

Revisors virksomhet sett fra ØKOKRIMs ståsted



Artikkelen er forfattet av:

Fagdirektør
Geir Kjetil Finneide
ØKOKRIM

Denne artikkelen omhandler revisors virksomhet sett fra ØKOKRIMs ståsted, med to undertemaer: revisors ulike roller i tilknytning til økonomisk kriminalitet og hva slags forventninger ØKOKRIM har til revisorene.

Artikkelen bygger på et foredrag holdt under DnRs fagdager i november 2013.

For å ta den mer overordnede konklusjonen allerede innledningsvis: ØKOKRIM ser på revisorene som svært viktige bidragsytere i kampen mot økonomisk kriminalitet. Bekjempelse av økonomisk



VIKTIG: Revisor er viktig for å holde kriminaliteten nede.

kriminalitet er ikke en oppgave for politi og påtalemyndighet alene; da ville ganske sikkert kampen vært tapt for lenge siden. Riktig nok er politi og påtalemyndighet de eneste med lovfestet rett – og plikt – til å etterforske kriminalitet innenfor de straffeprosessuelle reglene som gjelder, men også en rekke andre offentlige og private aktører bidrar på ulik måte for å holde kriminaliteten nede. I denne forbindelse kan særlig nevnes ulike offentlige forvaltnings- og kontrollorganer, den svært store delen av næringslivet som driver seriøst, og som nevnt revisorene.

Innledningsvis er det også riktig å påpeke at vi ved ØKOKRIM mener at det altoverveiende arbeidet som utføres av norske revisorer er bra, og at vi oppfatter revisorene som både dyktige og samvittighetsfulle. Samtidig har vi høye forventninger til revisorene, og selv om det utføres mye arbeid med god kvalitet, ser vi også forhold som det kan være nyttig å ta opp.

Formålet med denne artikkelen er ikke å lære noen å være revisor; det er den enkelte revisor som praktiserer yrket og som erfarer de praktiske problemstillingene i det daglige. Imidlertid kan vi ved ØKOKRIM belyse noen problemstillinger og erfaringer sett fra vårt ståsted.

Revisors ulike roller i forbindelse med økonomisk kriminalitet

Overordnet rolle – revisor som allmenhetens tillitsperson

Revisor har som kjent en rekke funksjoner både i forhold til næringslivet og offentlige myndigheter, og virksomheten er i hovedsak regulert i revisorloven og god revisjons-skikk. I tillegg finnes det flere andre bestemmelser som regulerer virksomheten, for eksempel i hvitvaskingsloven. Jeg skal i det følgende komme inn på ulike roller revisor kan ha – med tilknytning til økonomisk kriminalitet – og forsøke å knytte

noen kommentarer til rollene samt hvilke forventninger ØKOKRIM har til disse.

Så har som kjent en rekke foretak fått mulighet til å velge bort revisjon, og mange gjør nettopp dét. ØKOKRIM sto sammen med revisorforeningen i kampen for å beholde revisjonsplikten også for små foretak, og vi forsøkte på ulike måter å bidra til dette. Nå gikk det som vi alle vet ikke slik, og det er da et naturlig spørsmål om revisors rolle og innsats i kampen mot økonomisk kriminalitet har blitt redusert.

Det må vi nok si at den til en viss grad har, i og med at flere selskaper enn tidligere driver virksomhet uten revisor, samtidig som vi er overbevist om at revisor er viktig for å holde kriminaliteten nede. Heldigvis har likevel en rekke foretak fortsatt revisor, både de som er pliktige til det og de som ikke velger bort revisor selv om de har adgang til det etter loven. Det betyr – slik vi ser det – at både revisorbransjen og den enkelte utøvende revisor fortsatt er viktige allierte i kampen mot økonomisk kriminalitet. I tillegg kommer at revisorer har kommet sterkere inn på nye områder som for eksempel regnskapsføring, hvor det i hvert fall er enkelte paralleller til revisjon – ikke minst rapporteringsreglene etter hvitvaskingsloven.

Revisorene har altså fortsatt alle muligheter til både å være – og til å bli oppfattet som – viktige bidragsytere i kampen mot økonomisk kriminalitet. Dette krever imidlertid forståelse for revisors overordnede rolle, slik den er definert av lovgiver i revisorloven § 1–2, nemlig som allmenhetens tillitsperson.

Denne bestemmelsen trådte i kraft 1. juli 2009, og selv om revisor ikke hadde en vesensforskjellig rolle før dette tidspunktet, er bestemmelsen svært viktig som en

uttrykt forventning fra lovgiver om hva slags rolle revisor har i samfunnet.

På mange måter er nettopp disse to ordene styrende for hva slags forventninger ØKO-KRIM har til revisorene. Jeg kommer om litt inn på blant annet rollene som forebygger, avdekker og rapportør. Dette er roller som er forankret i – og følger direkte av – lovverket, men hvor den praktiske utøvelsen (som så mye annet innen revisjon) til dels vil være avhengig av revisors skjønn. Også i kampen mot økonomisk kriminalitet kommer revisor ut for mange skjønnsmessige problemstillinger, og da er det særlig viktig at man har sin egen rolle klart for seg. Denne rollen er nettopp som allmennhetens tillitsperson.

I tråd med dette er revisor tillagt viktige funksjoner, med et tilhørende betydelig ansvar. Revisor er ikke en hvilken som helst næringsdrivende, men skal gi sin profesjonelle vurdering og uttalelse om økonomisk informasjon blant annet gjennom revisjonsberetninger. Da er det selvsagt ytterst viktig at man opptrer i samsvar med de reglene og forutsetningene som gjelder. I denne sammenheng blir nettopp innstillingen til samfunnsansvaret og den rollen man har som revisor så viktig: Hva er man? Hva er rollen? Ser man innerst inne på seg selv som allmennhetens tillitsperson eller klientens «ansatte»? Er man «på lag» med klienten mot myndighetene nærmest uansett, eller arbeider man mot det samme mål som blant annet revisorforeningen og offentlige myndigheter, nemlig et sunt næringsliv? Ser man på seg selv som klientens prosessfullmektig eller allmennhetens tillitsperson? Dette er viktige spørsmål som intuitivt må besvares riktig for at revisors rolle i bekjempelsen av økonomisk kriminalitet skal kunne være reell.

Årsaken til at vi ved ØKOKRIM er så opptatt av rolleforståelse, er at den innstillingen man har til egen rolle, unektelig vil påvirke de valgene man gjør. Selv om man åpenbart ikke kan velge om man vil følge lover, forskrifter, standarder osv., vil man som revisor stå overfor valg situasjoner hvor grunnholdningen vil gi resultater i den ene eller andre retning. Da er en god rolleforståelse avgjørende.

Jeg kommer nærmere tilbake til dette om litt, men på overordnet nivå forventer ØKOKRIM at både bransjen og den enkelte revisor tar på alvor at revisor er allmennhetens tillitsperson.

I revisorloven § 1–2 heter det for øvrig også at revisor skal utøve sin virksomhet med integritet, objektivitet og aktsomhet. Dette er ikke bare fyndord, men helt sentrale verdier revisor må bære med seg. Mange vil sikkert tenke at dette ikke er noe problem; det er jo selvsagt på plass. Samtidig er det et spørsmål om det ikke er mulig å bli enda bedre – og enda mer bevisst.

Vurdere og uttale seg om økonomisk informasjon

Da er vi over i noen av de mer spesifikke rollene og våre forventninger til disse. Jeg begynner med revisors rolle i å vurdere økonomisk informasjon – og ikke minst å uttale seg om resultatet gjennom revisjonsberetningen.

Det å foreta en profesjonell vurdering av økonomisk informasjon er selve fundamentet for revisors virksomhet. Tilliten til en uavhengig, høyt kvalifisert fagperson som vurderer og uttaler seg om økonomisk informasjon, er det som gjør at vi over hele verden har revisorer som lever av nettopp dette. Rollen følger direkte av revisorloven § 5–1 første ledd og er selvsagt kjent.

Denne rollen har knytning til økonomisk kriminalitet på flere måter. Den bekreftede økonomiske informasjonen, for eksempel – og helt typisk – et årsregnskap, utarbeides ikke for moro skyld, men av hensyn til brukerne. Informasjonen er blant annet grunnlag for fastsetting av skatter og avgifter, innvilgelse og opprettholdelse av lån, utdeling av utbytte, bonus osv., og da er det naturligvis viktig at bekrefteisen innebærer et reelt grunnlag for økt tillit til revisorbekreftet informasjon.

Bekreftelse henger også nøye sammen med kvalitetssikring. Underveis – gjennom arbeidet med revisjonen og i annen kontakt med blant annet den regnskapspliktige – kvalitetssikres den økonomiske informasjonen som gis. Vi mener da også at det er vesentlig større grunn til å stole på et revidert regnskap enn et som ikke er revidert.

Innenfor revisors primær oppgave gjøres det mye godt arbeid, både på metodikk siden og fra den enkelte revisors side. Dette er et viktig utgangspunkt å ta med seg. Likevel kan det være grunn til å reise noen problemstillinger som kan være relevante, særlig sett opp mot våre forventninger til revisor:

Revisjonsberetningen

Revisjonsberetningen er det mest sentrale dokumentet for revisors kommunikasjon med allmennheten, og det er nærmere beskrevet i revisorloven § 5–6 hva som skal kommuniseres i denne. Det helt sentrale er at revisor skal gi sin faglige uttalelse om ulike forhold, etter først å ha gjennomført en revisjon slik at han eller hun har tilstrekkelig grunnlag til å gi sin vurdering.

Dette er ganske godt beskrevet også i ISA 700, hvor det i punkt 6 heter at revisors mål er 1) å danne seg en mening om regnskapet basert på en vurdering av konklusjonene som er trukket på bakgrunn av innhentet revisjonsbevis, og 2) å gi klart uttrykk for denne meningen gjennom en skriftlig uttalelse som også beskriver grunnlaget for meningen.

Man skal altså først gjøre seg opp en mening om den økonomiske informasjonen og så – gjennom revisjonsberetningen – kommunisere ut sin profesjonelle oppfatning av det man har vurdert.

Men kan man som revisor – av og til – ha et større ønske om å avgi normalberetning enn det resultatene fra revisjonen rent faktisk gir grunnlag for? Ved ØKOKRIM er vi selvsagt klar over at vi ikke nødvendigvis ser et representativt utvalg av utført revisorarbeid. Gjennom arbeidet med straffesaker – både egne og bistandsaker, samt kontakt med andre offentlige myndigheter og med bransjen selv – ser vi likevel stadig grunn til å stille spørsmål om hva som oppfattes som hovedpoenget med en revisjonsberetning. Er målet for revisor en normalberetning eller en beretning som reflekterer de konklusjoner som bør trekkes av den revisjonen som faktisk er utført? Kan det av og til være fristende å «slakke litt» på kravene for at klienten skal få den normalberetningen han ønsker? Vil en normalberetning også kunne bli et mål i seg selv for revisor, og hva godtas i så fall på veien dit? Kan det av og til skje at man avgir en normalberetning selv om man egentlig ikke har grunnlag for det? Man kan egentlig ikke bekrefte, men man har jo heller ikke mistanke om at regnskapene er feil?

Vi har selvsagt ikke noen fullgod oversikt over dette, men vi har forventninger om at revisor på en adekvat måte kommuniserer resultatet av revisjonen, slik revisorloven § 5–6 (og ISA 700) gir anvisning på.

Revisjon

Denne problemstillingen er etter vårt skjønn verdt å reflektere over.

Dokumentasjon

Et annet spørsmål vi relativt ofte stiller, er om man som revisor er god nok til å dokumentere det arbeidet man gjør. Sentralt her er naturlig nok revisorloven § 5–3, hvor det heter at «revisor skal kunne dokumentere hvordan revisjonen er gjennomført samt resultatet av revisjonen på en måte som er tilstrekkelig til å kunne underbygge og etterprøve revisors konklusjoner. Forhold som tilsier at det kan foreligge misligheter eller feil, skal kunne dokumenteres særskilt med angivelse av hva revisor har foretatt seg i den anledning.»

Kravene til dokumentasjon er omfattende; det er nok de fleste enige om, men er man god nok her?

Vi tror at også revisor selv vil være tjent med ytterligere fokus på dokumentasjon. I ganske mange av våre saker er det ikke helt enkelt å si om det har sviktet i utførelsen eller dokumentasjonen. Har det glippet på dokumentasjon eller har man rett og slett ikke gjort jobben? Tilsvarende erfaringer har man høstet i Finanstilsynet, og dette skaper selvsagt utfordringer, også for revisor selv. Sannsynligvis ligger det en betydelig felles interesse i at dokumentasjonen er god. For igjen: Det utføres mye utmerket revisjonsarbeid i Norge, og da må vi kunne forvente at dette også blir dokumentert.

Forebygger

Ved ØKOKRIM har vi sterk tro på allmennprevensjon og vi arbeider primært forebyggende gjennom arbeidet med etterforskning og irettesføring av straffesaker. Potensielle lovbrutere skal vite at det er forbundet med reell risiko å begå lovbrudd på «våre» områder.

Her trekker både ØKOKRIMs og revisorenes arbeid i samme retning, da rollen som forebygger etter vår oppfatning er en av de viktigste rollene revisor har. Likevel kan man av og til få inntrykk av at denne rollen ikke får det fokuset den fortjener.

Også lovgiver deler oppfatningen om revisor som forebygger. Dette følger av revisorloven § 5–1 tredje ledd, hvor det heter at revisor gjennom revisjonen skal bidra til å forebygge (og avdekke) misligheter og feil. Det at det skal komme en dyktig og profesjonelt skeptisk revisor, virker åpenbart forebyggende mot økonomisk kriminali-

tet, siden tilbøyeligheten til å begå bevisste uønskede handlinger naturlig nok reduseres i takt med økt opplevd risiko for å bli oppdaget. I tillegg har revisor en viktig forebyggende rolle i forhold til ubevisste, uønskede handlinger; aktsomheten øker når man vet at revisor kommer til å gjennomgå regnskapene og ellers foreta en revisjon i samsvar med de kravene lovgivningen stiller. Etter vår oppfatning er denne effekten betydelig.

Rollen som forebygger er ikke minst viktig for aksjeselskaper; virksomhet drevet i aksjeselskaps form innebærer et begrenset ansvar for eierne – med tilsvarende større risiko for selskapets kreditorer og andre.

Når det gjelder rollen som forebygger, er det avgjørende å være tydelig på at man er allmennhetens tillitsperson. Det forventer vi at man er.

Avdekker og rapportør

Gjennom sin revisjon avdekker revisor mye forskjellig, alt fra mindre feil som korrigeres underveis til grov kriminalitet. I sin rolle som uavhengig «kontrollør», kombinert med nærhet til klienten, regnskapene og virksomheten ellers, er revisor i en bedre posisjon enn de fleste andre til å avdekke uønskede forhold, også økonomisk kriminalitet. Av og til er det åpenbart at det har skjedd noe kriminelt, mens revisor andre ganger får mistanke om ulike forhold, uten at det er så enkelt å si hva som egentlig har skjedd.

I lovgivningen er revisor gitt både en plikt og en rett til – under gitte forutsetninger – å si fra til myndighetene om mulige straffbare forhold. Sentrale bestemmelser i denne forbindelse er hvitvaskingsloven §§ 17 og 18 og revisorloven § 6–1.

Hvitvaskingsloven §§ 17 og 18

Hvitvaskingsloven legger opp til en «tretrinnsraket» i de tilfellene revisor gjennom sin virksomhet på en eller annen måte får mistanke om at en transaksjon har tilknytning til utbytte av en straffbar handling eller til terrorfinansiering. Har man først fått en slik mistanke, inntreffer en undersøkelsesplikt slik det følger av hvitvaskingsloven § 17. Dersom disse undersøkelsene i sin tur ikke avkrefter mistanken, inntreffer en plikt til å rapportere de aktuelle opplysningene til ØKOKRIM. Dette følger av hvitvaskingsloven § 18. Altså 1) mistanke, 2) undersøkelser og 3) eventuell rapportering.

Vi vil gjerne benytte anledningen til å gi ros til de revisorene som rapporterer. Den gjennomgående tilbakemeldingen fra vår enhet for finansiell etterretning (EFE) er at rapporteringene fra revisor er gode, presise, godt dokumenterte og ikke minst til nytte. Dette kan selvsagt henge noe sammen med at revisor i utgangspunktet er vant til å dokumentere, men rapportene holder også et høyt nivå rent faglig.

Hvitvaskingsloven kunne selvsagt kreve – og har også opp gjennom årene blitt gjenstand for – egne artikler, og jeg kommer derfor ikke nærmere inn på regelverket og hvordan det er å forstå. Jeg nevner likevel én sentral problemstilling som vi mener det er grunn til å fokusere på:

Ønsker man som revisor å bidra i kampen mot økonomisk kriminalitet, og ser man i den forbindelse på hvitvaskingsloven som et verktøy man kan benytte? Eller ønsker man helst å unngå å rapportere, kanskje fordi det er litt ubehagelig? Eller av hensyn til klienten? Forholder man seg til undersøkelses- og ikke minst rapporteringsplikten som en naturlig del av det å være revisor, eller som noe man helst ikke vil involveres i? Vårt inntrykk er at revisorenes syn på dette fortsatt spenner over et ganske vidt spekter, men at flere og flere heldigvis har en positiv tilnærming. For oss er det imidlertid et paradoks dersom man som revisor ikke ser sin egen rolle som allmennhetens tillitsperson også når det gjelder hvitvaskingsloven og de kravene denne stiller til revisor.

Våre forventninger til revisor i relasjon til hvitvaskingsloven og revisors rolle som rapportør etter denne, kan kort oppsummeres slik: Vi forventer at revisor tar sin rolle etter hvitvaskingsloven på alvor og tar inn over seg at pliktene etter denne loven er en naturlig del av det å være revisor og noe man må forholde seg til på en lojal måte. Dette vil selvsagt ikke løse alle utfordringer man møter underveis, men vi ønsker ikke en situasjon hvor revisor har som utgangspunkt at man ønsker å definere seg ut av sine plikter etter hvitvaskingsloven. Og det har vi nok støtt på ved en del anledninger.

Heldigvis rapporterer faktisk også en del revisorer. I 2012 og 2013 mottok vi til sammen 93 rapporter fra revisorer og disse revisorene har absolutt bidratt på en positiv måte.

Revisorloven § 6–1 fjerde ledd (annet punktum)

Revisorloven § 6–1 fjerde ledd annet punktum gir revisor rett til å underrette politiet ved mistanke om at det har skjedd en straffbar handling. Bestemmelsen er gitt for at revisors taushetsplikt ikke skal være til hinder for at mulige straffbare forhold kommer til politiets kunnskap. Dette gjelder alle straffbare forhold, også selv om de ikke har noe med hvitvasking å gjøre. Også her holder det med mistanke; man trenger ikke være sikker på at en straffbar handling faktisk har funnet sted.

Benyttes så denne retten, selv når de straffbare handlingene er relativt åpenbare? Eller har man egentlig ikke så lyst til å si fra til politiet om straffbare handlinger, særlig ikke når klienten er involvert? Vårt inntrykk er nok at revisorene ikke ser på dette som den mest naturlige delen av det å være revisor, dog med enkelte unntak. Noen tror også (feilaktig) at det å si fra på denne måten vil innebære et brudd på taushetsplikten. Uttalelser som at revisor ikke skal være «angiver», dukker av og til opp. Vi skulle ønske revisor benyttet denne kanalen mer aktivt, og bidro på en mer offensiv måte i kriminalitetsbekjempelsen. Dette er riktignok (i motsetning til hva som gjelder for hvitvaskingsloven) ikke noe vi kan forlange, men noen forventninger i denne retning har vi likevel. Etter vårt skjønn er dette et område hvor rollen som allmennhetens tillitsperson kunne vært mer fremtredende.

Begge disse rapporteringskanalene (både etter hvitvaskingsloven og revisorloven) har for øvrig også en klar side til forebygging. Når man vet at revisor – ved mistanke – vil rapportere til ØKOKRIM eller underrette politiet, vil man naturlig nok være mindre tilbøyelig til å begå kriminalitet.

Vitneforklaring og dokumentasjon i straffesak

Det å avgi vitneforklaring i straffesak er ikke helt uvanlig for en revisor. Ved etterforskning av klient skjer det relativt ofte at politiet avhører revisor som vitne i saken. Det er også ganske vanlig at man ønsker tilgang til revisors arbeidspapirer.

I denne forbindelse er revisorloven § 6–1, fjerde ledd første punktum, sentral. Her unntas revisor fra taushetsplikten når det er åpnet etterforskning i straffesak, slik at han eller hun både kan avgi forklaring for politiet og fremlegge dokumentasjon,

herunder for eksempel arbeidspapirene. Ikke sjelden gir slike avhør og gjennomgang av revisors arbeidspapirer nyttig informasjon til bruk i straffesaken.

Når det gjelder revisor som vitne, er det vårt inntrykk at revisorene er kjent med at de kan forklare seg for politiet uten å bryte taushetsplikten. Her har vi ingen særlige forventninger – utover at vi selvsagt forventer at man som vitne følger reglene for dette, og forklarer seg sant – uten noe ønske om å «beskytte» klienten. I tillegg bør man naturligvis forberede seg før man skal avgi vitneforklaring samt gjøre sitt beste for å huske. Dette vil ikke bare gi en bedre opplysning av saken, men også gi et bedre inntrykk av den revisor som forklarer seg. I retten gjelder de samme forventningene.

Når det gjelder dokumentasjon, er det viktig å huske at revisorloven § 6–1 fjerde ledd også gjelder dokumenter. Man kan altså som revisor fremlegge sine arbeidspapirer for politiet uten å bryte taushetsplikten, og man trenger verken beslutning om ransaking eller utleveringspålegg for å gjøre dette. Spørsmålet blir i neste omgang hvordan revisor forholder seg. Utleveres for eksempel arbeidspapirene frivillig til politiet eller ønsker man ikke å utlevere dem? Vår erfaring er for det første at denne bestemmelsen synes lite kjent blant revisorene og for det andre at synet på bestemmelsen – i likhet med mye av det jeg allerede har vært innom – varierer fra revisor til revisor. Fra vårt ståsted har vi forventninger om at revisors bevissthet om rollen som allmennhetens tillitsperson, vil medføre at revisor i størst mulig grad bidrar frivillig – innenfor de unntakene fra taushetsplikten som lovgiver har vedtatt. Unntaket fra taushetsplikten er der nettopp for at revisor skal kunne bidra frivillig.

Et annet spørsmål er hvordan det forholder seg dersom revisor selv vil kunne risikere strafforfølgning dersom man gir fra seg dokumentene. Ingen – heller ikke revisor – har plikt til å bidra til sin egen domfellelse, slik at løsningen i disse tilfellene vil være enten et utleveringspålegg fra retten eller påtalemyndigheten, eller en ransakingsbeslutning med etterfølgende beslag. Alt selvsagt gitt at vilkårene er til stede for å anvende slike straffeprosessuelle midler. Men da er vi over i en annen rolle for revisor.



FOREBYGGER: Rollen som forebygger er en av de viktigste rollene revisor har.

Meddommer i straffesak

Saker om økonomisk kriminalitet er ofte kompliserte og krever økonomi- eller regnskapsfaglig kompetanse under etterforskningen. Av denne grunn er alle ØKOKRIMs etterforskningsteam besatt også med økonomer/revisorer. Det samme gjelder økoteamene i politidistriktene. Når slike saker skal behandles i retten, skjer det relativt ofte at påtalemyndigheten – ØKOKRIM eller lokal påtalemyndighet – ber om at retten settes med dommere som innehar økonomi- eller regnskapsfaglig kompetanse. Dette kommer da i tillegg til den juridiske kompetansen som ivaretas gjennom fagdommerne. Som en følge av dette, tjenestegjør revisorer som dommere i straffesaker.

Dette har også en side til rettssikkerhet, både for tiltalte og for fornærmede. Det er viktig at retten ved behov settes med fagkyndige meddommere som kan bidra til en tverrfaglig domstol som er best mulig skikket til å avsi en korrekt dom. Der yter revisorene et viktig bidrag.

Sakkyndig i straffesak

Både påtalemyndigheten, tiltalte og retten kan i en straffesak engasjere sakkyndige ved behov. Som revisor vil man kunne utføre et slikt sakkyndigoppdrag, som oftest med et konkret mandat.

Viktige stikkord i denne forbindelse er faglig kompetanse og – ikke minst – faglig integritet. I mange saker kan det foreligge faglig uenighet, og dette er realt nok. Her er det likevel viktig å skille mellom faglig riktige uttalelser og konklusjoner, og uttalelser og konklusjoner som er i samsvar med oppdragsgivers ønske. Er det sammenfall her, er det selvsagt greit, men dersom det ikke er det, slår kravet om faglig integritet til med full styrke. Dette er selv-

Revisjon

sagt ikke noe unikt for revisor som sakkyndig, men like fullt meget viktig. Forventningen fra ØKOKRIM er her klar: husk den faglige integriteten – uansett.

Nær eller over grensen til lovovertreder

Vi ser også – dessverre ikke helt sjelden – revisorforhold som etter omstendighetene kan være straffbare, for eksempel dårlig revisjon, manglende dokumentasjon eller unnlattelse av å rapportere etter hvitvaskingsloven. I november 2010 ble det også slått fast av Høyesterett at revisor kan domfelles for medvirkning til regnskaps- overtreddelser dersom det fastsettes uriktige regnskaper og revisor har medvirket til fastsettingen gjennom å avgi en ren revisjonsberetning på bakgrunn av et revisjonsarbeid som var så mangelfullt at det ikke var grunnlag for å avgi noen slik erklæring, slik det heter i den aktuelle dommen. Jeg skal ikke gå nærmere inn på dette her, men understreker at det krever både faglig dyktighet og bevissthet omkring egen rolle for å holde seg på «riktig side av streken».

I næringslivet benyttes også profesjonelle rådgivere – både revisorer, økonomer, advokater og andre – i økende grad. Vi ser at også kriminelle gjør bruk av profesjonelle rådgivere, og ulike typer rådgivning genererer for mange store inntekter. Jeg skal ikke trekke noen grense mellom lovlig rådgivning og kriminalitet, men senest for kort tid siden viste Danmarks Radio i sin dokumentar «I skattely» hvordan et av Danmarks største advokatfirmaer og et verdensomspennende revisjonsselskap opptrådte etter å ha blitt oppsøkt av en journalist som utga seg for å være næringsdrivende. Denne dokumentaren gir grunn til ettertanke.

Fokus på økonomisk kriminalitet i bedriften

Etter vår oppfatning er fokuset på økonomisk kriminalitet fortsatt for lite og det kan synes som om «guarden» er noe lav i forhold til de truslene man reelt står overfor. Det kan være lett å tenke at økonomisk kriminalitet skjer i andre virksomheter, ikke hos en selv, og vi tror derfor at økt bevissthet, og en erkjennelse av at økonomisk kriminalitet kan ramme bredere enn man synes å tro, vil kunne bidra til redusert omfang av uønskede hendelser.

Dette er også i høyeste grad et kulturspørsmål: Finnes etiske retningslinjer i bedriften og brukes de, eller er de bare til pynt? Har virksomheten et godt fungerende internkontrollsystem, og går ledelsen foran med et godt eksempel?

Det kan være vanskelig å avdekke misligheter og det er lett å være etterpåklok. Likevel vil økt bevissthet om økonomisk kriminalitet, også i den enkelte bedrift, bidra i riktig retning.

Hvem og hva er ØKOKRIM?

Denne artikkelen handler om revisors virksomhet sett fra ØKOKRIMs ståsted. Jeg vil derfor avslutningsvis redegjøre litt nærmere for ØKOKRIM og enhetens rolle i kriminalitetsbekjempelsen.

Bakgrunn og opprettelse

ØKOKRIM ble etablert i 1989 med ca. 30 medarbeidere og virksomheten utgjør i dag ca. 140 årsverk. Bakgrunnen for opprettelsen var at bekjempelsen av økonomisk kriminalitet ikke gikk så bra som man ønsket. Flere sentrale aktører var bekymret for den generelle lovligheten og for smitteeffekten av manglende håndtering av økonomiske straffesaker. Som en respons på dette etablerte man noe helt nytt, nemlig et nasjonalt statsadvokatembete med etterforskningskompetanse og tverrfaglig bemanning.

Hovedoppgaver

ØKOKRIM har to saklige hovedområder: økonomisk kriminalitet og miljøkriminalitet. I tillegg behandles meldinger etter hvitvaskingsloven om mistenkelige transaksjoner (MT-rapporter) i en egen avdeling (enheten for finansiell etterretning (EFE)).

Den overveiende delen av ØKOKRIMs ressurser benyttes til å avdekke, etterforske, påtale og iretteføre egne straffesaker. Gjennom saksarbeidet produseres allmennprevensjon, og det er ønskelig – gjennom sakene – å sende ut signaler som at det er forbundet med reell risiko for å bli straffet dersom man begår kriminalitet innenfor «våre» områder. Og blir man etterforsket, blir saken ordentlig behandlet.

ØKOKRIM bistår også nasjonale og utenlandske politi- og påtalemyndigheter, ikke minst i konkret saksarbeid. Videre drives en utstrakt virksomhet innen kompetanseheving, både for lokalt politi og påtalemyndighet, samarbeidende kontrollorganer og næringslivet. Videre er ØKOKRIM rådgivende organ for sentrale myndigheter og deltar også i ulike typer internasjonalt samarbeid, blant annet i regi av FATF (anti-hvitvasking), GRECO (antikorrupsjon) og CARIN (inndragningsnettverk).

ØKOKRIMs visjon er å «verne viktige verdier» i det norske samfunnet, det vil si i størst mulig grad å bidra med dette, med de




Kriminalitetstyper

- grove bedragerier
- misbruk av offentlige støtteordninger
- regnskapskriminalitet
- konkurskriminalitet
- skatte-, avgifts- og tollunndragelser
- kriminalitet knyttet til verdipapirmarkedet
- konkurransekriminalitet
- korrupsjon, utroskap og underslag
- hvitvasking (heleri)
- miljøkriminalitet



VERNER VIKTIGE VERDIER



Hvor kommer ØKOKRIMs saker fra?

- Kontrollorganer / andre offentlige organer
- Lokalt politi
- Riksadvokaten
- Bostyrere
- Private
- EFE
- Media
- Andre

VERNER VIKTIGE VERDIER

ressursene enheten har til disposisjon. Visjonen kan selvsagt virke noe høytravende og «ullen», men etter vår oppfatning handler bekjempelse av denne typen kriminalitet nettopp om å verne viktige verdier. Her er det heller ikke vanskelig å trekke paralleller til den virksomheten revisorene utøver, selv om vi utøver virksomhet på noe ulike arenaer og med ulike virkemidler.

Trusselbildet

De litt større linjene – ikke bare innen økonomisk kriminalitet, men også for en god del annen kriminalitet – viser særlig tre utviklingstendenser:

For det første ser vi en betydelig internasjonalisering i takt med den generelle samfunnsutviklingen. Vi har fått mer åpne grenser og verden har blitt mer tilgjengelig for folk flest. Et relevant eksempel er etablering av selskap eller bankkonto i skatteparadis: Tidligere var det – litt tabloid sagt – kun én og annen næringslivstopp som hadde penger i skatteparadis. Nå er dette lett tilgjengelig for alle – og det brukes.

For det andre har vi den teknologiske utviklingen, som bare skjer raskere og raskere. Sentrale stikkord er internett, nye lagringsmedier og -steder, «big data» og kryptering. Den nye teknologien gir betydelige utfordringer, men også muligheter, særlig i form av nye sporsteder og annen informasjon til bruk i etterforskningen.

Den tredje utviklingstendensen gjelder organisering. Deler av den økonomiske kriminaliteten synes betydelig bedre organisert enn tidligere. Vi ser også mer blan-

dingskriminalitet, hvor man gjerne tar med organiseringen fra annen type vinningskriminalitet, for eksempel salg av narkotika, inn i økonomisk kriminalitet som for eksempel kjøp og salg av fiktive fakturaer.

Disse trendene er ikke helt nye; vi – og selvsagt flere med oss – har sett dem en stund. Imidlertid kan disse tendensene også være nyttig å være klar over når man arbeider som revisor, kanskje særlig det som går på organisering.

ØKOKRIMs organisasjon

ØKOKRIMs saksarbeid foregår i faste, tverrfaglige team, typisk bestående av 9–10 personer. Hvert enkelt team har hovedansvar for bestemte fagområder, for eksempel konkurs, skatt og avgift eller korrupsjon. De fleste teamene har som hovedoppgave å etterforske, påtaleavgjøre og aktorere egne straffesaker, mens vi har et eget bistandsteam som på fulltid yter bistand til politidistriktene. Også andre team – særlig Miljøteamet og Utbytte-teamet – yter bistand på sine fagområder. EFE mottar og behandler meldinger om mistenkelige transaksjoner og annen etterretningsinformasjon.

Selv om hvert etterforskningsteam er tildelt et særskilt ansvar for spesielle sakstyper, skal alle team (bortsett fra Miljøteamet, som har et klart avgrenset saksfelt) i prinsippet kunne behandle enhver sak innenfor ØKOKRIMs ansvarsområder.

I tillegg har vi en del fellesfunksjoner, som administrasjonsavdelingen. Vi har også en fagseksjon som går på «tvers av alt», og som særlig jobber med fagstøtte (i enkelt-

saker) og fagutvikling (hvordan vi skal jobbe, policyspørsmål), men også mye annet, herunder rådgivning for sentrale myndigheter.

Alle teamene er tverrfaglig sammensatt og også økonomer og revisorer arbeider med etterforskning og iretteføring av straffesakene, i et samarbeid med politiutdannet personell, jurister og administrativt personell.

Mange lurer på hvordan revisorene ved ØKOKRIM arbeider i straffesakene. Kort fortalt er disse stillingene spesialletterforskerstillinger. Gjennom den utdanning og erfaring man har som revisor (av ulike kategorier), kombinert med intern opplæring blant annet innen strafferett, straffeprosess og avhørsmetodikk, utgjør man et sentralt element i et etterforskningsteam som har sin «egen» saksporfølje. Man planlegger etterforskningsskritt (taktisk og operativt), foretar innsamling av dokumentbevis (blant annet gjennom ransaking og beslag) og man foretar politiavhør av vitner, mistenkte og siktede i inn- og utland. Videre gjennomgår man regnskaper og annen dokumentasjon, gjerne avtaler, korrespondanse, notater eller lignende. Andre helt sentrale oppgaver er analyse, både av økonomisk og annen informasjon, samt utredning av underliggende sivilrett for eksempel på regnskaps-, revisjons- eller skatteområdet. ØKOKRIMs revisorer deltar også regelmessig ved iretteføring av straffesakene for domstolene, både under forberedelsene og i retten under selve hovedforhandlingen som bisitter for aktor. Altså som en del av aktorteamet.

ØKOKRIM har flere stillingshemler for spesialletterforskere med økonomifaglig bakgrunn på samtlige team.

Oppsummering

Revisor er en viktig aktør i kampen mot økonomisk kriminalitet og har i denne forbindelse flere ulike roller. En av revisors aller viktigste oppgaver er å forebygge, men dette fungerer kun når revisor opptrer i samsvar med de reglene og forutsetningene som gjelder og tar det ansvaret som følger med yrket. For at revisor skal kunne bidra, forventer vi at man setter risikoen for økonomisk kriminalitet på dagsorden hos klientene, at man gjør jobben som revisor skikkelig og med integritet, og at man husker rollen som allmennhetens tillitsperson.

