bruger kun deres egne revisorer, som er en del af efterforskningsteamet, og deres rapporter har samme værdi, som al det øvrige bevismateriale. Denne forskel hos dommerne kan sagtens tænkes at hænge sammen med den anderledes anvendelse af revisorer som sagkyndige vidner i Danmark, og kan måske give udfordringer i forhold til at inddrage SØIK's egne revisorer som vidner i stedet. Dette er dog for tidligt at vide med sikkerhed. Arbejdsspørgsmål 3 anses hermed for besvaret.

DEL V

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Kapitel 13: Økonomisk kriminalitet i samfundet				Kapitel 14: Indberetninger		

KAPITEL 13

Økonomisk kriminalitet i samfundet

Efter at have analyseret det organisatoriske hos SØIK i forhold til et samarbejde med eksterne revisorer, og efter de juridiske aspekter i forhold til domstolene også er behandlet, så er det passende at analysere de helt ydre rammer i samfundet, og se, om udviklingen inden for økonomisk kriminalitet hænger sammen med den aftagende brug af eksterne revisorer. Derfor vendes blikket nu af. I indeværende kapitel analyseres derfor vores informanternes syn på den økonomiske kriminalitet og hvilken betydning den kan have for samarbejdet. Der redegøres kort for teorien om besvigelstrekanten, da vi har en hypotese om, at den kan forklare, hvilken udvikling der sker inden for økonomisk kriminalitet. Dernæst sammenholdes det med informanternes udtalelser, og til sidst analyseres de eksterne revisorer og SØIK's rolle i forhold til den økonomiske kriminalitet.

13.1. Udviklingen i økonomisk kriminalitet

Når det handler om økonomisk kriminalitet i virksomheder, så skelner man typisk overordnet mellem tre forskellige former: korruption, misbrug af aktiver og regnskabsmanipulation (Wells, 2010, s. 2). Det kan være en god idé at skelne mellem de forskellige former, da udviklingen sagtens kan tænkes at stige inden for én slags kriminalitetsform og falde inden for en anden. I Danmark vil det ofte dreje sig om de to sidstnævnte former, da man generelt ikke anser korruption, som værende et stort problem, sammenlignet med mange andre lande. Det er dog stadig et område, som de arbejder med inde hos SØIK, men her er det også mest internationale sager om korruption, som de beskæftiger sig med. Grundet mørketal kan det være svært at sige noget helt præcist om virksomhedskriminalitet, da der sagtens kan være stor forskel på, hvor meget kriminalitet der rent faktisk sker i virksomhederne, og hvor meget der bliver anmeldt. Til gengæld har informanterne ytret deres holdning og opfattelse af udviklingen i kraft af den profession, de nu har. Statsadvokat Henrik Helmer Steen udtaler:

»Økonomisk kriminalitet er et alvorligt problem i samfundet. Og økonomisk kriminalitet kan være defineret bredt – og kan derfor være alt. Alt fra sort arbejde, der er sat i system, samt store komplekse sager. Dog er der sket en interesse for den helt traditionelle økonomiske kriminalitet, hvad skyldes lavere straffe. Årsagen til at det i dag er et

større omfang kan tilskrives nemmere personlig adgang til mange offentlige ydelser via pc.» (Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

Statsadvokaten mener, at økonomisk kriminalitet er et alvorligt problem, og karakteren af kriminaliteten hele tiden ændrer sig, hvorfor en generel udvikling er svær at sige. Han lader dog til at synes, at det er blevet værre med årene, blandt andet på grund af internettets mange muligheder. Informanter fra både revisorerne og SØIK nævner også cybercrime som et stigende problem. At den traditionelle økonomiske kriminalitet giver lavere straffe skyldes nok, at der har været fokus på at give hårde straffe ved de meget organiserede, komplekse sager, hvorfor traditionelle sager som simpelt underslæb og dokumentfalsk kan virke mere »sikkert« hos den kriminelle. Henrik Helmer Steen nævner også, at de store meget medieomtalte sager kommer i perioder, hvorimod de konstante, mindre sager er et større samfundsproblem:

»Store sager er typisk kun et enkeltstående tilfælde, men de systematiske, og typisk mindre sager, er langt mere undergravende for samfundet på den lange bane.« (Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

At statsadvokaten mener, at det er de små sager, som er vigtigere for samfundet at komme til livs, er interessant, sammenholdt med Søren Primdahls udtalelse:

»Økonomisk kriminalitet har en tendens til at blive mere og mere kompleks. Her vil det typisk være regnskabsmanipulation, som er på så højt niveau, og gør det vanskeligt for SØIK at efterforske« (Søren Primdahl, tidligere PwC, 10/04-14)

Søren Primdahl mener, at den økonomiske kriminalitet er blevet meget kompleks, hvilket også hænger sammen med stigningen i cybercrime, som kræver it-specialiserede fagfolk at opklare. Denne holdning deler alle de adspurgte revisorer. Kriminaliteten er på så højt niveau, at det ifølge Søren Primdahl rækker ud over SØIK's egne evner, hvorfor det også er påfaldende, at statsadvokaten mener, at det er vigtigere at fokusere på de små sager. Det kan selvfølgelig ikke udelukkes, at der kan være hold i, at mængden af de små sager er mere skadeligt på lang sigt, end de enkeltstående store sager, men det er nu også meget belejligt, at det også er de sager, som SØIK selv kan efterforske, når det er et faktum, at de prøver at spare penge på revisionshonorarer.

Generelt set er alle informanterne af den holdning, at økonomisk kriminalitet er stigende eller svingende. Der er ikke nogen, der mener, at den decideret er faldende, og alle mener, at det uanset

en stigning, er et stort problem for samfundet, og det gør derfor SØIK's arbejde, og et eventuelt samarbejde med kompetente revisorer til en vigtig samfundsopgave.

»Det er et stort problem, men også svært at sige noget om udviklingen. Det er nok mere tilfældigt, hvad der er. Vi har ikke set så mange sager, de sidste par år.«
(Jens Baes, Deloitte, 23/04-14)

Besvigelsestrekanten

Amerikaneren Donald R. Cressey (1919 - 1987) kom i 1940'erne frem med en teori på baggrund af en kvalitativ analyse, hvor han interviewede omkring 200 indsatte i et fængsel. Denne teori er i dag kendt som besvigelsestrekanten og forklarer, hvorfor nogle betroede ansatte i virksomheder ender med at begå økonomisk kriminalitet. (Wells, 2010, s. 13) Besvigelsestrekanten består af mulighed, rationalisering og pres. Muligheden for at begå økonomisk kriminalitet kan ligge i den funktion, som den ansatte har. Hvis han/hun fx er en betroet bogholder i en virksomhed med manglende funktionsadskillelse, så forelægger *muligheden* for kriminalitet. *Rationalisering* betyder, at den ansatte skal kunne retfærdiggøre at begå forbrydelsen; fx hvis man som ansat oplever/føler en underbetaling finder sted, eller hvis ledelsen selv har en lav eller ingen moral. *Pres* skal være et finansielt pres, som oftest er af en så privat karakter, at det ikke deles med øvrige. Disse tre aspekter skal alle være repræsenterede over for den eksponerede medarbejder og kan dermed forklare, hvorfor en økonomisk forbrydelse sker. (Wells, 2010, s. 14-15) Set i lyset af besvigelsestrekanten vil en stigning i den samlede økonomiske kriminalitet i samfundet være påvirket af, at der er flere og flere ansatte i virksomheder, som er *pressede* – fx på deres privatøkonomi og samtidig har *muligheden* for at begå kriminalitet. Det kan være svært at finde noget faktuel omkring disse parametre, men man ved, at finanskrisen har haft en negativ effekt på manges privatøkonomier. Torben Lange kom selv ind på dette område og udtalte:

»Tidligere, inden krisen, havde mange en forventning til luksus, men så stoppede forbrugsfesten. Det hele passer ind i besvigelsestrekanten:

Muligheden ligger i, at virksomhederne blandt andet sparer på interne kontroller for at sikre tilstrækkelig lønsomhed. Generelt har virksomheder i Danmark også meget tillid til deres ansatte (særligt ledere), hvilket giver de ansatte større mulighed for at svindle. Overordnet set udsætter virksomhederne sig selv for mere i dag. Retfærdiggørelsen ligger som regel i, at medarbejderne kan mærke virksomheden holde på pengene og være nærige på grund af krisen, eller at medarbejderne føler, at de er uden

skyld i en eventuel negativ økonomisk udvikling, hvorfor de ikke synes, det skal påvirke deres løn eller bonus. Presset på privatøkonomien kan være en klar konsekvens af finanskrisen, og det passer også med den periode, der var flest sager i, når man medregner, at de fleste sager er 3 – 4 år undervej, før de bliver opdaget og efterforsket.«

(Torben Lange, KPMG, 28/04-14)

Med disse ord får Torben Lange bragt mange aspekter i spil. Først og fremmest nævner han, at finanskrisen gjorde, at der skete en stigning i forbrydelser, fordi folk var vant til et højt forbrug, som de pludselig ikke længere havde. Dernæst sammenholder han teorien om besvigelsestrekan-ten med udviklingen inden for besvigelser. Han mener, at den fint forklarer, at der kan være en tendens til, at den økonomiske kriminalitet følger konjunkturerne, dog lidt forsinket på grund af opdagelsesperioden. Denne tendens forudsætter dog, at mulighederne ikke forsvinder igen, og her nævner han som eksempler: de manglende interne kontroller i finanskrisetider, den store tillid til medarbejderne og eventuelt stort brug af outsourcing til udlandet, som han udover ovenstående citat også nævnte, var en stor risikofaktor. Torben Lange mener derfor, at den primære forklaring på den svingende udvikling inden for den økonomiske kriminalitet, er samfundskonjunkturer, og dermed faktoren pres i besvigelsestrekan-ten. Denne tilbøjelighed forefindes også hos en af de andre revisorer. Jens Baes nævner:

»Lige efter de gode tider kom der en del sager. Men i kølvandet på finans-krisen, efter man vænnede sig til et mindre forbrug, kom der færre og færre sager. Vi er nu nok ved at finde tilbage på et naturligt leje.«

(Jens Baes, Deloitte, 23/04-14)

Jens Baes er enig med Torben Lange i, at konjunkturerne har en betydning for den økonomiske kriminalitetsudvikling. Han pointerer, at da de gode tider sluttede, så blev mange frustrerede over den store ændring i deres økonomi, og fordi man i mange år havde vænnet sig til en bestemt leve-standard, kunne man føle sig presset til at udnytte en betroet stilling. Antallet af sådanne sager blev langsomt mindre, i takt med at folk vænnede sig til finanskrisen og den nye økonomiske si-tuation. Efter vi så småt er ved at være ude af finanskrisen lader det til, at det ligger på et niveau, som Jens Baes mener, må være det naturlige niveau. Modsat påpeger professor Lars Bo Langsted, at:

»Der er ikke nogen egentlig udvikling, sådan at forstå at der hverken er blevet mere eller mindre af den. Den forandrer karakter i takt med, at

der viser sig »nye forretningsmuligheder« grundet ændringer i lovgivning, håndhævelse eller blot fordi nogle får en »god ide«.

(Lars Bo Langsted, Aalborg Universitet, 10/06-14)

Der hersker således tvivl på dette område, hvorvidt konjunkturerne påvirker os sociologisk til at ændre adfærd. Fælles kan dog siges, at ingen af informanterne har sagt, at den økonomiske kriminalitet er blevet mindre. Accepterer vi dog, at finanskrisen har haft en påvirkning, kan vi teoretisk forklare udsving i den økonomiske kriminalitet; det lader til at være et stort problem, især når Torben Lange også understreger, at mulighederne for at begå kriminalitet er blevet større i dag, og Henrik Helmer Steen også nævnte, at opdagelsesrisikoen er blevet mindre. Ud fra disse to parametre, er det rimeligt at antage, at den økonomiske kriminalitet er et problem.

Klub for opklaring af økonomisk kriminalitet

Denne udbredte holdning til økonomisk kriminalitet, som værende et stort problem, kom også til udtryk for få år siden, mens Jens Madsen var statsadvokat i SØIK. Her var der ifølge Jens Baes fra Deloitte tale om, at der skulle dannes en (muligvis uofficiel) »klub« inden for bekæmpelse af besvigelser, antageligt bestående af Jens Madsen, Søren Primdahl (daværende i PwC), Torben Lange fra KPMG, professor Lars Bo Langsted fra Aalborg Universitet, Jens Baes og Claus Hansen fra Deloitte og eventuelt Frede Bisgaard fra SØIK, med flere. Det kunne derfor tyde på, at de, der angiveligt skulle være medlemmer af denne klub, er blevet informanter under tilblivelsen af dette projekt. Bevæggrunden for denne såkaldte klub var således, at interessenter omkring opklaring af økonomisk kriminalitet skulle mødes, drøfte og udvikle tanker og idéer med henblik på bekæmpelse af økonomisk kriminalitet. Klubben blev efter sigende aldrig til noget, da deltagere fra SØIK mente, at det i forhold til deres offentlige virke var uhensigtsmæssigt, at de i arbejdsøjemed deltog i privatfinansieret sammenkomster. (Jens Baes, Deloitte, 23/04-14, bilag B5) Således blev klubben kun ved tanken, men alene bevæggrunden for etableringen er udtryk for, at besvigelser er et problem, som mange af vores informanterne har set et fordelagtigt potentiale i..

13.2. Retssikkerhed og test af retspraksis i et samfundsperspektiv

Jævnfør ovenstående afsnit er der generelt en vis ensartethed i informanternes syn på udviklingen i den økonomiske kriminalitet. Som redegjort for i kapitel 8, arbejder SØIK på en bestemt struktureret måde, der naturligvis understøttes af deres strategi. Det må antages, at omverdenens syn på økonomisk kriminalitet, SØIK's samfundsrolle (politisk såvel som egen definerede) alle er karakteristika, der influerer måden, hvorpå SØIK arbejder. Spørgsmålet er om en bred opfattelse af at

økonomisk kriminalitet er et større og større problem kan føre til en kritik af SØIK og et krav om, at de får flere kriminelle dømt.

Informanternes generelle holdning omkring SØIK karakteriserer SØIK som en efterforskningsmæssig stærk organisation, men med begrænsede regnskabstekniske kompetencer; i medierne har man gennem en årrække (i medfør af kapitel 4) med jævne mellemrum kunnet læse, at SØIK ikke altid lever op til sin rolle. Et sådant pres fra interessenter såvel som medier kan muligvis have været medvirkende til SØIK's beslutning (eventuelt på foranledning af politisk pres) om en konkret målstyring, hvor et bestemt antal sager skal vindes årligt. Det forekommer interessant, at offentligheden fremstår utilfreds, og heraf får et negativt syn på SØIK, når de prøver at leve op til deres formålsparagraf, som fordrer en løbende test af retspraksis på området, jævnfør Torben Lange. At tabe flere medieomtalte sager, giver offentligheden indtryk af, at SØIK ikke gør det godt nok, skønt de blot efterlever deres formålsparagraf. Desuden kan tabte sager animere revisorerne til at antage, at med den af dem leveret assistanceydelse kunne udfaldet i retten muligvis have endt i SØIK's favør. Modsat, hvis SØIK vælger ikke at efterleve formålsparagraffen, og dermed fokuserer på sager, hvor de ved, de kan vinde, får offentligheden et positivt indtryk af SØIK som følge af flere succeser ved domstolene. I Norge udarbejdede man en omdømmerapport i 2004, der sagde at:

»87 % er helt eller delvis enig i at ØKOKRIM gjør en god jobb«

I 2004 havde ØKOKRIM en opklaringsprocent på 91 samt en domsfældelsesprocent på 92, hvad understøtter sammenhængen mellem omdømmet i øvrigheden og en opklaringsprocent. (ØKOKRIM rapport, 07-2005, bilag E2+E3, s. 33). Der ligger naturligvis en ambivalent problemstilling heri, hvorom SØIK skal vælge mellem at give et godt indtryk i omverdenen ved at målstyre efter succeserne eller efterleve formålsparagraffen ved at tage sager op, som er usikre, og dermed teste retspraksis.

Vores empiri afspejler, at revisorerne har nogle klare holdninger til denne konflikt. Flere af de adspurgte, herunder Sofus Emil Tengvad, mener, at SØIK ville kunne udfordre retspraksis og dermed også køre nogle mere komplekse, usikre sager, hvis de brugte revisorerne mere i hele forløbet. Revisorerne forsøger naturligvis at sælge deres ydelser og fremme samarbejdet mest muligt, blandt andet ved at bringe emnet om test af retspraksis og retssikkerhed op. Omvendt kan det blive et problem, hvis SØIK udelukkende vælger sager, som de på forhånd ved, at de kan vinde; derved sker et fravalg af komplekse gråzonesager – fx indviklet regnskabsmanipulation, hvor as-

sistanceydelser kan gøre det nemmere at løfte bevisbyrden. Fokuserer SØIK på disse sager, vil samarbejdet mindske yderligere i forhold til eksterne revisorer.

Vi ved, at SØIK forsøger at reducere omkostningerne til rekvirering af eksterne revisorer; spørgsmålet er om dette besparelsesfokus også medfører, at SØIK styrer uden om de sager, hvor de ikke selv kan løfte bevisbyrden, når de nu har et fokus, der knytter sig til at vinde sager, som også tidligere behandlet. Det giver nogle retssikkerhedsmæssige konsekvenser, hvis udviklingen hos SØIK går i retning af, at SØIK undlader de komplekse sager, som typisk fordrer en ekstern revisors assistance, og i stedet blot varetager de mere simple sager; dog skal præciseres, at alle sager hos SØIK har et vist niveau af kompleksitet, da statsadvokaturen beskæftiger sig med *særlig* økonomisk kriminalitet. Set fra et samfundsperspektiv kan man diskutere, om det er retssikkerhedsmæssigt forsvarligt, at sende et (dog utilsigtet) budskab til offentligheden om, at dersom gerningsmændene begår økonomiske lovovertrædelser på et vist kompleksitetsniveau, da mindske sandsynligheden for, at der køres en sag, eftersom SØIK kan betvivle, om de kan vinde sagen. Sådanne uhensigtsmæssigheder kan gøre denne form for kriminalitet yderligere attraktivt, skønt der kræves en temmelig høj grad af erhvervsøkonomisk indsigt; sådanne ydelser er der naturligvis også et marked for, som det sidst kom frem i efteråret 2013.

Under vores interview med Torben Lange nævnte han den nyligt afgjorte sag om kursmanipulation i EBH Bank, som ligeledes blev vidt omtalt i medierne, da det er den første større sag, som SØIK har tabt over en længere periode. Dommeren følte sig ikke helt overbevist om, at der reelt var tale om kursmanipulation, og EBH Bank blev derfor frikendt. Her er det jo ikke helt utænkeligt, at hvis nu SØIK havde fået ekstern revisionsbistand i sagsforløbet og indkaldt en revisor som sagkyndigt vidne til at overbevise retssalen om, at der var tale om kursmanipulation, så kunne den sag være endt anderledes. Det vil sige, at når det kommer til de adspurgte revisorer, så kan et aftagende samarbejde mellem SØIK og revisorer også få konsekvenser for retssikkerheden i samfundet.

Diskurser i ordet retssikkerhed

I forhold til retssikkerheden kan der spores et par diskurser. Under flere interviews blev det klart, at revisorerne deler samme opfattelse af ordet retssikkerhed: De forbinder det med et samfundsperspektiv, hvor det sættes i relation med, hvad der er det optimale (sikkerhedsmæssigt bedste) for samfundet – det vil sige vores videnskabsteoretiske struktur. Til gengæld stødte vi på en anden diskurs af ordet hos SØIK: De tænker på ordet som sikkerhed for den tiltalte – det vil sige vores videnskabsteoretiske aktør – under retsforløbet. Disse diskurser af ordet viser tydeligt aktørernes fokus, og kan få betydning, når man drøfter prioriteringen af sager hos SØIK, og giver under alle

omstændigheder divergente retfærdighedsopfattelser hos de to parter (SØIK og revisorer). Revisorerne tænker retssikkerhed og struktur, hvor SØIK tænker retssikkerhed og aktør. I og med at SØIK har fokus på den tiltaltes retssikkerhed, så gør det i og for sig ikke noget, at de prioriterer kun at gå efter de sager, hvor de føler sig helt overbevist om, at beviserne er nok til en succes i retten. Det skader på ingen måde den tiltaltes rettigheder – tværtimod. De er også med til at sikre, at kun de skyldige bliver dømt. Hos revisorerne betyder SØIK's prioritering af sager derimod, at SØIK udfordrer retssikkerheden i samfundet, da de muligvis vælger en bestemt type sager fra og det vil være afgørende for samfundets kamp mod økonomisk kriminalitet.

I sidste ende afgøres sagerne af dommeren, og denne diskurs bliver derfor afgørende. Som nævnt tidligere har diskurs en nær tilknytning til retfærdighedsopfattelsen og retssikkerheden, hvad er udslagsgivende for en given sag. Statsadvokat Henrik Helmer Steen understregede i vores interview, at dommerne generelt er meget fokuseret på retssikkerheden i forhold til den tiltalte. Dette bekræftede vores interview med de to dommere også, hvor vi fik opfattelsen af, at dommerne var meget fokuseret på den konkrete sags anliggender i forhold til den tiltalte, og ikke så meget på aktørens rolle uden for retssagslokalet.

13.3. Sammenfatning

Hverken avisartikler, undersøgelser eller informanternes opfattelser tyder på, at der er sket et fald inden for økonomisk kriminalitet i samfundet. Tværtimod synes flere, at det er blevet et større problem, mens andre mener, at det blot svinger over tid. Derfor kan der ikke uden videre udledes en sammenhæng mellem udviklingen i den økonomiske kriminalitet og den aftagende brug af eksterne revisorer. Ifølge størstedelen af informanterne er de komplekse sager med regnskabsmanipulation, kursmanipulation og cybercrime stigende, hvorfor det derimod nærmere kunne forklare et større behov for revisionsbistand. Hvis man vil anskue udviklingen inden for økonomisk kriminalitet i et teoretisk lys, så kan besvigelsestrekanter forklare, hvorfor der kan være perioder med mange sager, hvor faktorerne som mulighed og finansielt pres er afgørende. Alle informanter mener, at økonomisk kriminalitet er et stort problem i samfundet, selvom der er forskellige opfattelser af, hvordan man skal prioritere sagerne hos SØIK for at fremme retssikkerheden og eventuelt afprøve retspraksis. Denne forskel kan muligvis skyldes diskurser.

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Kapitel 13: Økonomisk kriminalitet i samfundet				Kapitel 14: Indberetninger		

KAPITEL 14

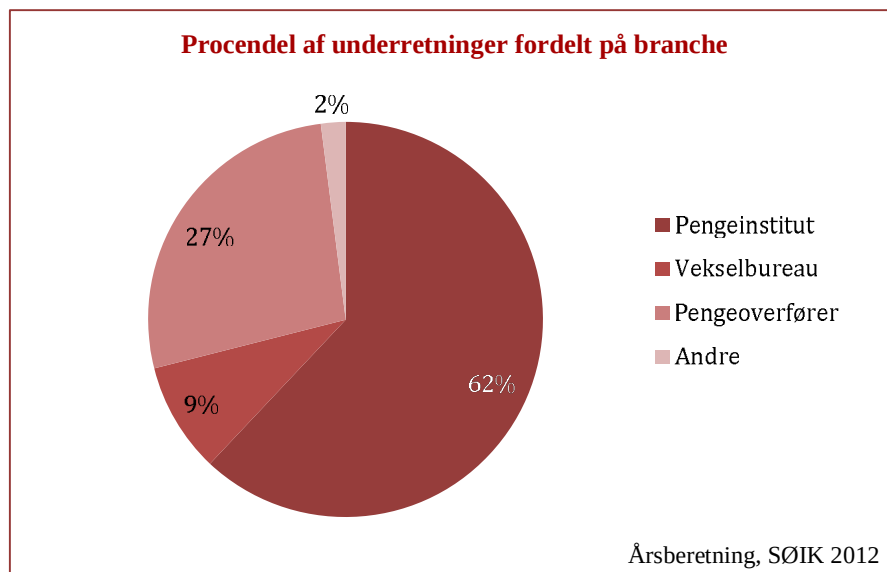
Indberetninger

I forrige kapitel blev det slået fast, at økonomisk kriminalitet, ifølge informanterne, er et stort problem for samfundet, men betyder det så, at revisor indberetter til SØIK i samme omfang? Hvor der tidligere i opgaven har været fokus på revisorers sagkyndige arbejde for SØIK, bliver den anden berøringsflade mellem revisorer og SØIK analyseret i dette kapitel, nemlig revisors indberetningspligt til SØIK. Dette er en anden form for samarbejde mellem de to aktører, og i modsætning til sagkyndig bistand, er det et lovbestemt samarbejde. Først fremlægges og analyseres informanternes indtryk af mængden af revisorindberetninger. Dernæst analyseres de forskellige informanternes bud på, hvad årsagen kan være til, at indberetninger optræder i den mængde, de nu gør.

14.1. Mængden af indberetninger

Som tidligere redegjort, kan indberetninger til SØIK finde sted på grund af revisorloven og hvidvaskloven. Der er sket en udvikling de senere år, hvor der er kommet meget fokus på opklaring af hvidvask og terrorfinansiering. Her er det blandt andre revisorer, banker og vekselerer, der skal være opmærksomme og er forpligtet til at indberette, hvis der er hændt noget mistænksomt. Hvidvasksekretariatet i SØIK udarbejdede i 2012 en årsberetning, hvori der blandt andet blev opgjort, hvor mange indberetninger de har modtaget fordelt på aktører.

Der er åbenbart sket en stigning de senere år i de samlede underretninger til hvidvasksekretariatet fra alle indberettere. Bare fra 2011 til 2012 steg antallet af underretninger med 50 pct. til 4511 underretninger på et år. Dette kan skyldes to ting. Enten er mængden af hvidvask steget enormt, ellers er man bare blevet bedre til at opdage og indberette det. SØIK skriver i rapporten, at det må være et resultat af mere fokus på opdagelse af hvidvask generelt. Nedenstående cirkeldiagram viser underretningerne for 2012 fordelt ud på hvilken branche, der har underrettet SØIK.



Der er ingen tvivl om, at når det kommer til hvidvask, så er det primært bankerne, der finder mistænkelige transaktioner, og underretter SØIK. Revisorer hører til den beskedne kategori »Andre«, som også inkluderer advokater, leasingfirmaer og spiludbydere m.m.

De adspurgte revisorer til dette projekt har primært haft erfaring med sagkyndigt arbejde for SØIK, og har derfor ikke det store kendskab til indberetningsdelen af samarbejdet. På grund af omfanget (eller mangel på samme) af revisorindberetninger, har det selvsagt også været vanskeligt at finde revisorer, der har indberettet til SØIK. Desuagtet har vi afholdt interview med Jens Baes, en erfaren partner hos Deloitte, som har prøvet flere gange i sin karriere at indberette til SØIK. Helt grundlæggende understregede han blot de øvrige revisorers konklusioner: nemlig at der ikke finder særlig mange indberetninger sted uden at kunne præcisere det i antal. Til gengæld besvarede et par af revisorerne spørgsmålet omkring mængden af indberetninger på en lidt humoristisk måde, som om de ville understrege, at antallet af indberetninger nærmest er lattervekkende lavt.

Jens Baes forklarede, at der er forskellige måder, hvorpå en indberetning kan blive relevant for en revisor: den direkte og den indirekte situation. Den direkte situation er, hvor revisors egen kunde skal indberettes til SØIK. Ofte vil det være bestyrelsen, der beder revisor om at indberette det. Den indirekte situation er, hvor det ikke er revisorens egen kunde, men fx hvor en advokat ringer til en revisor og beder ham om at lave et regnskab, eksempelvis for et konkursbo. I sådan en situation er revisoren en form for underleverandør, og såfremt revisoren finder noget mistænkeligt, kan han blive enig med advokaten om, at det skal indberettes til SØIK. Det må antages, at det er på grund af indirekte situationer, at revisorer oftest indberetter til SØIK, da Jens Baes påpegede,

at der sker rigtig meget økonomisk kriminalitet i forbindelse med konkursboer og rekonstruktioner.

Helt generelt har revisorerne selvfølgelig et bud på, hvor mange indberetninger der sker fra revisorer til SØIK, men det er i bund og grund kun et indtryk, da de ikke kan vide med sikkerhed, hvor meget andre revisorer indberetter – kun hvad de selv gør. Den mest troværdige kilde på dette punkt er naturligvis SØIK selv. På spørgsmålet om antallet af indberetninger fra revisorer udtaler statsadvokat Henrik Helmer Steen:

»Vi oplever ikke særlig mange indberetninger fra revisorer. Måske 2 – 4 på et år, og det undrer os lidt. Men der er måske ved at komme lidt flere.«
(Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

Ovenstående udtalelse suppleres uafhængigt af den operative chef hos SØIK, Frede Bisgaard:

»SØIK får ikke særlig mange indberetninger. De, der kommer, er der dog som regel altid hold i.« (Frede Bisgaard, SØIK, 30/04-14)

Der kan derfor konkluderes, at det er meget få indberetninger, der sker fra landets revisorer; statsadvokatens vurdering på gennemsnitlig 2 – 4 henvendelser om året, antages som retvisende i forhold til virkeligheden. Noget tyder på, at dette lave indberetningsantal har ligget på et utrolig lavt niveau længe, da den tidligere operative chef for SØIK, Henning Hansen udtaler følgende omkring indberetninger:

»Indberetninger efter revisorloven § 22 skete bare aldrig!«
(Henning Hansen, tidligere SØIK, 30/04-14)

Henning Hansen arbejdede hos SØIK fra 2000 til 2009, hvor han ikke oplevede, at der skete nogle indberetninger fra revisorer, i hvert fald ikke de såkaldte § 22-indberetninger. Vi ved også, at hvidvasksekretariatet modtager meget få hvidvaskindberetninger fra revisorer. Ud fra kommentarerne fra de informanter, der arbejder med det nu såvel som tidligere, står det helt klart, at det hører til sjældenhederne, at revisorer indberetter noget som helst. Til gengæld er det positivt, at statsadvokaten mener, at der muligvis er ved at ske en forbedring på område. Endelig fremhævede Frede Bisgaard, at der i udgangspunktet altid er hold i de indberetninger, som de så modtager. Det er naturligvis positivt, men kunne også henlede tankerne på, at revisorerne kun indberetter, hvis de er 100 pct. sikre på, at der er sket en lovovertrædelse, som skal indberettes. Henning Hansen

understregede, at han ofte oplevede, at revisorerne ikke havde kendskab til revisorlovens § 22. Der ligger således også et oplysningsmæssigt arbejde omkring indberetninger hos revisorerne.

14.2. Forklaring på mængden af indberetninger

Forklaringen på de få indberetninger kan enten skyldes, at revisorerne simpelthen ikke opdager nogen lovovertrædelser, eller at de simpelthen ikke indberetter det. Forklaringen ligger antageligvis herimellem. Det kunne være optimalt at få en sand forklaring på, hvorfor der ikke er flere revisorer, der indberetter noget til SØIK, da man så ville kunne fokusere på at forbedre området. Dette kan dog ikke så let måles, da det næsten må være en umulighed at finde nogle revisorer, der vil indrømme, hvis det skyldes, at de vælger ikke at indberette det. Til gengæld har vores adspurgte revisorer alligevel bidraget med nogle interessante perspektiver, som kan være bevæggrunde for det lave antal af indberetninger.

Revisors egentlige opgave?

Flere af revisorerne mener, at en af årsagerne kan være, at det ikke er revisorens egentlige opgave. I almindelige revisionsopgaver kan det være svært at opdage besvigelser, og rent juridisk er det heller ikke revisors ansvar at finde besvigelser, blot at overveje, hvor der er risikofyldte poster. Søren Primdahl, som er ekspert i besvigelser, udtaler:

»ISA 240 går så langt som den kan, men den kommer ikke ind til linket mellem teori og praksis. Der er ikke mange, der er vant til at lede efter besvigelser, da de fleste revisorer er generalister. Besvigelser er et specialistområde.« (Søren Primdahl, tidligere PwC, 10/04-14)

Det er interessant, at han her mener, at en af årsagerne kan være, at der er for langt mellem teori og praksis. Selvom det er et krav, at revisor overvejer besvigelser, så er den »almindelige« revisor ikke vant til at beskæftige sig med besvigelser og kan gå et helt arbejdsliv uden at støde på noget. Det vil sige, at Søren Primdahl i bund og grund mener, at det er manglende »specifikke« kompetencer, der gør, at revisorerne ikke finder særlig mange besvigelser.

En anden revisor, der er enig i, at revisorerne ikke opdager besvigelserne, er Jens Baes fra Deloitte, som har beskæftiget sig med indberetninger til SØIK af flere omgange:

»Det falder revisor mere for at opdage regnskabsmanipulation, end misbrug af aktiver. Til gengæld er misbrug af aktiver langt mere udbredt i virksomhederne, og det kan være med til at forklare, hvorfor revisorer indberetter

så lidt, i forhold til, hvad der formodes at ske af kriminalitet.»

(Jens Baes, Deloitte, 23/04-14)

Han forklarer det med at den type revision, som man normalt udfører, lægger mere op til, at man opdager regnskabsmanipulation nemmere end misbrug af aktiver. Han gav dog også udtryk for, at det også kan være svært – og nogle gange umuligt – at opdage regnskabsmanipulation, men han synes, at der er en tendens til, at revisorer »lettere« opdager det, end misbrug af aktiver, som helt klart er den mest udbredte form for økonomisk kriminalitet. Det kan være en af årsagerne til, at revisorerne indberetter så lidt.

Ved denne årsagsforklaring bør også nævnes den diskurs, der lader til at forekomme omkring revisors egentlige opgave. En ting er, hvad revisorerne er forpligtet til ifølge loven, noget andet er, hvad omgivelserne mener, er revisors opgave. Er det revisors ansvar, i kraft af rollen som offentlighedens tillidsrepræsentant, at finde besvigelser, selvom det ikke står skrevet ved lov? Dette var der ikke nogen informanter, som rigtig ville tage stilling til, og de lagde sig mest op af lovgivningen. Men en forklaring på, hvorfor de inde hos SØIK er så overraskede over den lille mængde af indberetninger fra revisorer, kan sagtens hænge sammen med, at der kan husere en diskurs i samfundet om, at revisor har ansvar for at finde besvigelser. Der er formentlig en høj sandsynlighed for, at diskursen optræder de steder, hvor man ikke kender til revisors opgaver og juraen bag dette, jævnfør teorien om forventningskløften, som vi ikke vil behandle nærmere i denne opgave. Men konklusionen er, at der kan være forskellige forventninger og opfattelser af, hvad revisor skal finde i revisionen.

Underretter ledelsen?

Hvis man til gengæld mener, at revisorerne rent faktisk finder en del besvigelser, som tre af de adspurgte revisorer rent faktisk mener, så er en teori, at processen stopper i virksomheden, inden at SØIK skal underrettes. Det vil sige, at hvis revisor opdager en besvigelse, så underretter han rette niveau i ledelsen, og så tager virksomheden selv hånd om at få det rettet ud på en eller anden måde, og dermed undgår politiets indblanding. To af revisorerne nævnte, at virksomhederne som regel gerne vil klare det selv, og dermed vælger ikke at anmelde det. Et eksempel er Torben Lange:

»Jeg mener, at der sker mere og mere økonomisk kriminalitet, nok fordi mange er pressede på deres privatøkonomi, men virksomhederne vælger at klare meget selv, og derfor er det ikke altid at det bliver meldt til politiet. Det er ikke alle virksomheder, der vil have ry for at have kriminelle ansat.

Store virksomheder, blandt andet banker, vælger også selv at have private efterforskere ansat.« (Torben Lange, KPMG, 28/04-14)

Dette kunne helt klart være en stor faktor, når det kommer til økonomisk kriminalitet. Det lyder meget sandsynligt, at mange virksomheder helst vil klare det selv, så det ikke kommer ud til omgivelserne. Det må i hvert fald formodes, at en vis del af de lovovertrædelser revisorerne finder (ikke nødvendigvis særlig mange), tager virksomhederne selv hånd om. Det gør, at der er endnu færre opdagelser, som revisorerne kan gå helt til SØIK med.

Indberetninger forsvinder hos SØIK?

En anden årsag, som også er behandlet i et tidligere kapitel, kan være SØIK's ringe håndtering af indberetninger, som demotiverer revisorerne til at indberette. Jens Baes fra Deloitte udtaler:

»Når man indberetter noget til SØIK, især ved indirekte situationer, så sker der ikke en skid«. (Jens Baes, Deloitte, 23/04-14)

En anden der mener, at det er SØIK's håndtering, der påvirker revisorerne, er professor Lars Bo Langsted, som er af den holdning, at SØIK tit henviser indberetninger fra revisorer til politikredsene i stedet.

»Endelig kan det skyldes, at SØIK ofte henviser mulige § 22-henvendelser til den lokale politikreds i stedet.« (Lars Bo Langsted, prof., 10/06-14)

Når revisorerne ved, hvor få kompetencer politikredsene råder over, når det kommer til efterforskning af kompleks regnskabssvindel, så kan det også være en demotiverende faktor i forhold til at indberette. Hvis der er hold i dette, så er det lidt et paradoks, når SØIK hævder, at de gerne vil modtage flere indberetninger fra revisorerne, og når de så gør det, så fordeler de det ud i kredsene i stedet; men dette kan selvfølgelig tænkes at være et ressourceproblem, eller manglende kompleksitet i sagen.

Revisors uafhængighed og dobbelt rolle?

Lad os nu sige, at revisorerne faktisk opdager besvigelser af og til. De informerer rette niveau i ledelsen, som der står i loven, men ledelsen er måske uenig med revisor, eller vælger blot ikke at rette op på forbrydelsen. Det er i en sådan situation, at revisor skal være uafhængig af kunden, og så gøre det lovskrevne: at indberette til SØIK. Spørgsmålet er, om revisorer nogensinde er helt uafhængige, når nu de bliver betalt af virksomheden, og selvfølgelig har en vis interesse i at beholde klienten. Denne dobbeltrolle for revisor, både at være offentlighedens tillidsrepræsentant,

men også en leverandør, som er interesseret i at beholde sine klienter, var der flere af de adspurgte informanter, der selv bragte op. Om emnet sagde statsadvokaten:

»Hvad angår de store revisionshuse, så varetager de i bund og grund klientens interesser.«

(Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

Der har før været diskuteret, om revisorer nu også er helt uafhængige af kunderne, men at høre det sort på hvidt fra statsadvokaten, er uden tvivl interessant. Der kan dog ikke lægges større vægt på det, når udsagnet kommer fra ham, da han jo ikke kan vide med sikkerhed, hvordan revisorerne vælger at agere. Han kan kun have et indtryk af det, og hans indtryk er, at revisorer ikke indberetter så tit, fordi de så mister deres klienter. Samme holdning, dog med en lidt anden begrundelse kom fra Jens Baes fra Deloitte:

»Man indberetter som regel kun virksomheder, der er »døde«. Hvis man anmelder en levende virksomhed, så dør den. Derfor skal revisor passe meget på.«

(Jens Baes, Deloitte, 23/04-14)

Ud over at han mener, at revisor har svært ved at opdage besvigelser i sit normale virke, så – hvis han endelig opdager noget – er det ikke motiverende at indberette det. Ydermere siger han også, at revisorer formentlig overvejer, om de »tør« indberette virksomheden, for det betyder med stor sandsynlighed virksomhedens død.

En anden mulig måde at gribe denne dobbeltrolle an på, kunne ifølge Torben Lange fra KPMG, være simpelthen at træde af som revisor for klienten, i stedet for at indberette denne til SØIK. Han siger, at han aldrig selv ville gøre sådan, men han har på fornemmelsen, at der er andre revisorer, der kunne finde på det.

Usikkerhed og uvidenhed?

En sidste mulighed, som et par af vores informanter fremlagde, er at revisorerne simpelthen ikke ved hvad de skal gøre, eller er i tvivl om, hvordan deres pligter skal fortolkes. Strafferetsprofessor Lars Bo Langsted mener, at RL § 22 fortolkes på en måde, så revisorerne næsten ikke tør indberette:

»Det kan skyldes, at revisor skal være uhyre sikker, jf. ordene »indser revisor at...« i indledningen til § 22.«

(Lars Bo Langsted, prof., 10/06-14)

Med ordene »indser revisor at«, vil mange revisorer antageligt formode, at de skal være helt sikre på, at der er sket en forbrydelse, før de overvejer at indberette. Det kan tænkes, at nogle revisorer, som finder besvigelser, bliver i tvivl, om de har set beviser nok for, at der reelt er tale om en forbrydelse og ikke bare en ubevidst fejl i regnskabet. Hvor langt er der imellem en begrundet mistanke og så decideret at have indset noget? Det skulle ikke være en overraskelse, hvis der er nogle revisorer, som er i tvivl på det punkt. Denne betragtning omkring usikkerheden understøttes fint af statsadvokaten:

»Men årsagen er jo at revisorerne er usikre på, hvordan og hvornår de skal gøre det. De store revisionsfirmaer, som jo ofte er dem, der oplever det, gør det kun når de skal. Vi har fortalt revisorerne, at de godt må indberette, selv om de er i tvivl. Det er ikke sådan, at SØIK går efter revisoren bagefter, hvis ikke der var hold i sagen. Men det vil de jo ikke.«

(Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

Det lader til, at statsadvokaten har været klar over, at revisorerne er usikre på, hvornår de skal følge § 22, og at høre det fra statsadvokaten er interessant i forhold til, at det egentlig var en opgave, som SØIK kunne prøve at løfte, med henblik på at informere revisorerne bedre om, hvornår og hvordan man som revisor indberetter til SØIK. Specielt i forhold til RL § 22, da indberetninger via hvidvaskloven netop er blevet digitaliseret, hvorfor det nu er meget let at indberette til SØIK, hvis man har en mistanke om hvidvask. Han gav også udtryk for, at han fornemmer hos revisorerne, at hvis de bare er lidt i tvivl, om der skal indberettes, så lader de generelt hellere være og bibeholder det gode forhold til klienten. For uanset om SØIK vil komme efter revisoren eller ej, hvis ikke der er hold i en indberetning, så kan revisor formentlig alligevel forvente at miste kunden. Henning Hansen, tidligere operativ chef i SØIK, fortalte, at han i sin tid af og til var til sammenkomster, hvor han mødte og talte med revisorer, og der var flere, der rent faktisk ikke kendte til RL § 22. Det er slet ikke noget, som særlig mange af dem tænker over i hverdagen.

Det lader til, at juraen godt kunne spille en rolle, når det kommer til revisorerne manglende indberetninger. Det kunne være en mulighed at overveje, om formålet med RL § 22 er, at revisorerne skal føle sig 100 pct. sikre på en besvigelse, før den bliver indberettet. Ellers bør man måske præcisere den, da paragraffen, som den er i dag, lægger op til, at revisor selv fortolker noget af vejen, i hvert fald ifølge flere af informanterne.

14.3. Sammenfatning

Det kan konkluderes, at mængden af indberetninger ikke hænger sammen med udviklingen inden for økonomisk kriminalitet. Uanset om den økonomiske kriminalitet er nogenlunde konstant, svingende, eller svagt stigende, så kan det ikke hævdes at have en sammenhæng med indberetningerne, da disse altid har været stærkt begrænsede, for ikke at sige ikke-eksisterende.

Årsagerne til at revisorerne ikke indberetter mere, kan være mange, men i bund og grund tyder det på, at det er en blanding af, at revisorerne ikke finder besvigelser, og at de besvigelser der opda- ges, ikke ender hos SØIK. Hele strukturen (typen af revisionsopgaver, uafhængighed, uvidenhed om besvigelser og indberetninger) omkring revisorerne (aktørerne) fordrer næppe, at revisorer indberetter særlig meget. Dette kan være et problem i forhold til at forbedre SØIK's arbejde, blandt andet med proaktivt arbejde, hvor indberetninger er en vigtig del, men dette vil blive be- handlet nærmere i næste kapitel. Det er ikke sikkert, at besvigelser behøver fylde mere i revisorers hverdag, men bedre information omkring indberetninger kunne være ideelt.

Vi ved, at samarbejdet er givet ved en juridisk kontekst, hvad vi forestiller os ikke nødvendigvis er de bedste rammer for etableringen af et samarbejde. I dette tilfælde er juraen om indberetninger nedskrevet i henholdsvis hvidvaskloven og revisorloven. Når et samarbejde er givet ud fra jura, forestiller vi os, at samarbejdet ikke er lige så blomstrende, som når parterne uafhængigt finder sammen; ovenstående analyse understreger da også denne antagelse.

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Opsamling på del V						

Opsamling på del V

Hermed opsamles på hele denne opgaves del V omkring det samfundsmæssige perspektiv på samarbejdet mellem revisorer og SØIK. Omkring udviklingen i samfundet ved vi jævnfør tidligere, at flere af vores informanter finder økonomisk kriminalitet som et stort problem i samfundet. Derfor må konkluderes, at præmissen for samarbejdet er givet, da begge parter oplever økonomisk kriminalitet som værende et problem. I medfør af vores empiriindsamling dækker de mest komplekse sager regnskabsmanipulation og cybercrime, som fx revisorerne hos SØIK mener, bliver mere udtalt; såfremt denne udvikling skulle være tilfældet giver det også et grundlag for at etablere tættere samarbejde mellem SØIK og revisorer – eller andre konsulenter med specialviden inden for eksempelvis it. Hvad angår indberetninger er dette samarbejde juridisk defineret, hvad derfor er et tvunget samarbejde. Der ligger derfor en del udfordringer i indberetnings-samarbejdet; alle informanter fra SØIK oplever, at revisorerne kun indberetter i ringe grad, og statsadvokaten tilkendegiver, at han ikke helt forstår hvorfor. Fra revisorerne perspektiv foreligger en række årsager til, hvorfor samarbejdet ikke kører optimalt på denne front. Eksempelvis kan der stilles spørgsmålstejn ved, om det reelt er revisorerne opgave at finde besvigelser – flere revisorer påpeger det som et specialområde. Endelig spiller revisors relation til klienten muligvis også ind som en afgørende rolle, alt den stund at en indberetning efter Jens Baes' udsagn kan blive skæbnesvangert for en given virksomhed; alene denne frygt for at give »dødsstødet« til en klient er en stærk overvejelse. I forlængelse heraf er en mulighed for, at revisorerne klarer eventuelle besvigelssager med pågældende virksomhed; kritikken til denne forklaring går på, at revisorerne i for høj grad varetager klientens interesser. Endelig lyder en kritik af SØIK's (manglende) håndtering af indberetninger, hvad virker demotiverende over for revisors pligt til indberetninger. Slutteligt påpeger Lars Bo Langsted, at selve juraen giver anledning til fortolkning, hvorfor denne eventuelt ikke er god nok for samarbejdet. Ovenstående er alle eksempler på samfundsmæssige perspektiver, der influerer samarbejdet mellem revisorer og SØIK, hvorfor arbejdsspørgsmål 4 synes besvaret.

DEL VI

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Kapitel 15: Fremtidsperspektiv på samarbejdet						

KAPITEL 15

Fremtidsperspektiv på samarbejdet

Hidtil er det blevet analyseret, hvordan samarbejdet fungerer mellem SØIK og revisorer fra flere andre perspektiver, hvorfor det nu er interessant at vende blikket fremad. Indtil nu har samarbejdet været i stor udvikling, hvorfor det er sandsynligt, at der fortsat vil ske meget på området i fremtiden. I dette kapitel vil fremtiden vurderes på baggrund af de tre faktorer, som vi mener, har en påvirkning på samarbejdet mellem revisorer og SØIK: de organisatoriske forhold, retsforløbet og de samfundsmæssige faktorer. Hvert perspektiv vil blive et afsnit, der giver et bud på fremtiden – alt sammen på baggrund af empiribehandling og analyse i de forrige kapitler.

15.1. Organisationen i fremtiden

Der hersker ingen tvivl om, at de mange organisatoriske ændringer internt hos SØIK har haft en kæmpe betydning for SØIK's behov og anvendelse af eksterne revisorer. De færre midler, der bliver tilført SØIK, har nødvendiggjort en omlægning af budgettet og en klar målstyring, hvor revisionshonorarer er en udgift, der betragtes for reducerbar. Det har blandt andet resulteret i ansættelse af egne revisorer internt frem for anvendelse af ekstern bistand. Når det jævnfør kapitel 6 står klart, at budgettet til SØIK er minimeret fra 2012 til 2013, så er det interessant at se på, hvordan bevillingen i finanslovens budget til den centrale anklagemyndighed ser ud over de næste par år.

Rapport: **Finanslovens kontoplan**

Standardkonto	Finanslov		
	BO 1 2015	BO 2 2016	BO 3 2017
Total	634.479,5	629.844,4	627.141,8
11 Justitsministeriet	14.888,3	14.598,7	14.227,6
112 Politivæsenet	7.811,9	7.362,2	7.186,8
1123 Politi	7.334,6	6.884,9	6.709,5
112304 Den Centrale Anklagemyndighed	303,3	297,8	292,0
11230410 Almindelig virksomhed	303,3	297,8	292,0
16 Husleje, leje af arealer,leasing	17,2	17,2	17,2
18 Lønninger / personaleomkostninger	195,3	191,5	187,7
20 Af- og nedskrivninger	4,5	4,5	4,5
21 Andre driftsindtægter	-0,8	-0,8	-0,8
22 Andre ordinære driftsomkostninger	85,2	83,5	81,5
26 Finansielle omkostninger	0,7	0,7	0,7
43 Interne statslige overførselsudgifter	1,0	1,0	1,0
44 Tilskud til personer	0,2	0,2	0,2
I alt	303,3	297,8	292,0

Ovenstående tabel viser budgettet for 2015 til 2017 for den centrale anklagemyndighed under justitsministeriet. Der er sat en samlet bevilling af til denne del af anklagemyndigheden i 2015 på 303,3 mio. kr., som langsomt falder frem til 2017, hvor bevillingen lyder på 292 mio. kr. ifølge budgettet. Her er der primært lagt op til, at omkostningerne til lønninger samt til andre ordinære driftsomkostninger bliver mindre for hvert år. Tallene er som nævnt for den centrale anklagemyndighed, hvorfor det blot viser en tendens til at spare på hele anklagemyndigheden, og ikke hvor meget der præcist bliver skåret i SØIK's eget budget, da de deler denne bevilling med de øvrige statsadvokaturer. Uden at kunne sige noget specifikt om SØIK's budget, så kan det i hvert fald konkluderes, at der ikke er noget, der tyder på, at der vil tilkomme SØIK flere finansielle midler over de næste par år, tværtimod kan det tænkes, at SØIK også vil mærke lidt til de besparelser, som rammer det samlede budget for den centrale anklagemyndighed.

Kompetencer og egne revisorer

I forhold til de ressourcer og kompetencer som SØIK besidder, så viste analysen en tydelig tendens til, at indtrykket af SØIK er høje kompetencer på efterforsknings- og anklageområdet. Kompetencerne i forhold til regnskabsforståelsen er lidt mere tvivlsom, og ude i de lokale politikredse og lokale anklagemyndigheder mener informanterne, at der er stor mangel på kompetencer i forhold til sager om økonomisk kriminalitet. SØIK's egne revisorer fortæller også, at de af og til bliver udlånt til politikredsene for at bistå. Der lader til, også internt, at være fokus på forbedring af kompetencerne i politikredsene, og i resultatkontrakten for Anklagemyndigheden for 2014 står der følgende:

»For det andet har Anklagemyndigheden i projektet Fremtidens Anklagemyndighed rettet fokus mod organiseringen af den lokale anklagemyndighed i landets 12 politikredse. Formålet med Fremtidens Anklagemyndighed er at skabe grundlag for en videreudvikling af kvaliteten i anklagemyndighedens arbejde...« (Resultatkontrakt 2014, Anklagemyndigheden, bilag E1)

Jævnfør ovennævnte uddrag fra Anklagemyndighedens resultatkontrakt, så viser det, at de selv er opmærksomme på kompetencer ude i politikredsene. Dette kan yderligere suppleres med en artikel fra DR Nyheder, hvor vicesstatsadvokat Michael Møller Hansen i Viborg citeres for, at der mangler folk med specialviden i nogle politikredse rundt omkring i landet, når det kommer til økonomisk kriminalitet. Artiklen har fokus på, at sager om økonomisk kriminalitet generelt ligger for længe i politikredsene, og at de mangler ressourcer og kompetencer til at løfte bevisbyrden. (dr.dk, 10/06-14) Hele denne erkendelse af, at politikredsene er udfordret, når det kommer til økonomisk kriminalitet kan godt betyde, at de må ansætte specialkonsulenter til at hjælpe dem

med sagerne – præcis som SØIK har gjort med ansættelsen af deres egne revisorer. Under interviewet med SØIK's egne revisorer bekræftede de også, at politikredsene nogle steder er begyndt at ansætte deres egne revisorer/specialkonsulenter. Alt tyder på, at det er en tendens, der gennemgående optræder i hele politietaten i Danmark, både i SØIK og i de lokale politikredse. Dette må være erkendelse af manglende kompetencer, som fører til ansættelse af egne revisorer, som fører til et endnu mindre behov for eksterne revisorer i fremtiden. Om dette udtaler statsadvokaten selv:

»I fremtiden bliver de eksterne revisorer i højere grad blot godkendere af vores egne revisorers arbejde. Men det kan ikke udelukkes, at der kommer sager, hvor det vil være relevant at få ekstern revisorbistand.«
(Henrik Helmer Steen, SØIK, 30/04-14)

Ud fra dette citat kan det konkluderes, at SØIK, ifølge den konstituerede statsadvokat, ikke selv går med planer om at eliminere omkostninger til ekstern revisorbistand helt, men at det er en omkostning, der bliver reduceret væsentligt, og at han desuden forventer, at eksterne revisorer i fremtiden vil få en rolle som godkender af SØIK's revisorers eget arbejde. Set i lyset af hvordan de gør det i de andre nordiske lande, hvor de kun benytter sig af egne revisorer, så er det jo interessant, at de hos SØIK ikke kan forestille sig ikke at bruge eksterne revisorer i fremtiden.

Når det kommer til kommunikation, så kan det faktisk tænkes, at ansættelsen af egne revisorer hos SØIK kan fremme samarbejdet med de eksterne revisorer, da der dermed er revisorer i begge lejre, som taler samme fagsprog. Der er derfor et grundlag for et forbedret samarbejde. Dog skal SØIK aktivt udnytte dette, ved at lade deres revisorer køre samarbejdet med de eksterne revisorer. Fx så oplever de hos PwC ikke SØIK's egne revisorers tilstedeværelse, da de fortalte, at de stadig samarbejder med efterforskningsprojektlederen.

Et samarbejde mellem de SØIK-ansatte revisorer og eksterne revisorer kunne give bedre dialog, hvad også Sofus Emil Tengvad fra PwC bekræfter. Et tættere samarbejde kunne tænkes at overføre (ny) viden fra eksterne revisorer til revisoren hos SØIK; og det tætte samarbejde mellem SØIK's egne revisorer og efterforskerne, kan igen betyde en ny videndeling, som dermed kan fremme efterforskernes kompetencer. Det vil sige, at SØIK's ansættelse af egne revisorer og formentlig flere i fremtiden kan både fremme samarbejdet med de eksterne revisorer, hvis det bliver udnyttet rigtigt, men det kan også reducere SØIK's behov for eksterne revisorer.

Arbejdsgange og målstyring

Arbejdsgangene hos SØIK, og deres nyligt øgede fokus på målstyring, har blandt andet resulteret i et stigende fokus på beskæring af sager og at vinde så mange sager som muligt. Denne udvikling, som er en kendsgerning, betyder mindre behov for eksterne revisorer i fremtiden, da de vurderer sagerne og den potentielle strafudmåling ud fra færrest spenderede omkostninger. Det har betydet en større brug af Al Capone-metoden og en tiltagende bistand fra SKAT. Der kan også tænkes at ske andre ændringer i SØIK's arbejdsgange i fremtiden, som også vil få en betydning for brugen af eksterne revisorer. Både Henrik Helmer Steen og Frede Bisgaard fremhæver, at man i Anklagemyndigheden ønsker at arbejde mere i retning af proaktivt efterforskningsarbejde. Under denne betegnelse gemmer der sig et ønske om at monitorere økonomiske forbrydelser, mens de(n) pågår; dermed er det nemmere og hurtigere at løfte bevisbyrden, da man får indsamlet beviser, mens forbrydelsen sker. I mange tilfælde påbegyndes opklaringen først, når forbrydelsen er hændt, og forbryderen ofte har forsøgt at sløre sit spor mest muligt - typisk ved at destruere bogholderiet. Det må stå klart, at proaktivt efterforskningsarbejde må være at foretrække, da det letter sagsgangen, og dermed er betragteligt billigere. Ulempen ved en større mængde proaktivt arbejde, er at det kræver større adgang til personfølsomme oplysninger, overvågning med videre. Den operative chef hos SØIK, Frede Bisgaard udtaler:

»I fremtiden vil vi rigtig gerne i retning af proaktivt efterforskningsarbejde, da det giver os bedre forudsætninger for at opklare, da vi med det samme får et billede af, hvad gerningen indeholder, hvad er noget nemmere end at opklare det efterfølgende. Overvågning er dog en hårfin grænse. Men lettere, hvis man kan tage dem, mens det sker. Det nødvendiggør dog mere whistleblowing og indberetninger.« (Frede Bisgaard, SØIK, 30/04-14)

Her nævner Frede Bisgaard muligheden i at fokusere mere på proaktivt arbejde. Hvis det lykkes SØIK at få indført mere proaktivt arbejde, vil det også kunne betyde mindre bistand fra eksterne revisorer, da en stor del af revisorerne bistand består i rekonstruktion af regnskabsmaterialer og bilag. Hvis SØIK i højere grad får fanget forbryderne i planlægningsfasen, eller mens der sker en lovovertrædelse, vil det sjældent være nødvendigt at skulle rekonstruere et regnskab, da forbryderen formentlig ikke vil have nået at ødelægge, redigere eller slette (i) dette. Denne del af revisorerne bistand vil i så fald forsvinde.

Til gengæld nævner revisorerne fra PwC og Deloitte, at de vil ønske for fremtiden, at SØIK bliver bedre til at bede om løbende bistand i form af mindre ad hoc-opgaver, i stedet for helt at udfase dette samarbejde. Fx siger Claus Hansen:

»En måde at bruge eksterne revisorer i fremtiden, var måske på timebasis til ad hoc-opgaver, i stedet for at skulle bruge dem til at lave en hel rapport, da det er dyrt. Man kunne eventuelt hjælpe til med at finde ud af, hvor det er fornuftigt at beskære sagerne. Eller hjælpe med at give et overblik over sagen.«

(Claus Hansen, Deloitte, 23/04-14)

En mulighed er, at SØIK bliver bedre til at bede om rådgivning i forhold til at gribe sagerne an, i stedet for kun at forbinde de eksterne revisorer med nogle, der skal udarbejde en revisionsrapport til retten. Det kunne være en interessant løsning, men i så fald skulle det være på baggrund af noget rådgivning og overblik, som de så skulle erkende, at deres egne revisorer ikke kunne bidrage med. Sofus Emil Tengvad fra PwC mener også, at ad hoc-opgaver kunne være fremtiden, hvor Torben Lange fra KPMG er mere tvivlsom:

»Det er ikke sikkert, at ad hoc-opgaver kan blive interessant, da det mest er i form af »stemplet« fra en statsautoriseret revisor, der giver nytte i retten, som gør at eksterne revisorer giver værdi.«

(Torben Lange, KPMG, 30/04-14)

Torben Lange mener ikke, at SØIK vil være interesseret i at bruge eksterne revisorer til ad hoc-opgaver i fremtiden, da den værdi, som revisoren bidrager med for anklageren, primært er i forhold til et bevismateriale, der kan fremlægges i retten. Det er en væsentlig pointe, og ud fra foregående kapitlers analyse, tyder det antageligvis på, at egne revisorer i højere grad vil kunne forrette disse opgaver.

15.2. Fremtidsperspektiv på retssagsforløbet

I analysen konkluderes, at domstolen og rettergangen har betydning for de krav, som SØIK er nødsaget til at stille til eksterne revisorer, og som derfor kan have en betydning for samarbejdet.

Kernen i de krav som SØIK opstiller over for de eksterne revisorer er uafhængighed og kompetencer/erfaring. I og med at aftalegrundlaget kommer til at ske via SKI i fremtiden, så er konsekvensen, at SØIK i fremtiden har syv forskellige revisionsfirmaer at vælge imellem, hvor de tidligere har haft tre prægodkendte at vælge imellem. Det kan betyde, at det vil blive lettere for SØIK at finde en revisor, som er uafhængig i forhold til sagen, men det vil formentlig ikke have nogen indvirkning på den udfordring, det er at finde en revisor, som er kompetent og har erfaring nok med bistand og rådgivning til efterforskning og rollen som sagkyndigt vidne i retten. Umiddelbart vurderes det ikke, at disse krav til eksterne revisorer i fremtiden kommer til at have en betydning

for udviklingen i samarbejdet. Til gengæld vil en tiltagende ansættelse af egne revisorer formentlig betyde, at de eksterne revisorer må gå væsentlig meget ned i pris, hvis de skal kunne konkurrere med SØIK's egne revisorer, som formentlig vil kunne dække SØIK's behov for regnskabs-hjælp, hvis de fortsætter med at udvide antallet af disse revisorer. Desuden får SØIK's egne revisorer også en fornemmelse af dommernes vurdering af deres arbejde, hvad giver den brugbar information til fremadrettet arbejde. På det punkt kan man sige, at SØIK i fremtiden vil stille nogle krav til størrelsen på revisionshonorarerne.

I forhold til domstolens indvirkning på samarbejdet og brugen af eksterne revisorer, så er analysens konklusion, at den danske domstolsmodel med dommere som generalister, potentielt kan have en indvirkning på den værdi som en domstol lægger en ekstern revisor i forhold til en af SØIK's egne revisorer i fremtiden. Dette er stadig så nyt i domstolen, hvorfor det er en vurdering ud fra holdninger og forventninger og ikke på baggrund af noget faktisk. Hvis man har tradition for, at en uafhængig revisor bekræfter en påstand i retten, så kan det formentlig være svært at bryde med denne retspraksistradition i fremtiden og tillægge et bevismateriale fra SØIK selv lige så høj værdi. Ved at bruge egne revisorer i retten er det uafhængighedsmæssigt at sidestille med anklageren ord, da revisorerne er ansat af selve Anklagemyndigheden i SØIK og ikke i efterforskningsenheden via Rigspolitiet, hvad for forsvarsadvokaten er et oplagt sted at anfægte med henblik på manglende uafhængighed. Vurderingen omkring den praksis, som vi har i Danmark, udtrykker Torben Lange således:

»Det kan også ske, at det bliver lidt som i de andre nordiske lande, hvor det kun er egne revisorer, der bistår efterforskningen. Dog kan det også være, at det ikke sker, da det lader til at vi i Danmark har en anden retspraksis omkring værdien af at bruge en statsautoriseret revisor, i forhold til de andre lande. Hvis de i fx Norge er vant til kun at bruge egne revisorer i retten, så tænker de måske ikke i manglende værdi fra en statsautoriseret.«
(Torben Lange, KPMG, 28/04-14)

Man kan i hvert fald forestille sig, at det vil tage noget tid for domstolen at lægge den gamle tradition bag sig. Umiddelbart kan man sige, at domstolen dermed kan spille en rolle, i forhold til helt at stoppe brugen af eksterne revisorer, og det kan tale for, at fremtiden stadig vil inkludere eksterne revisorer i sagsforløbet på en eller anden måde. Dog sker ændringer i retspraksis typisk ikke så radikalt, så en langsom overgang må være at forvente.

15.3. Den samfundsmæssige faktor i fremtiden

Hvor de organisatoriske ændringer primært har talt imod et samarbejde mellem eksterne revisorer og SØIK, og de processuelle forhold i retten mest taler for et sådant samarbejde, eller i hvert fald stiller spørgsmålstegn ved, om det kan undværes, så er det afslutningsvist interessant at analysere, hvordan de samfundsmæssige faktorer vil påvirke samarbejdet i fremtiden.

Man kan sammenligne analysens proces med den klassiske værdikæde i erhvervsøkonomien, hvor der har været ændringer i de finansielle midler, som SØIK har til rådighed (input), og der har været ændringer i den værdiskabende proces igennem organisationen og dens arbejdsgange. Når man ændrer input og den værdiskabende proces, så må det alt andet lige også medføre en ændring i output, som kan tolkes til at være de samfundsmæssige konsekvenser af et sådant samarbejde. Her vil det i fremtiden blive interessant at se, om SØIK begynder at tabe flere sager, end de normalt er kendt for, og dermed skabe sig et dårligt ry i samfundet. Dette område har også været kommenteret af Torben Lange:

»Det kan ske, at der kommer så meget politisk pres på, at det ikke er godt nok, hvilket kan føre til, at de bliver nødt til at få flere ressourcer igen. Det kan ske at kuratorer fortsætter med at klage over manglende ressourcer hos SØIK.«
(Torben Lange, KPMG, 28/04-14)

Hvis Torben Lange får ret i, at der kan blive klaget meget over besparelser hos SØIK fra flere sider af, så kan det sagtens tænkes, at der bliver lagt så meget pres på politikerne, at der dermed bliver gjort noget ved de besparelser, som er sket, og som vil ske de næste par år. Umiddelbart vurderes SØIK til at have en stor betydning i samfundet, og det vil derfor ikke være godt, hvis de får etableret et dårligt ry, specielt hvis det falder sammen med deres udfasning i brugen af eksterne revisorer. Her kan det sagtens ske, at der kan opstå en bred utilfredshed med denne strategi.

SØIK's ry i samfundet hænger utvivlsomt sammen med det antal sager, de vinder og taber, men også med den generelle opfattelse af økonomisk kriminalitet i samfundet og dennes udvikling. Ifølge mediernes behandling af emnet og informanterne til dette projekt, så er der forskellige opfattelser af udviklingen i samfundet, men der er ingen, der er af den opfattelse, at økonomisk kriminalitet er ved at forsvinde eller aftage. Tværtimod så mener alle informanterne, at økonomisk kriminalitet er et stort problem; det kan dog være svingende til tider, men to af de adspurgte revisorer fortalte selv, at de er af den opfattelse, at det bliver mere og mere komplekst. Dette sagde landsdommerne også, men de var også af den overbevisning, at al kriminalitet generelt bliver mere kompleks. Komplexiteten bekræftes også af SØIK's egne revisorer, som udtaler om dette:

»Vi synes man kan ane mere og mere kompleks kriminalitet, og cybercrime er helt klart et stort område, og man kunne forestille sig i fremtiden at man måske ville ansætte it-specialister.«

(Kenneth Andersen, Pernille Blirup Larsen, SØIK, 30/04-14)

At man måske vil ansætte it-specialister i fremtiden viser også, at udviklingen i den økonomiske kriminalitet kan få betydning for, hvordan og hvem der ansættes hos SØIK; men her viser trenden igen, at SØIK i fremtiden vil fokusere på at have de fornødne specialister ansat internt i stedet for at trække på bistand udefra.

Et andet samfundsmæssigt perspektiv på fremtidens samarbejde er revisorerne indberetninger til SØIK. Når økonomisk kriminalitet ikke lader til at aftage, så er fundamentet for indberetninger til stede. Som nævnt tidligere vil SØIK gerne arbejde med proaktiv efterforskning i fremtiden, hvilket forudsætter flere indberetninger og whistleblowing. Her er spørgsmålet om SØIK vil forsøge at arbejde med omverdens kendskab til dem og ligedan opfattelse af dem, for at forklare vigtigheden i at indberette, hvilket er det som SØIK selv kan bidrage med, for at forbedre dette punkt. Om dette siger Jens Baes også:

»Hvis jeg var dem, så ville jeg få udbredt kendskabet til dem. Inviter revisorer og advokater til en brush up, altså en form for charmeoffensiv.«

(Jens Baes, Deloitte, 23/04-14)

Om det vil få en betydning er svært at sige. Niveauet for indberetninger fra revisorer er så lavt, at en charmeoffensiv næppe er det, der skal til for at få mange indberetninger til SØIK; men det kan måske påvirke en enkelt eller to revisorer, som kommer til at stå i en situation, hvor årsagen til, at der ikke bliver indberettet, er på grund af manglende kendskab til SØIK og viden om, hvordan man indberetter. Dette er næppe hovedårsagen til at revisorer ikke indberetter, men det kan uden tvivl ikke skade at udbrede kendskabet til SØIK. Hvis ikke SØIK får flere indberetninger i fremtiden, så vil det være svært for SØIK at få etableret proaktivt arbejde, hvilket igen nødvendiggør revisorbistand til at rekonstruere regnskabsmateriale. Der kan dog ikke sættes lighedstegn mellem flere indberetninger og mindre brug af ekstern revisorbistand, da SØIK's egne revisorer også får større og større betydning i fremtiden, uanset proaktivt arbejde eller ej. Det kan tænkes, at de meget store komplekse regnskabsrekonstruktioner i fremtiden alligevel nødvendiggør en ekstern revisors ekspertise på området.

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Opsamling på del VI						

Opsamling på del VI – *et forsvindende samarbejde?*

Som konstateret tidligere er der sket store ændringer i revisorer og SØIK's samarbejde de senere år, hvorfor det er oplagt at forvente, at der fortsat vil ske ændringer. Dette underbygger analysen også, hvor både de organisatoriske faktorer, omstændighederne i domstolene og de samfundsmæssige indflydelser og effekter vil præge samarbejdet i fremtiden.

De organisatoriske faktorer består blandt andet af de finansielle midler, som SØIK har til rådighed, hvilket må konstateres at være aftagende uden at have kendskab til de præcise tal. En informant oplyser dog, at SØIK's budget er halveret fra 2012 til 2013, og vi kan se i finanslovens budget, at summen til den centrale anklagemyndighed falder i årene 2015 til 2017, så på denne baggrund konkluderes, at der bliver tilført færre midler til SØIK, hvilket betyder besparelser – og derved mindre penge til dyre eksterne revisorer i fremtiden.

Af øvrige organisatoriske faktorer af betydning for fremtidens samarbejde er SØIK's ansættelse af egne revisorer, som skal afhjælpe efterforskernes manglende kompetencer på regnskabsområdet, men også minimere SØIK's behov for ekstern revisorbistand og sagkyndige vidner. Yderligere er den hårde målstyring og beskæring af sager også en fortsættende faktor i fremtiden, som formentlig vil være med til at fokusere på dele af sager, som ikke nødvendiggør en ekstern revisors bistand.

Den danske, retspolitiske måde at organisere domstolen kan tænkes at præge den aftagende brug af eksterne revisorer i den anden retning. Den danske domstol, som består af domsmænd uden specialiseret kendskab til økonomisk kriminalitet, har for vane at lægge vægt på sagkyndige vidner, som bekræfter en af parternes sag. Når man nu vil begynde at benytte egne revisorer som vidner i retten, så mister de værdien af at være uafhængig, hvilket kan tænkes at få konsekvenser for opfattelsen hos dommeren, og i sidste ende kunne resultere i flere tabte sager for SØIK. Dette kan føre til et dårligere ry for SØIK i samfundet i fremtiden, hvilket fører videre til den sidste influerende faktor i fremtiden: samfundet.

Samfundets opfattelse af SØIK er vigtig, da økonomisk kriminalitet er et alvorligt problem i samfundet. Hvis offentligheden får fokus på de begrænsede midler, der bliver stillet til rådighed for SØIK, og det måske vil falde sammen med flere tabte sager i fremtiden, kan der komme et så stort politisk pres, at der principielt kan bevilliges flere penge. Budgettet viser dog en klar besparelse

på området, så det bliver næppe til en decideret tilføring af flere ressourcer. En anden måde for SØIK at gribe problemet med den økonomiske kriminalitet an på i fremtiden er proaktivt arbejde, hvilket kunne overflødiggøre behovet for eksterne revisorer i efterforsknings- og sagsforløbet. Til gengæld nødvendiggør det proaktive arbejde, at der kommer flere indberetninger fra de eksterne revisorer, hvilket der ikke er udsigt til i den nærmeste fremtid, da antallet af indberetninger fra revisorer er næsten ikke-eksisterende. SØIK har derfor en opgave med at få synliggjort behovet for indberetning.

På baggrund af ovennævnte faktorer kan det konkluderes, at der er mange faktorer og strukturer, der i fremtiden ikke vil fremme SØIK's brug af og samarbejde med eksterne revisorer. Det eneste der taler for, at SØIK ikke helt kan fjerne denne omkostningskategori er, at der er et uafhængighedsproblem ved brugen af egne revisorer i retten. Dernæst bliver den økonomiske kriminalitet åbenbart mere og mere kompleks, hvilket kan betyde, at det måske ikke er alle sager, som SØIK selv og deres egne revisorer kan overkomme. Disse to faktorer betyder, at samarbejdet nok ikke forsvinder helt – i hvert fald ikke de kommende år. Samarbejdet må konstateres at være stærkt aftagende og vil sikkert også være det næste stykke tid. Sidste arbejdsspørgsmål – spørgsmål 5 – vurderes hermed besvaret.

DEL VII

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Kapitel 16: Konklusion				Kapitel 17: Perspektivering		

KAPITEL 16

Konklusion

Som grundlæggende for specialets fokus har vi afdækket, at der er sket en stor udvikling inden for SØIK's anvendelse af eksterne revisorer over en længere periode. Især fra 2010 og frem er der sket et bemærkelsesværdigt fald i brugen af revisorer fra SØIK's side. Vi vil derfor, i det følgende, konkludere hvilke faktorer, der har haft en indflydelse på denne udvikling, og på baggrund heraf gengive vores bud på fremtiden for dette samarbejde.

Inden for de *organisatoriske forhold* for SØIK har vi belyst de finansielle midler, SØIK's kompetencer, arbejdsgange samt ansættelsen af egne revisorer, som vi mener alle har en væsentlig påvirkning på samarbejdet med eksterne revisorer. I forhold til finansielle midler kan det konkluderes, at der har fundet store besparelser sted, hvorfor SØIK nødvendigvis har mindre ressourcer disponible. Der forelå i 2009/10 en budgetanalyse, som påpeger, at revisionsydelse er en delvis substituerbar omkostning, hvad vi må antage er bevæggrunden for den reducerede anvendelse af ekstern revisionsbistand. Alle relevante informanter fra SØIK udtaler, at revisionshonoraret til revisorerne er bekosteligt.

I forhold til SØIK's egne kompetencer kan vi, på baggrund af analysen, konkludere, at SØIK er yderst kompetente på efterforskning og rettergang, men udfordret på dybere regnskabsforståelse. SØIK erkender selv, at de har behov for assistance på mere tekniske regnskabsforhold. Da disse forhold selvsagt optræder i stor stil i opklaringen af økonomiske forbrydelser, fordres et samarbejde med enten eksterne revisorer eller egne ansatte revisorer.

Arbejdet hos SØIK har vi analyseret og kan konkludere, at der også her er et større omkostningsfokus, hvilket afstedkommer større opmærksomhed på beskæring af verserende sager. En afløber heraf er antageligvis en større brug af Al Capone-metoden, hvor man kan holde omkostningerne særligt lavt og stadig opnå rimelig straf. Denne metode, med besparelser for øje, deler vandene, idet den ene gruppe tilskynder en stærk kausalitet mellem forbrydelse og afsagte dom, mens den anden gruppe blot har fokus på, at en eller anden straf finder sted. Vi kan ikke udelukke, at SØIK's målstyring kan påvirke visiteringen af sager i forhold til, hvilke sager, der skal arbejdes videre med. Man kan formentlig konkludere, at disse ovennævnte ændringer i arbejdsgangene har en påvirkning på behovet for eksterne revisorer – og deraf samarbejdet. Det virker under alle omstændig-

heder påfaldende, at denne sagsmetodik har fundet anvendelse i samme periode, hvor brugen af eksterne revisorer er faldet drastisk.

Siden 2010/11 har SØIK ansat seks medarbejdere med økonomisk baggrund – herunder revisionsuddannede. Det er interessant, at Danmark først for nyligt er begyndt med ansættelse af fagfolk med økonomisk baggrund, da både Norge, Sverige samt Storbritannien og Holland har anvendt denne praksis i mange år. Disse lande har derfor ansat langt flere revisorer til efterforskningen; fx har ØKOKRIM i Norge cirka 30 revisorer ansat, mens Ekobrottsmyndighet i Sverige har mellem 40 og 50 revisorer ansat. Ideen med ansættelse af egne revisorer i Danmark er derfor, at man i mindre omfang har behov for eksterne revisorer. Det er vores indtryk, at uddannelsesmiljøet hos SØIK – i hvert fald tidligere hen – ikke er/var det mest optimale, forstået på den måde, at mulighederne for (efter)uddannelse foreligger, men at forventningen til at medarbejderne benytter sig af diverse tilbud, ikke foreligger i samme grad hos SØIK som i revisionshusene, hvorfor det kræver en højere grad af selvvillighed hos den enkelte medarbejder i SØIK til at efteruddanne sig.

I forhold til de faktorer, der kan udspille sig i forbindelse med *retssager*, har vi analyseret, hvilke krav det stiller til SØIK's anvendelse af eksterne revisorer, og hvilken indflydelse de forskellige aktører hos domstolen har. Vi kan konkludere, at det er af stor vigtighed at benytte en ekstern revisor, som er sagen uafhængig, da manglende uafhængighed kan medføre, at forsvarsadvokaten kan miskreditere revisorens objektivitet og habilitet. Dette kan medføre, at revisoren ikke tilfører sagen nogen værdi, og det kan yderligere medføre, at revisor skal betale revisionshonoraret tilbage. SØIK kræver endvidere, at en revisor som sagkyndigt vidne, skal kunne gebærde sig i rettsmiljø. Dette indebærer at revisoren både skal kunne forklare sig på en pædagogisk måde, og kunne modstå forsvarsadvokatens retoriske angreb. Hertil kræves, at revisor er i stand til at sætte sig udover den traditionelle væsentlighedstankegang. Disse krav har affødt, at det kun er en snæver kreds af revisorer i Danmark, der kan komme i betragtning til arbejdet for SØIK, hvilket allerede her giver nogle udfordrende omstændigheder for samarbejdet. I Danmark har vi tradition for, at dommerne er generalister, hvad betyder, at dommerne ikke nødvendigvis er uddannet i sager om økonomisk kriminalitet. Endelig anvender man i Danmark domsmænd, som populært sagt er almindelige mennesker; dette giver selvsagt ikke nødvendigvis yderligere regnskabsmæssig kompetence til juryen. I modsætning til Danmark benytter Norge sig af en anderledes model; her anvendes revisoruddannede domsmænd ved sager om økonomisk kriminalitet. Det må derfor antages, at man i Norge har et mindre behov for sagkyndige vidner i retten, da stillingstagerne selv i en eller anden grad er sagkyndige. Derfor kan det muligvis være sværere at undvære den sagkyndige revi-

sor i danske retssager sammenlignet med Norge, da danske domsmænd ikke nødvendigvis besidder regnskabsmæssig kompetence.

Der foreligger ikke noget konkret juridisk materiale, der beskriver, hvordan revisorer skal arbejde for SØIK. Vi fornemmer, at der er to diskurser i forhold til hvilken lov, der rent faktisk gælder for området. Denne udspiller sig blandt revisorer, da SØIK ikke lader til at have nogle åbenlyse holdninger til de juridiske rammer. Den ene diskurs bygger på et teoretisk problem i forhold til den type rapport, der leveres til SØIK, hvor den anden diskurs er praktisk orienteret og angiver, at arbejdet for SØIK ikke er juridisk defineret.

I et *samfundsperspektiv* kan det konkluderes, at den økonomiske kriminalitet er et stort problem, og alle vores informanter bekræfter, at tendensen i hvert fald ikke er faldende. Yderligere kan vi konkludere, at denne type af kriminalitet bliver mere og mere kompleks, hvilket kan pege i retning af et behov for veluddannet assistance. Denne udvikling i den økonomiske kriminalitet hænger derfor ikke sammen med den aftagende brug af eksterne revisorer. I lyset af denne udvikling er det påfaldende, at der ikke sker flere indberetninger til SØIK, hvilket også er en del af samarbejdet mellem revisorer og SØIK. På baggrund af vores informanternes udsagn må vi således konkludere, at der givetvis er flere årsager til, at der ikke sker indberetninger fra revisorerne til SØIK. Årsagsforklaringen kan være at revisor simpelthen ikke finder besvigelser, eller at de decideret vælger ikke at indberette dem. Virkeligheden ligger formentlig mellem disse.

Ovenfor er nævnt de faktorer, som vi vurderer, har en indvirkning på samarbejdet. De forskellige faktorer trækker samarbejdet i forskellige retninger. Den organisatoriske struktur i SØIK har primært forværret det samarbejds-mæssige grundlag med revisorerne. Modsat kan strukturen omkring det processuelle retsforløb pege i retning af, at samarbejdet ikke kan undværes. Sidste påvirkende faktor er den samfundsmæssige struktur inden for økonomisk kriminalitet, der kan tolkes til at trække samarbejdet i begge retninger alt afhængig af udviklingen i den økonomiske kriminalitet og mængden af indberetninger hertil. Trods udviklingen synes alle parter grundlæggende, at samarbejdet fungerer godt.

I et *fremtidsperspektiv* har vi analyseret os frem til, at der hos SØIK fortsat vil ske ændringer, da alle tre ovenfor nævnte faktorer fremadrettet stadig vil påvirke aktørerne SØIK og revisorerne – og herigennem samarbejdet. Inden for de organisatoriske forhold bør nævnes, at der fremgår yderligere besparelser på finanslovsbudgettet frem til 2017, desuden foreligger et ønske hos SØIK om at gå i retning af mere proaktivt arbejde; dette, sammenholdt med besparelser, kan alt sammen pege i retning af mindre anvendelse af eksterne revisorer. På sager, hvor der stadig er behov for assi-

stance til efterforskningen, vil det i højere grad blive egne revisorer, der bistår, og eksterne vil muligvis kun blive godkendere af de i SØIK ansatte revisors arbejde. En informant blandt revisorerne spår, at det sagtens kan tænkes, at man i Danmark lader sig inspirere af de omkringliggende lande, og dermed ansætter langt flere økonomiske fagfolk, men at det kan give problemer i forhold til retsforløbet, da man har tradition for at benytte sig af uafhængige sagkyndige. Vi deler denne opfattelse. I forhold til et fremtidigt samfundsperspektiv er der intet, der tyder på, at den økonomiske kriminalitet vil aftage i nærmeste fremtid eller blive mindre kompleks, hvilket fremover også nødvendiggør en form for regnskabsmæssig assistance. I forhold til indberetninger er der intet, der tyder på, at omfanget af indberetninger vil stige nok i forhold til at kunne ændre arbejdsgangene fra rekonstruktion til proaktivt arbejde. Dette til trods for at der netop er iværksat en digital indgang til SØIK omkring hvidvaskindberetninger, hvor vi endnu ikke har set effekten. En revisorinformant foreslår SØIK at arrangere brush up-møder, der vil synliggøre og informere omkring nødvendigheden såvel som praktikken omkring indberetninger.

På baggrund af ovenstående kan vi derfor konkludere, at samarbejdet har undergået stor forandring – primært på grund af besparelser og ansættelse af egne revisorer – og er derfor reduceret væsentligt. Vi mener ikke, at dette samarbejde helt vil forsvinde i fremtiden, men vi tror, at det vil blive begrænset til at omfatte helt særlige regnskabsudfordringer, samt eventuelt løbende godkendelsesopgaver af egne revisors arbejde til brug for retten. På baggrund heraf anser vi problemformuleringen for besvaret.

DEL I: Introduktion	DEL II: Redegørelse	DEL III: Organisatoriske forhold	DEL IV: Retsligt miljø	DEL V: Samfundsmæssig struktur	DEL VI: Fremtidsperspektiv	DEL VII: Afrunding
Kapitel 16: Konklusion				Kapitel 17: Perspektivering		

KAPITEL 17

Perspektivering

Opgaven er skrevet i et kritisk realistisk lys og har anvendt en konkret metodologi inden for rammen af denne videnskabsteori. Det kan derfor ikke udelukkes, at vi kunne have opnået andre konklusioner, dersom vi havde anvendt en anden videnskabsteoretisk retning eller metodik. Desuagtet føler vi os overbevist om, at vi i nærværende opgave har illustreret virkeligheden i det omfang oplysninger og information har været os muligt.

Vi har anvendt den kvalitative metode, men med generalisering for øje, hvor en kvantitativ metode typisk er fremgangsmåden. Derfor har vi været særligt opmærksomme på at få etableret et empirisk grundlag, der bygger på så mange forskellige informanter som muligt, hvor vi føler, at vi har fået afdækket langt størstedelen af genstandsfeltet. Skulle der arbejdes videre med opgaven, ville det være oplagt at genkontakte de seks informanter, som nævnt under metoden, der ikke ønskede deltagelse, eller decideret finde andre relevante alternativer. Disse kunne muligvis have bidraget med flere perspektiver på samarbejdet. Navnlig kunne det være relevant at interviewe en forsvarsadvokat, særligt Jakob Lund Poulsen, som vi ved, er kritisk over for brugen af eksterne revisorer, da vi ikke har noget udsagn fra forsvarssiden.

Skulle den kvalitative metode suppleres med kvantitativ empiriindsamling, ser vi det kun som en mulighed i forhold til indberetningsdelen, hvor man i praksis kunne have foretaget en spørgeskemaundersøgelse blandt revisorer i al almindelighed. Det kunne have belyst og understøttet vurderingen af omfanget af indberetninger, men det er tvivlsomt, om det ville have givet nogle (sande) årsagsforklaringer på det sparsomme antal af indberetninger. Denne fremgangsmåde blev udeladt, da det blev vurderet, at arbejdet kun i ringe grad ville kunne bidrage med oplysninger, som vi ikke kunne tilvejebringe via interviews.

Til trods for andre metodiske muligheder anser vi opgaven brugbar for en udestående i forhold til at få et indblik og en forståelse af samarbejdet mellem revisorer og Bagmandspolitiet.

KAPITEL 18

Litteraturliste

Bøger

- Brinkmann, S. & Tanggaard, L. 2010, »**Kvalitative metoder**«, Forfatterne og Hans Reitzels Forlag, 1. udgave, 5. oplag.
- Buch-Hansen & Nielsen 2008, »**Kritisk Realisme**«, Roskilde Universitetsforlag, 2008
- Dahl, K & Molly-Søholm, T. 2013. »**Leadership Pipeline i den offentlige sektor**«. Dansk Psykologisk Forlag A/S, 2. Udgave, 3. Oplag.
- Dreyer Hansen, A. »**Diskursteori i et videnskabsteoretisk perspektiv**«. I: »Videnskabsteori i samfundsvidenskaberne« 2009, Roskilde Universitetsforlag, 2. udgave, 4. oplag.
- Højberg, H. »**Hermeneutik**«. I: »Videnskabsteori i samfundsvidenskaberne« 2009 Roskilde Universitetsforlag, 2. udgave, 4. oplag.
- Jespersen, J. »**Kritisk realisme – teori og praksis**«. I: »Videnskabsteori i samfundsvidenskaberne« 2009, Roskilde Universitetsforlag, 2. udgave, 4. oplag.
- Kvale, S. & Brinkmann, S. 2009. »**Interview, Introduktion til et håndværk**«. Hans Reitzels Forlag, 2. udgave.
- Singleton, T., Singleton A., Bologna, J. & Lindquist, R. 2006 »**Fraud Auditing and Forensic Accounting**« John Wiley & Sons, Inc. Third edition.
- Wells, J.T. 2011. »**Principles of Fraud Examination**«. John Wiley & Sons, Inc. Third edition.

Hjemmesider/rapporter

- **rigsrevisionen.dk** 06/10-06:
<http://www.rigsrevisionen.dk/media/1847696/composite-1817.pdf>
- **rigsrevisionen.dk** 15/03-07:
<http://www.rigsrevisionen.dk/media/1847731/a302-07.pdf>, RN A302/07
- **domstol.dk** 10/06-14:
<http://www.domstol.dk/SAADANGOERDU/TILDIGDERER/SAGKYNDIGDOMMER/Pages/default.aspx>
- **ft.dk** 29/06-14:
<http://www.ft.dk/Dokumenter/Publikationer/Grundloven/Min%20grundlov/Kapitel%2006%20Domstolene.aspx?p=1>

- **Brydesholtudvalget rapport**, 29/06-14
<http://jm.schultzboghandel.dk/publikationer/publikationsdetaljer.aspx?PIId=3d331445-b863-4d34-8854-ab7a1f9aee06>
- **ski.dk** 30/05-14:
<http://www.ski.dk/aftaler/17010014-Revisionsydelser/Sider/default.aspx>
- **Jubilæumsavis SØIK 2014**
<http://www.anklagemyndigheden.dk/nyheder/Sider/soik.aspx>
- **Projektorganiseret efterforskningsmetodik #44919**
http://materialeplatform.emu.dk/materialer/public_downloadfile.do?mat=406928&id=406902
- **Budgetanalyse af politiet, PwC, 2009/2010:**
http://www.fm.dk/nyheder/pressemeddelelser/2010/06/20100603-et-professionelt-og-veldrevet-dansk-poli-ti/~media/Files/Nyheder/Pressemeddelelser/2010/06/Politirapport/Analyse_af_politiets_oekonomistyring.ashx
- **Årsberetning SØIK 2012:**
<http://www.anklagemyndigheden.dk/Documents/hvidvask%20aarsberetning-2012.pdf>

Artikler

- **berlingske.dk** 081213 Bagmandspolitiet arbejder langsomt - men sikkert
<http://apps.infomedia.dk.esc-web.lib.cbs.dk/Ms3E/ShowArticle.aspx?outputFormat=Full&Duid=e421928d>
- **berlingske.dk** 11/12-09 Rekordmange sager hos Bagmandspolitiet
<http://apps.infomedia.dk.esc-web.lib.cbs.dk/Ms3E/ShowArticle.aspx?outputFormat=Full&Duid=e1cde481>
- **berlingske.dk**, 23/05-12: Bagmandspolitiet kræver hårdere straffe til rådgivere
<http://apps.infomedia.dk.esc-web.lib.cbs.dk/Ms3E/ShowArticle.aspx?outputFormat=Full&Duid=e33fcfb0>
- **dr.dk** 10/06-14: Statsadvokat: Flere politibetjente bør se på svindelsager
<http://www.dr.dk/Nyheder/Indland/2014/06/10/0610064247.htm>
- **Finanswatch.dk**, 23.05.2012: politikere vil gøre det lettere at dømme finansielle bagmænd
<http://apps.infomedia.dk.esc-web.lib.cbs.dk/Ms3E/ShowArticle.aspx?outputFormat=Full&Duid=e33ff99a>
- **jp.dk**, 28.12.2006: Mere fart på bagmandspolitiet
<http://apps.infomedia.dk.esc-web.lib.cbs.dk/Ms3E/ShowArticle.aspx?outputFormat=Full&Duid=e083c1d4>
- **jp.dk**, 06.01.2014: Bagmandspolitiets effektivitet kan give bagslag

<http://apps.infomedia.dk.esc-web.lib.cbs.dk/Ms3E/ShowArticle.aspx?outputFormat=Full&Duid=e4312172>

- **jp.dk** 2/4-14: Al Capone-metode uden effekt
http://www.langsted.dk/artikler/JP_02.04.2014.pdf
- **Ritzaus Bureau**, 29.10.2013 Citathistorie fra Politiken: Revisorers skattesager under lup.
<http://apps.infomedia.dk.esc-web.lib.cbs.dk/Ms3E/ShowArticle.aspx?outputFormat=Full&Duid=e40fcc90>
- **Ritzaus Bureau**, 08.11.2013: Tidligere topfolk fra politiet starter detektivbureau
<http://apps.infomedia.dk.esc-web.lib.cbs.dk/Ms3E/ShowArticle.aspx?outputFormat=Full&Duid=e413dd3a>
- **Ritzaus Bureau**, 17.02.2014 Portræt: Ny spionchef får brug for sit rolige væsen
<http://apps.infomedia.dk.esc-web.lib.cbs.dk/Ms3E/ShowArticle.aspx?outputFormat=Full&Duid=e42d0e32>
- **politiken.dk** 29/09-13: »Bagmandspolitiet mistænker revisorer for at tie om suspekte kunder«.
<http://politiken.dk/indland/ECE2117321/bagmandspolitiet-mistaenker-revisorer-for-at-tie-om-suspekte-kunder/>
- **politiken.dk** 30/10-13: Revisorer får tjekket etikken
<http://apps.infomedia.dk.esc-web.lib.cbs.dk/Ms3E/PdfViewer.aspx>