



Handelshögskolan
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

Magisteruppsats VT 2008

Ekonomisk medarbetarbrottslighet

*– en studie av hur två företag förändrat sitt
brottsförebyggande arbete*

Magisteruppsats i företagsekonomi

Externredovisning och företagsanalys
Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet
VT 2008

Författare

Henrik Blom 851015, Martin Elm 740326, Magnus Larsson 820306

Handledare

Inga-Lill Johansson

Förord

Författarna vill först och främst tacka de respondenter som ställt upp på intervjuer. Utan dem skulle författarna inte ha fått det resultat man velat av studien. Vidare vill författarna även tacka sin handledare, Inga-Lill Johansson. Med henne har de kunnat bolla idéer under uppsatsens gång, vilket har lett till förbättringar av studien.

Göteborg, 2008-06-01

.....
Henrik Blom

.....
Martin Elm

.....
Magnus Larsson

**Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet
Extern redovisning och Företagsanalys, Magisteruppsats, VT 2008**

Författare: Henrik Blom, Martin Elm och Magnus Larsson

Handledare: Inga-Lill Johansson

Titel: Ekonomisk medarbetarbrottslighet - en studie av hur två företag förändrat sitt brottsförebyggande arbete

Bakgrund/Problemdiskussion: Antalet företag som har blivit utsatta för ekonomisk brottslighet ökar alltjämt. Skadan har, utifrån ett ekonomiskt avseende, en betydligt större påverkan på samhället än den traditionella brottsligheten. Utöver den ekonomiska skadan påverkas även trovärdigheten för näringslivet. Trots att företag hävdar att de satsat stora resurser på att förebygga ekonomisk brottslighet visar rapporter på att ekobrott är lika vanligt idag som för 20 år sedan. Ekonomisk brottslighet sker ofta inom ramen för en legal verksamhet vilket gör det svårt att upptäcka oegentligheten. Enligt en undersökning av Brottsförebyggande Rådet framkom det att det fanns ett stort intresse att lägga större fokus på brottsförebyggande åtgärder istället för att, som det traditionella, utreda och lagföra. Det borde ligga i företagets intresse att arbeta med ekobrottsförebyggande åtgärder då myndigheternas resurser är begränsade.

Syfte: Uppsatsen syftar till att beskriva hur de undersökta företagen har förändrat sina brottsförebyggande åtgärder efter att de har blivit utsatta för ekonomisk brottslighet. Vidare syftar uppsatsen till att beskriva vad det finns för brottsförebyggande åtgärder som företag kan tillämpa, samt hur de arbetar med brottsförebyggande åtgärder i dagsläget.

Avgränsningar: Författarna har valt att avgränsa sig till två stycken, anonyma, företag. Vidare har uppsatsens huvudfokus legat på ekonomisk medarbetarbrottslighet samt att författarna endast har behandlat brottsförebyggande åtgärder företag själva väljer att tillämpa. Studien har som avsikt att generera slutsatser till företags internrevisionsavdelningar.

Metod: Författarna har valt att använda sig av besöksintervjuer. Utifrån ett i förväg färdigställt frågeformulär med öppna frågor förs ett samtal med respondenterna. Sedermera ställer författarna den insamlade empirin mot den referensram som använts under uppsatsens gång. Viss del av det empiriska materialet är specifikt för Företagen som författarna intervjuat och presenteras för sig självt utan att kopplas till referensramen.

Slutsats: Båda Företagen har som grund i sitt brottsförebyggande arbete ett internt kontrollsystem, vilket Bolagen anser vara den bästa åtgärden för att förebygga brott. Företagen hävdar samtidigt att de ligger i framkant av de svenska företagen, vad gäller det brottsförebyggande arbetet. Vidare förklarade Företagen att ingen förändring genomfördes, efter att man blivit utsatt för ekonomisk brottslighet, dock fullföljdes det regelbundna utvecklandet av åtgärder samt att ett av företagen valde att tillsätta en extra utbildning för sina anställda.

Förslag till fortsatt studie: Då ekonomiska resurser är en viktig del av det brottsförebyggande arbetet kan det vara av intresse att undersöka hur låg- respektive högkonjunktur påverkar det aktiva arbetet med brottsförebyggande åtgärder. Vidare kan även en liknande studie som denna göras med fokus på mindre företag.

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

KAPITEL 1 – INLEDNING	1
1.1 Bakgrund.....	1
1.2 Problemdiskussion.....	2
1.3 Frågeställningar.....	3
1.4 Syfte	3
1.5 Avgränsningar.....	3
1.6 Centrala begrepp	4
1.7 Förkortningar.....	4
KAPITEL 2 – METOD	5
2.1 Val av ämne.....	5
2.1.1 Motivering till valt ämne	5
2.2 Datainsamling.....	5
2.2.1 Insamling av primärdata.....	5
2.2.1.1 Motivering till valda företag.....	6
2.2.2 Insamling av sekundärdata	6
2.2.2.1 Motivering till vald sekundärkälla.....	6
2.3 Tillvägagångssätt	7
2.3.1 Bakgrund – Sammanfattning av brottet.....	7
2.3.2 Intervjumetod.....	7
2.3.2.1 Planering av intervju.....	7
2.3.2.2 Intervjufrågor	8
2.4 Validitet och reliabilitet	8
2.5 Källkritik	9
2.6 Metodkritik.....	9
KAPITEL 3 – REFERENSRAM.....	10
3.1 Historik – Förebyggande av ekonomisk brottslighet.....	10
3.2 Vad är ekonomisk brottslighet?	11
3.3 Agent - Principal teori.....	11

3.4 De tre skydds nivåerna.....	12
3.4.1 Första skydds nivå	12
3.4.1.1 Intern kontroll.....	12
3.4.1.1.1 COSO.....	13
3.4.1.1.2 COBIT.....	15
3.4.1.2 Whistleblowers	15
3.4.2 Andra skydds nivå.....	16
3.4.2.1 Svensk kod för bolagsstyrning	17
3.4.2.2 Sarbanes- Oxley Act.....	18
3.4.3 Tredje skydds nivå	19
KAPITEL 4 – EMPIRISK DATA.....	20
4.1 Intervju Företag A	20
4.2 Intervju Företag B.....	26
KAPITEL 5 – ANALYS.....	31
5.1 Historik – Förebyggande av ekonomisk brottslighet	31
5.2 Agent- Principal teorin.....	32
5.3 De tre skydds nivåerna.....	32
5.3.1 Första skydds nivå	32
5.3.1.1 Intern kontroll.....	32
5.3.1.1.1 COSO	34
5.3.1.1.2 COBIT.....	35
5.3.1.2 Whistleblowers	35
5.3.2 Andra skydds nivå.....	36
5.3.2.1 Svensk kod för bolagsstyrning	36
5.3.2.2 Sarbanes- Oxley Act.....	36
5.3.3 Tredje skydds nivå	37
5.4. Övrig analys av empiri.....	37
KAPITEL 6 – SLUTSATSER.....	39
6.1 Vad finns det för brottsförebyggande åtgärder som företag kan tillämpa?.....	39
6.2 Brottsförebyggande åtgärder i praktiken	40
6.2.1 Förändringar i det brottsförebyggande arbetet.....	41
6.3 Egna reflektioner.....	41
6.4 Förslag till fortsatt studie.....	42



Kapitel 1 – Inledning

Författarna redogör inledningsvis för bakgrunden till dagens ekonomiska brottslighet och hur dess utveckling och inverkan på samhället sett ut. Därefter diskuteras vad som anses vara problematiskt med ekonomisk brottslighet, även hur och vem som bör förebygga nya ekonomiska brott. Vidare väljer författarna att kortfattat beskriva uppsatsens frågeställningar, syfte och avgränsningar. Till sist förklaras centrala begrepp och förkortningar.

1.1 Bakgrund

Affärsverksamheter är något som årligen ökar i Sverige, vilket innebär att tillfällena för att begå ekonomiska brott också ökar¹. Med ekonomisk brottslighet avses brott inom organisationer, företag och myndigheter, exempelvis bokföringsbrott och trolöshet mot huvudman.² I undersökningar framgår det att var tredje företag i Sverige har blivit utsatt för ekonomisk brottslighet bara de två senaste åren. Globalt sett är siffran ännu högre, närapå hälften av alla företag i världen har drabbats av ekonomisk brottslighet i någon form.³ Med hänsyn till den ekonomiska skadan betraktas ekobrott ha betydligt större påverkan på samhället än den traditionella brottsligheten. Undersökningar visar att skadan är emellan tio till trettiofyra gånger större.⁴ Den direkta kostnaden när ett företag eller en myndighet drabbas är ofta hög. Dessutom tillkommer de indirekta kostnaderna, till exempel kostnader för utredning, polisanmälan, avsked av den som begått brott och därmed också kostnader för att utbilda personens efterträdare. Tillsammans kan de direkta och indirekta kostnaderna uppgå till betydande belopp.⁵ Fast det är inte bara den ekonomiska skadan som oroar samhället. Näringslivets trovärdighet påverkas också negativt. Då samhällets bestämmelser ej eliminerar brottsligheten kommer näringslivets förtroende att ifrågasättas, vilket i förlängningen kommer att påverka viljan att investera i näringslivet.⁶

En fråga man kan ställa sig är om företagsledningarna runt om i världen tar medarbetarbrottssligheten⁷ på allvar. Många vill nog hävda att de har satsat stora resurser de senaste decennierna på att förebygga och förhindra ekonomisk brottslighet. Företag har introducerat interna kontrollsystem som i sin tur säkerställs av både interna och externa revisorer. Men trots detta visar rapporter på att ekonomisk brottslighet är precis lika vanligt nu som för 20 år sedan.⁸ Andelen upptäckta ekobrott i Sverige har emellertid ökat de senaste åren.⁹

¹ BRÅ, (2003) *Förebygga ekobrott, behov och metoder*

² Syrén, A., (2006) *På bar gärning – Att förebygga brott*. SIS Förlag, Stockholm

³ Ibid

⁴ BRÅ, (2003), *Förebygga ekobrott, behov och metoder*

⁵ Syrén, A. (2006). *På bar gärning – Att förebygga brott*. SIS Förlag, Stockholm

⁶ Bosworth-Davies, R. och Saltmarch, G., (1995). *Definition and Classification of Economic Crime*, I Reuvid, J., (Ed.), *The Regulation and Prevention of Economic Crime Internationally*, Kogan Page Ltd, London

⁷ Se centrala begrepp

⁸ Iyer, N. och Samociuk, M., (2007) *Fraud and Corruption – Prevention and Detection*. sid. 1. TJ International Ltd, Cornwall

⁹ <http://www.kpmg.se/pages/103952.html> (2008-02-14)



Ekobrottsmyndigheten (EBM) är en specialistmyndighet för ekobrottsbekämpning vars uppgift är att förebygga, upptäcka, förhindra och utreda ekonomisk brottslighet.¹⁰ Idag är EBM den drivande och samordnande kraften i Sverige för att bekämpa all ekonomisk brottslighet. EBM utreder bland annat bokföringsbrott, konkursrelaterade brott, skattebrott, insiderbrott samt övriga komplicerade brott som ställer särskilda krav på kunskap inom finansiella områden. EBM fokuserar främst på grov ekonomisk brottslighet, men även på mindre allvarliga brott om en fällande dom kan verka i förebyggande syfte.¹¹

1.2 Problemdiskussion

Det finns svårigheter med att upptäcka ekonomisk brottslighet. En anledning är att offret inte slår larm på samma sätt som när någon har blivit utsatt för ett våldsbrott. De som begår ekonomisk brottslighet gör det dessutom oftast i samband med en legal verksamhet vilket kan göra brotten ännu svårare att upptäcka. Med andra ord blir endast en bråkdel av alla ekobrott upptäckta och det är inte alls säkert att det är de allvarligaste brotten som upptäcks. Lars Korsell som är verksjurist på Brottsförebyggande Rådet (BRÅ) beskrev situationen för ekobrottsbekämpning:¹²

”Än så länge famlar vi i viss mån i mörkret, och den bild vi får av ekobrotten påverkas i stor utsträckning av hur vi riktar vår lampa. Där vi väljer att lysa upp, där ser vi också brotten.”¹³

Economic Crime Survey är en internationell rapport från PricewaterhouseCoopers (PwC) som baseras på en undersökning där ledande befattningshavare i näringslivet har fått svara på frågor angående ekonomisk brottslighet i den egna organisationen. Undersökningen visar bland annat att svenska företag har hamnat på efterkälken när det gäller att upptäcka ekonomisk brottslighet. Enligt Ulf Sandlund, ansvarig för Öhrlings PwC avdelning för misstänkta oegentligheter (Forensic), beror detta på att svenska företag är underrepresenterade när det handlar om kvalificerade kontroller. Detta är oroväckande eftersom undersökningen visar att risken för ekobrott minskar om företagen bedriver ett betydande etikprogram i kombination med effektiva kontrollfunktioner. Vidare visar undersökningen att 20 procent av de svenska företagen har otillräckliga eller ej existerande åtgärdsprogram vid den händelse att företaget blir utsatt för ekonomisk brottslighet. Allt för många av dessa företag är dessutom noterade bolag, konstaterar Ulf Sandlund. Styrelser och ägare bör ställa hårdare krav på företagsledningar för att få dem att inse betydelsen av en förebyggande verksamhet.¹⁴

Under 2002 gav regeringen BRÅ i uppgift att ta fram metoder för att förebygga ekonomisk brottslighet. BRÅ använde sig då bland annat av en enkätundersökning där 342 tjänstemän, som dagligen arbetar med ekobrott, tillfrågades om vilka konkreta hinder de ser när det handlar om brottsförebyggande metoder. 76 procent av de svarande ansåg att det fanns hinder när det handlar om att förebygga ekonomisk brottslighet. Undersökningen visade att det dock fanns ett väldigt stort intresse hos dessa tjänstemän att lägga större fokus på brottsförebyggande åtgärder än på det traditionella tillvägagångssättet; utreda och lagföra. På frågan om vilka hinder som är

¹⁰ http://www.ekobrottsmyndigheten.se/templates/EmployeeList___170.aspx (2008-02-13)

¹¹ http://www.ekobrottsmyndigheten.se/templates/Page___5.aspx (2008-01-29)

¹² Västerbro, M. *Kunskap ska förebygga ekobrott*, Apropå 2003, nr. 4-5

¹³ Ibid

¹⁴ <http://www.pwc.com/extweb/ncpressrelease.nsf/docid/4E4DE68334A00DC48025737700217676> (2008-02-14)



de mest förekommande för att arbeta brottsförebyggande, var de vanligaste svaren: *bristande resurser, sekretesslagstiftning och att förebyggande åtgärder inte prioriteras i företagen.*¹⁵

Författarna kan konstatera att resurserna för att bekämpa brott är otillräckliga hos regeringen och att brottsförebyggande åtgärder ej prioriteras i dagsläget. Vilket torde vara den ledande faktorn för att endast en bråkdel av alla ekobrott upptäcks. PwC:s rapport *Economic Crime Survey* och Lars Korsell är inne på samma linje, det vill säga att resurserna är begränsade, åtgärdsprogrammen är allt för knappa hos svenska företag och att brottsförebyggande åtgärder effektiviserar arbetet för att bekämpa den ekonomiska brottsligheten. Författarna ställer sig vidare frågande till avsaknaden av en lägsta möjliga acceptansnivå från företagets sida, när det handlar om brottsförebyggande åtgärder. Även om det inte i lagtext finns tydligt uttalade riktlinjer för omfattningen av ett företags brottsförebyggande åtgärder, borde bolaget se en vinning i att det upprätthålls en viss standard inom området. När myndigheternas resurser inte räcker till, borde det inte ligga i företagets intresse att upprätthålla nivån på arbetet med de ekobrottsförebyggande åtgärderna?

1.3 Frågeställningar

Den grundläggande frågeställningen som uppsatsen bygger på är att beskriva hur de undersökta företagen har valt att förändra sina brottsförebyggande åtgärder efter att de blivit utsatta för ekonomisk brottslighet. För att kunna besvara denna frågeställning har författarna valt att bryta ner den i följande frågor:

1. Vilka brottsförebyggande åtgärder kan företag tillämpa?

Frågan syftar till att ge författarna en grundlig syn av de åtgärder företag kan tillämpa för att skydda sig mot ekonomiskt brottslighet.

2. Hur arbetar de undersökta företagen aktivt med brottsförebyggande åtgärder?

För att besvara uppsatsens grundläggande fråga har författarna valt att beskriva de undersökta företags situation innan brottet, för att samtidigt göra en bedömning hur man förändrat det brottsförebyggande arbetet efter brottet.

1.4 Syfte

Uppsatsen syftar till att beskriva hur de undersökta företagen har förändrat sina brottsförebyggande åtgärder efter att de har blivit utsatta för ekonomisk brottslighet. Vidare syftar uppsatsen till att beskriva vad det finns för brottsförebyggande åtgärder som företag kan tillämpa. Ytterligare ett syfte med uppsatsen är att beskriva hur de undersökta företagen arbetar med brottsförebyggande åtgärder.

1.5 Avgränsningar

Författarna har valt att avgränsa sig till att beskriva situationen för två företag, som är registrerade på Large Cap, vad gäller hur deras arbete med brottsförebyggande åtgärder förete sig. Företagen har önskat vara anonyma då det kan upplevas känsligt att lämna ut information om händelser där personer blivit dömda för brott. Vidare kommer författarna endast att fokusera på medarbetarbrottlighet, det vill säga när ordet brott eller synonymt ord stöts på i

¹⁵ Canow, I., (2003) *Förebygga ekobrott – hinder och möjligheter*, I BRÅ-rapport: *Förebyggande metoder mot ekobrott. En antologi*, Brottsförebyggande rådet, Information och förlag, Stockholm



texten syftar författarna på medarbetarbrottslighet. Samma sak gäller för ekonomisk brottslighet och dess synonymer. Uppsatsen kommer att fokusera på brottsförebyggande åtgärder företag själva väljer att tillämpa. När författarna har valt att beskriva hur de undersökta företagen valt att förbättra sina brottsförebyggande åtgärder efter att de har blivit utsatta för ekonomisk brottslighet, så avgränsas studien till de brott som beskrivs i Kapitel 2. Studien har för avsikt att generera slutsatser till företags internrevisionsavdelningar.

1.6 Centrala begrepp

Under studiens gång uppkom det vissa begrepp som behöver en närmare förklaring. Författarna valde därför att sammanställa dess och presentera dem nedan.

Medarbetarbrottslighet: Innefattar brott som begås av medarbetare eller någon i ledande position, mot företaget för sin egen vinnings skull.

Tillfällighetsbrott: Oegentligheter som sker när brottspersonen fått möjligheten att utföra brottet.

1.7 Förkortningar

I studiens löpande text förekommer det vissa förkortningar. Därför har författarna valt att sammanfatta en lista med återkommande förkortningar för att underlätta för läsaren.

EBM	Ekobrottsmyndigheten
BRÅ	Brottsförebyggande rådet
PwC	PricewaterhouseCoopers
CSR	Corporate Social Responsibility
SOU	Statens Offentliga Utredningar
ABL	Aktiebolagslagen
COSO	The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
COBIT	Control Objective for Information and Related Technology Standards
REKO	Riksenheten mot ekonomisk brottslighet
SOX	Sarbanes- Oxley Act
SEC	Securities and Exchange Commission
ICS	Internal Control Standards



Kapitel 2 – Metod

I metodkapitlet redogör författarna för val av metod. Författarna beskriver hur de har gått tillväga för att samla in data och vilken sorts data de har samlat in. Vidare beskriver de tillvägagångssättet vid uppsatsarbetet. Avslutningsvis belyser författarna kritik som möjligtvis kan riktas mot valda källor och vald metod.

2.1 Val av ämne

Författarnas ämnesval grundar sig i ett av KPMG:s förslag till uppsatsämne, *Hur kan företagen förebygga att oegentligheter inträffar*, utifrån denna frågeställning valde författarna att diskutera ämnet med Anna-Karin Pettersson, universitetsadjunkt på den Företagsekonomiska institutionen på Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet. Anna-Karin rekommenderade en kontakt, universitetslektor Bengt Larsson, på Sociologiska institutionen vid Göteborgs Universitet med bredare och djupare kunskap inom ämnet. Författarna valde därför att föra en vidare diskussion med honom och efter att de blivit rekommenderade vissa riktlinjer inom ämnet valde de till slut att formulera en huvudfrågeställning som grundar sig i att beskriva *hur de undersökta företagen har valt att förändra sina brottsförebyggande åtgärder efter att de har blivit utsatta för ekonomisk brottslighet?*

2.1.1 Motivering till valt ämne

När författarna studerat tidigare studier har de enbart funnit ämnesval som riktar sig mot hur företag tillämpar enskilda åtgärder inom organisationen, exempelvis intern kontroll och Svensk kod för bolagsstyrning, eller hur staten försöker förebygga ekobrott. Det har heller inte funnits någon avgränsning för att endast undersöka företag som har blivit utsatta för ekonomisk brottslighet. Ovan nämnd fakta menar författarna utgör argument för ämnesvalets originalitet. Ämnesvalets aktualitet är högt då det, förutom den motivering som har getts i Kapitel 1, har bekräftats av en sakkunnig person.

2.2 Datainsamling

Vid insamling av data skiljs det mellan två sorters data, primärdata och sekundärdata. Skillnaden mellan dem är att primärdata samlas in för första gången i samband med uppsatsarbetet och sekundärdata redan finns tillgänglig.¹⁶ Uppsatsens primärdata består av intervjuer genomförda med utvalda företag. Därtill finns det källor från Internet, domar, regelverk, årsredovisningar, teoriböcker, artiklar och tidigare undersökningar/forskning som utgör sekundärdata.

2.2.1 Insamling av primärdata

Författarna begavs sig till Göteborgs tingsrätt, avdelningen för ekonomisk brottslighet, för att leta efter företag som blivit utsatta för ekonomisk brottslighet. De brott som söktes efter var trolöshet mot huvudman, bedrägeri och övriga brott där personer i förtroendeställning har bedrivit brottslig verksamhet mot sitt eget företag, för egen vinning skull. Ytterligare krav från

¹⁶ Denscombe, M., (1998) *Forskningshandboken - för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna*, Studentlitteratur, Lund



författarnas sida var att företaget var tillräckligt stort för att överleva ekonomiska förluster till följd av brott och att företagen redan innan brotten arbetade med brottsförebyggande åtgärder. Författarna fann domar mot tre företag som stämde in på de ovan nämnda kriterierna. Kontakt togs via telefon med dessa tre företag vilket ledde fram till att ett av dem ställde upp på en intervju. Av de två företag som författarna ej fick intervjuer med sade det första företaget att de inte hade tid att avvara för en intervju och det andra företaget uppsöktes, fast utan resultat. Uppsatsen baseras dock på intervjuer med två företag. Det andra företaget kontaktade författarna efter tips från den första respondenten. Det andra företaget kontaktades även det via telefon.

2.2.1.1 Motivering till valda företag

Motiveringen till att de undersökta företagen valdes, var att de uppfyllde författarnas utställda kriterier:

1. Företaget skall ha blivit utsatt för ekonomisk brottslighet.
2. Brottet skall vara ett medarbetarbrott.
3. Företaget skall vara tillräckligt stort för att aktivt arbeta med brottsförebyggande åtgärder.

2.2.2 Insamling av sekundärdata

Inledningsvis valde författarna att söka efter tidigare forskning kring ämnet. Syftet med detta var att försöka hitta källor som var användbara för uppsatsen. Vidare sökte författarna lämplig information, i form av artiklar, böcker och regelverk, om ämnet via Internet, där man i största omfattning använde sig av sökmotorn Google Scholar, Göteborgs Universitets bibliotekskatalog (GUNDA) och BRÅ:s hemsida. Sökord som användes var *ekobrott*, *ekonomisk brottslighet*, *ekobrottsmyndigheten*, *medarbetarbrottslighet*, *brottsförebyggande åtgärder*, *trolöshet mot huvudman*, *bedrägeri*, *fraud*, *occupational crime*. I samband med besöket vid Göteborgs tingsrätt använde författarna sig av domarna mot de drabbade företagen som sekundärdata. Till sist valde författarna att granska företagens årsredovisningar för att säkerhetsställa delar av den information författarna fick från intervjuerna.

2.2.2.1 Motivering till vald sekundärkälla

I Kapitel 3 inleder författarna med att ge en historisk bild av utvecklingen inom området förebyggande av ekonomisk brottslighet. Då det saknas historiska studier om svenska företags förebyggande av ekonomisk brottslighet, har författarna använt sig av den statliga utveckling inom området som en referens.

Författarna valde att belysa Agent- Principal teorin då den kan anses ge en förklaring till varför medarbetare begår brott inom organisationen. Författarna valde sedan att lyfta fram bonussystem som en möjlig åtgärd för att motverka teorins problematik. Vidare diskussion om bonussystemens inverkan hålls i studiens slutsats.

Författarna har valt att fokusera på de tre skyddsnivåerna därför att de anser att dessa på ett bra sätt samlar många av de komponenter som samverkar för att förebygga ekonomisk brottslighet. Den teori som presenteras inom de tre skyddsnivåerna har använts som utgångspunkt för att besvara uppsatsens frågeställning.



2.3 Tillvägagångssätt

Uppsatsens empiri utgörs av de två intervjuer författarna genomfört. Intervjuerna baserades på den intervjuguide som presenteras i Bilaga 1. Uppsatsens empiriska data ligger senare till grund för att besvara uppsatsens frågställning samt ligger till grund för vidare reflektioner i uppsatsens slutsats.

2.3.1 Bakgrund – Sammanfattning av brottet

Författarna har valt att kortfattat sammanfatta brotten som har begåtts i de två utvalda företagen. Detta för att ge läsaren en förståelse för de brott som behandlas.

Brottet – Företag A

En medarbetare på Företag A hade tack vare sin befattning rätt att ta in hjälp utifrån samt rätt att attestera fakturor upp till ett visst belopp. Hjälpen utifrån tog han i form av en konsult som han kände till och haft samarbete med tidigare. Konsulten utnyttjade Företag A:s distributionskanaler, för frakten inom sitt eget bolag, utan att medarbetaren fakturerade honom. Företag A fick stå för kostnaden samtidigt som konsultens bolag fakturerade sina kunder för logistiktjänsterna. För att Företag A:s distributionsavdelning inte skulle få minskade marginaler höjde medarbetaren priserna marginellt för alla andra avdelningar inom Företag A.¹⁷

Brottet – Företag B

Chefen för ett av Företag B:s dotterbolag var ovillig att visa 1998 års goda resultat, då han ville undvika nedskärningar och högre ställda krav på dotterbolaget. Detta kunde undvikas genom att avsätta pengar för varor som skulle levereras nästkommande år. Avsättningen resulterade i en förskottsbetalning till en av företagets leverantörer. Varorna levererades aldrig och leverantören påpekade flera gånger att de hade en skuld till Företag B. Skulden löpte vidare under ett antal år för att sedan, efter många olika förslag till lösningar, utbetalas till ett bolag som tillhörde en bekant till gärningsmannen och som inte hade någon anknytning till Företag B:s dotterbolag. Därifrån kunde chefen för Företag B:s dotterbolag nyttja pengarna för egen del. När väl återbetalningen skulle ske, gick det transaktioner fram och tillbaka via ytterligare leverantörer till Företag B:s dotterbolag för att försvåra spårningen av de likvida medlen.¹⁸

2.3.2 Intervjumetod

Författarna har valt att använda sig av besöksintervjuer med en semistrukturerad form. Utifrån ett i förväg färdigställt frågeformulär med öppna frågor förs ett samtal med respondenterna.¹⁹ Även om det föreligger en viss risk att författarna påverkar respondenten till att svara på ett särskilt sätt anser författarna att denna intervjuform är bäst lämpad för detta arbete.

2.3.2.1 Planering av intervju

Författarnas första intervju ägde rum den 10 april 2008 med Företag A och den andra intervjun den 22 april 2008 med Företag B. Inför varje intervju skickade författarna ett mail till respondenten innehållande nämnda intervjufrågor i Bilaga 1. Författarna valde att bifoga intervjuguiden för att respondenten skulle ha en möjlighet att förbereda sig inför intervjun. Båda intervjuerna gjordes ute hos respektive företag. Respondenterna hade båda chefspositioner inom respektive företags internrevisionsavdelning. Båda intervjuerna spelades

¹⁷ Göteborgs tingsrätt, Mål nr. B 3297-07

¹⁸ Göteborgs tingsrätt, Mål nr. B 3778-05

¹⁹ Dahmström, K., (2000) *Från datainsamling till rapport – att göra en statistisk undersökning*. Studentlitteratur, Lund



in med dubbla bandspelare och författarna utgick ifrån intervjuguiden. Utöver intervjuguiden gavs respondenterna stor frihet att komma med information som de ansåg var relevant inom området. Författarna ställde också följdfrågor som ej fanns med i den ursprungliga intervjuguiden.

2.3.2.2 Intervjufrågor

Författarna presenterar intervjuguiden i Bilaga 1. När respondenternas svar presenteras i Kapitel 4 särskiljer författarna grundfrågorna (presenteras i intervjuguiden) från följdfrågorna. Grundfrågorna är siffermärkta och följdfrågorna är punktmärkta. I de fall företagen har olika följdfrågor beror det på att frågan endast är relevant hos det intervjuade företaget eller att vederbörande respondent har besvarat frågan i en annan fråga.

2.4 Validitet och reliabilitet

Intervjuerna gjordes med de personer på respektive företag som enligt författarna var bäst lämpade för uppgiften. Brottsförebyggande arbete i ett företag är ofta nära sammankopplat med företagets interna kontrollfunktion. För att få så trovärdig information som möjligt valde därför författarna att intervjua cheferna för respektive företags internrevisionsavdelning. Författarna anser att den information de fått av respondenterna har hög validitet och reliabilitet tack vare respondenternas position i företaget.

Inför intervjun skickades ett mail till respondenterna med en intervjuguide innehållande de frågor som intervjun skulle ha sin utgångspunkt ur. Författarna ansåg att validiteten på informationen skulle bli högre om respondenten gavs möjlighet att förbereda sina svar.

Båda intervjuerna ägde rum ute på respektive företag. Författarna ansåg att informationens validitet och reliabilitet skulle bli högre om respondenten befann sig i en välkänd och bekväm miljö under intervjun.

Vid den första intervjun var två av författarna närvarande och vid den andra intervjun var alla tre författarna närvarande. Författarna ansåg det viktigt att minst två av dem medverkade vid båda intervjuerna då information kan uppfattas olika hos olika personer. Vidare kan författarna vid ett senare tillfälle hjälpa varandra att komma ihåg faktauppgifter från intervjuerna, om fler än en författare deltar. Efter varje intervju satte sig författarna omgående ner och skrev av intervjuerna från bandspelarna. Författarna valde att så tidigt som möjligt skriva ner intervjun eftersom risken för att glömma och misstolka information ansågs lägre ju kortare tid det gått sedan intervjun. Författarna anser att den information de erhållit har hög validitet och reliabilitet tack vare att de varit minst två personer vid varje intervjutillfälle och att de omgående skrev ner den information de fått.

Vid intervjuerna användes dubbla bandspelare. Författarna ansåg att informationens reliabilitet skulle bli högre om dubbla bandspelare användes. I händelse av att en bandspelare slutade fungera, vilket hände under en intervju, skulle den andra bandspelare fortsätta spela in intervjun, vilket skulle underlätta för författarna att senare återge intervjun på ett korrekt sett i text.



2.5 Källkritik

Den teori författarna valt att använda anser de vara av högsta relevans för att få en förståelse för ämnet samt kunna besvara uppsatsens frågeställning. Vikt har lagts vid att få tag på så aktuell information som möjligt, eftersom mycket har hänt inom området "förebyggande av ekonomisk brottslighet" de senaste åren. Författarna har även försökt att hitta information från olika källor och medier för att säkerställa informationens pålitlighet.

2.6 Metodkritik

Författarna är medvetna om att kritik kan riktas mot att de lät bifoga intervjuguiden, i ett i förväg, utskickat mail till respondenten. En respondent som är oförberedd på de frågor som skall ställas är oftast ärligare i sitt svar. Ges möjlighet att tänka igenom svaren riskerar informationen att bli lite för nyanserad och författarna går miste om relevanta uppgifter.

Vidare är författarna medvetna om att kritik kan riktas mot att bara två av tre författare deltog vid den första intervjun. Författarna anser dock att det inte nämnvärt har påverkat deras möjlighet att återge intervjun i text, och därmed inte heller har påverkat informationens trovärdighet.

Kritik kan även riktas mot att båda intervjuerna hölls ute hos respektive respondent. Det finns en risk för att respondenten lättare utelämnar eller undanhåller information i en miljö där personen känner sig trygg. I en, för respondenten, extern miljö kan personens svar bli mer ärliga.



Kapitel 3 – Referensram

Referensramen inleds med en sammanfattning av den svenska statens bekämpning av ekonomisk brottslighet. Vidare presenteras en definition av ekonomisk brottslighet samt Agent – Principal teorin. Fokus i referensramen läggs på De tre skyddsnivåerna innehållande regelverk, ramverk och brottsförebyggande åtgärder som företag kan vidta i sitt arbete med att bekämpa ekonomisk brottslighet.

3.1 Historik – Förebyggande av ekonomisk brottslighet

Den ekonomiska brottsligheten har i decennier varit ett stort samhällsproblem och staten har under åren vidtagit en mängd åtgärder för att bekämpa ekobrotten. Under slutet av 1970-talet fick polisen för första gången speciella ekorotlar och poliser som var specialiserade på ekobrottsutredning, tack var en stor satsning på ekobrottsbekämpning. Ekorotlar inrättades till en början i Stockholm, Göteborg och Malmö för att senare följas av inrättningar i hela landet. Under mitten av 1980-talet avsattes dessutom resurser till åklagarväsendet för bekämpning av ekobrott och under denna period fanns det cirka 250 poliser i Sverige som jobbade med ekobrott. Under andra halvan av 1980-talet avstannade dock satsningen på ekobrottsbekämpning till följd av minskade resurser till åklagarväsendet med 18 procent och motsvarande siffra för polisresurser inom området var 4 procent. Under samma period ökade dessutom antal anmälda ekobrott med 25 procent och i början av 1990-talet stod det klart att myndigheterna hade allt för knappa resurser för att bedriva en effektiv ekobrottsbekämpning.²⁰

1992 bestämde sig riksdagens revisorer för att utreda samhällets insatser för bekämpning av ekobrott. Resultatet redovisades i rapporten 1993/94:6 *Den ekonomiska brottsligheten och rättssamhället*. I rapporten konstaterades att samhällets samlade åtgärder för att bekämpa den ekonomiska brottsligheten inte var tillräckliga. Vidare ansåg man att det saknades styrning från regeringens sida när det handlade om att samordna insatser mot ekobrott, och att revisorerna även hittade stora brister i hur olika myndigheter samarbetade inom området.²¹

Rapporten blev startskottet för ett betydande arbete med att reformera ekobrottsbekämpningen. Som första åtgärd inrättades Ekobrottsberedningen vars uppgift blev att hjälpa justitieministern i arbetet med att samordna resurserna för ekobrottsbekämpning. Arbetet ledde fram till att en ny central enhet för bekämpning av ekobrott inrättades den 1 juli 1995. *Riksenheten mot ekonomisk brottslighet* (REKO) var en sammanslutning av ekoåklagare, ekopoliser och företrädare från skatteförvaltning och exekutionsväsendet.²²

Ekobrottsberedningen lade 1996 fram ett förslag till en ny myndighet i sin skrivelse *Effektivare ekobrottsbekämpning (Ds 1996:1)*. Den så kallade *Ekobrottsmyndigheten* skulle bland annat ansvara för handläggningen av kvalificerade ekobrottsmål. 1997 föreslog regeringen att den nya myndigheten skulle vara en självständig åklagarmyndighet inom åklagarväsendet. Efter mycket förberedande utredningsarbete inrättades Ekobrottsmyndigheten (EBM) den 1 januari

²⁰ EBM. (2004) *Att förebygga och förhindra allvarlig ekonomisk brottslighet- EBM från experiment till långsiktighet*. Stockholm

²¹ Ibid

²² Ibid



1998.²³ Idag är EBM den drivande och samordnande kraften i Sverige för att bekämpa all ekonomisk brottslighet.

3.2 Vad är ekonomisk brottslighet?

Den ekonomiska brottsligheten är idag ett allvarligt och växande problem i Sverige. Staten förlorar skatteinkomster som skulle kunna användas för att förbättra vård och skola, företag blir utsatta för illojal konkurrens och blir hårt drabbade av prisdumpning samt att privatpersoner får betala högre skatter när andra struntar i att betala.²⁴

Ekonomisk brottslighet syftar på brott som begås i en organisation, ett företag eller en myndighet. Brott såsom bokföringsbrott, skattebrott, förskingring, insiderbrott, trolöshet mot huvudman och mutbrott kan klassificeras som ekonomiska brott. Ekonomisk brottslighet kan delas upp i två kategorier. Den första kategorin är brott som begås av företaget, till vinning för företaget. Detta kallas för *Företagsbrott* eller *Corporate crime*. Den andra kategorin kallas för *Medarbetarbrott* eller *Occupational crime* och innefattar brott som begås av medarbetare och/eller någon i ledande position, mot företaget för egen vinnings skull. Medarbetaren har genom sin anställning fått ett förtroende av företaget och det är detta förtroendet som missbrukas vid ett medarbetarbrott.²⁵

Medarbetarbrott drabbar ofta företaget dubbelt. I första hand drabbas självfallet företaget eftersom brottet medför någon form av ekonomisk överföring från bolaget, samt att det kostar företaget att driva vidare utredningen, utveckling av personens efterträdare.²⁶ Dessutom drabbas företaget av att kunder, leverantörer och andra intressenter får ett minskat förtroende för bolaget, vilket på längre sikt kan leda till en försämrad omsättning.²⁷

3.3 Agent - Principal teori

Agent- Principal teorin avser ett förhållande där någon (agenten) agerar i någon annans (principalens) intresse. Principalen har lämnat över ansvar och befogenhet till agenten vilket ger agenten möjlighet att agera på egen hand. Utgångspunkten i teorin är ett ledningsförhållande men kan generaliseras till lägre chefsnivåer och deras underordnade. Bristen på ständigt närvarande principaler ger agenterna utrymme att frångå sina ursprungliga uppdrag. För att kontrollera agentens agerande behövs information. Vid fullständig information saknas det utrymme som gör att agenten kan agera för sitt egna bästa istället för företagets bästa, vilket är principalens önskan. Fullständig information kräver dock fullständig kännedom om agentens arbete vilket gör anställningsförhållandet onödigt då principalen lika gärna skulle kunna utföra jobbet själv. Mary Jo Hatch skriver att det blir kostnaden som avgör om hur informationen samlas in via beteendestyrning eller resultatstyrning.²⁸

²³ EBM, (2004) *Att förebygga och förhindra allvarlig ekonomisk brottslighet- EBM från experiment till långsiktighet*. Stockholm

²⁴ Ibid

²⁵ Syrén, A., (2006) *På bar gärning – Att förebygga brott*. SIS Förlag, Stockholm

²⁶ Ibid

²⁷ Ibid

²⁸ Hatch, M. J., (2002) *Organisationsteori*. Studentlitteratur, Lund



3.4 De tre skydds nivåerna

Agneta Syrén menar att det finns tre olika skydds nivåer som ett företag kan använda sig av för att förebygga ekonomisk brottslighet inom verksamheten. Den första skydds nivån innefattar företagets interna kontroll, etiska riktlinjer, riskanalyser och anonym tipsanmälan. Den andra skydds nivån pekar på att företag bör vara öppet och transparent gentemot samhället, genom en väl implementerad och officiell företagskultur. I företag där det inte finns någon inarbetad eller tydlig företagskultur, uppstår det en risk för att medarbetare överträder vissa regler som därefter görs till en ovana. Detta kan rasera företagets trovärdighet. Den tredje skydds nivån behandlar företags sociala ansvar vad gäller miljöns påverkan av företags produktion och utförda tjänster.²⁹ En närmare beskrivning av skydds nivåerna följer nedan.

3.4.1 Första skydds nivån

På den första skydds nivån är avsikten med insatserna att minimera möjligheter att kunna begå brott³⁰, så kallade tillfällighetsbrott³¹. Enligt undersökningar är detta den största anledning till att ett brott begås, det vill säga att gärningsmannen har fått möjligheten att utföra brottet. För att minska dessa möjligheter finns det åtgärder företag kan vidta såsom ett *internt kontrollsystem* uppbyggt på vedertagna modeller samt en anonym tipsanmälningsfunktion kallad *whistleblowers*.³²

3.4.1.1 Intern kontroll

Margareta Damberg skriver i boken *Testa den interna kontrollen och redovisningen!*, utgiven av FAR Förlag, att intern kontroll ger goda förutsättningar för företag att minska risken för att förlora pengar. Behovet av att kontrollera varje transaktion, saldo, fordran och skuld minskar då den interna kontrollen fungerar och är tillförlitlig.³³ Den interna kontrollen har för avsikt att minimera risken både för avsiktliga fel såväl som oavsiktliga fel. Det går inte att säkerställa att alla fel uppdagas, men ju mer resurser företag lägger ner för att se efter sina interna kontrollsystem desto effektivare blir företag på att upptäcka oegentligheter inom organisationen. Med hänsyn härtill bör därför företag överväga den nytta de kommer att få av de kostnader som kontrollsystemen medför.³⁴ Internationellt accepterade ramverk för att uppnå god intern kontroll är *COSO*, och den mer IT anpassade, *COBIT* modellen.

I revisorns åtaganden ligger det att granska och bedöma företags interna kontroll, därefter skall revisorn rapportera detta till ledningen och meddela om kontrollsystemet fungerar.³⁵ Om det interna kontrollsystemet fungerar och är pålitligt blir revisorns arbete effektivare när han reviderar företaget. Detta kan leda till minskat revisionsarvode.³⁶

²⁹ Syrén, A., (2006) *På bar gärning – Att förebygga brott*. SIS Förlag, Stockholm

³⁰ Ibid

³¹ Se Centrala Begrepp

³² Syrén, A., (2006) *På bar gärning – Att förebygga brott*. SIS Förlag, Stockholm

³³ FAR Förlag AB, (2006) *Testa den interna kontrollen och redovisningen!* Stockholm.

³⁴ FAR Förlag AB, (2006) *Revision: En praktisk beskrivning*. Stockholm

³⁵ Hubbard, L. D., (2003) *Understanding Internal Controls, Internal Auditor*, 60 (5)

³⁶ FAR Förlag AB, (2006) *Testa den interna kontrollen och redovisningen!* Stockholm.



FAR väljer att definiera intern kontroll utefter Aktiebolagslagens (ABL) standard, som lyder på följande sätt:

”Kontrollen över bokföringen, medelsförvaltningen och bolagets ekonomiska förhållanden i övrigt omfattar de delar av bolagets organisation och rutiner som säkerställer:

- *att redovisningen blir riktig och fullständig samt*
- *att bolagets resurser inom ramen för ABL, bolagsordning och eventuella bolagsstämmodirektiv disponeras endast i enlighet med styrelsens och VDs intentioner.”³⁷*

Styrelse och VD har därför till uppgift att bygga upp den interna kontrollen inom organisationen. Kontrollsystemets syfte är att säkerställa att redovisningen blir korrekt och fullständigt samt att eliminera andra oegentligheter som kan uppstå.³⁸

Hur den interna kontrollen exakt skall se ut i ett företag går inte att säga, eftersom företag skiljer sig åt på många sätt. Kontrollsystemets uppbyggnad är beroende av olika parametrar i företaget, exempelvis IT- system, resurser, storlek, bransch etcetera. Undantagsvis finns det vissa generella kontroller företag kan tillämpa för att uppnå god intern kontroll. Företag bör ha en genomtänkt ansvar- och arbetsfördelning som fungerar korrekt, vilket har till uppgift att säkerhetsställa attest- och rapportsystemet i verksamheten. Detta innebär att en person inte ensamt skall sköta två saker som är beroende av varandra, exempelvis redovisning och utbetalningar. Företag bör även skydda sig mot utomstående personer som försöker ta del av hemliga register och program från bolaget. En kombination av exempelvis dessa två generella kontrollåtgärder samt kontrollsystem som passar in på organisationen har till syfte att uppfylla god intern kontroll. Uppbyggnaden av företags interna kontrollsystem utvecklas antingen internt av en ansvarig avdelning eller av en externt ansvarig person.³⁹ Företag bör regelbundet säkerhetsställa de kontroller som är implementerade i företaget. Finns det ingen avdelning för internrevision inom organisationen bör företaget anlita externa granskningsmän som säkerställer enheternas interna kontroll.⁴⁰

3.4.1.1.1 COSO

COSO, *The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, är ett ramverk som fungerar som en mall för att utvärdera ett företags interna styrnings- och kontrollsystem.⁴¹ Samtidigt anses det internationellt sett vara mest accepterat när det handlar om en beskrivning av den interna styrningens och kontrollens olika komponenter.⁴²

COSO gav ut sitt första ramverk 1992⁴³, men startades redan 1985 som en privat, frivillig organisation i USA. Organisationens huvudmål är att förbättra kvaliteten av företags finansiella rapporter genom etik, effektiv internkontroll och bolagsstyrning.⁴⁴ Det första ramverket, *Intern*

³⁷ FAR Förlag AB, (2006) *Testa den interna kontrollen och redovisningen!* Stockholm.

³⁸ Ibid

³⁹ Ibid

⁴⁰ Syrén, A., (2006) *På bar gärning – Att förebygga brott*. SIS Förlag, Stockholm

⁴¹ <http://www.internrevisorerna.se/uploads/cosooversattning.pdf> (2008-03-23)

⁴² FAR Förlag AB, (2006) *Testa den interna kontrollen och redovisningen!* Stockholm.

⁴³ <http://www.coso.org/publications.htm> (2008-03-23)

⁴⁴ <http://www.coso.org/default.htm> (2008-03-23)



Styrning och kontroll – ett integrerat ramverk, gavs ut för att stödja företag och organisationer i värderingen och förbättrandet av i sina interna kontroll- och styrsystem. Sedan dess har ramverket blivit mer och mer accepterat som riktlinjer, regler och föreskrifter och används idag av många företag när det handlar om styrning och kontroll av den egna verksamheten. Under de senaste åren har riskhantering hamnat allt mer i fokus och därmed också ett behov av ett ramverk för att värdera och hantera risker. COSO tog 2001 därför initiativet till ytterligare ett ramverk. Syftet med det nya ramverket var inte att ersätta det gamla utan att bygga vidare på det befintliga och utveckla den interna kontrollen och styrningen. För utveckling av det nya ramverket anlätades PwC. Tanken med ramverket var att det skulle vara ett direkt redskap för företagsledningarna för att utvärdera och förbättra riskhantering. Under perioden för utvecklandet av det nya ramverket uppdagades en rad företagsskandaler och dessa följdes av krav på förbättrad styrning och riskhantering i form utav nya lagar och regleringar (exempelvis SOX). Det fanns ett behov av ett övergripande ramverk som gav tydliga anvisningar och vägledning inom området. I och med det nya ramverket anser COSO att de har uppfyllt dessa krav och förväntar sig att det kommer bli allmänt accepterat av företag och organisationer runt om i världen. Framför allt hoppas COSO att det accepteras av aktieägare och andra intressenter till företag.⁴⁵

Ramverket består i dagsläget av fem stycken beroende delar: kontrollmiljö, riskvärdering, kontrollaktiviteter, information och kommunikation samt övervakning inklusive uppföljning och utvärdering. Tillsammans har dessa delar, vilka kommer att förklaras nedan, till syfte att förbättra företags interna styrnings- och kontrollsystem.⁴⁶

Kontrollmiljön

Kontrollmiljön avser att vara grunden i COSO och ämnar skapa ordning och struktur i verksamheten. De faktorer som innefattar kontrollmiljön är företagets integritet, etiska riktlinjer, kompetensen hos medarbetarna, ledningens filosofi och ledarstil, delegering av ansvar från ledningen, intern utveckling inom organisationen samt den uppmärksamhet och vägledning som styrelsen ger.⁴⁷

Riskvärdering

Inom bolag finns det flertalet risker, både interna och externa, och företaget bör kontinuerligt försöka identifiera de väsentliga hot som finns. Därefter utvärdera hur stor sannolikheten är att de hot som identifierats inträffar samt bedöma hotens konsekvenser. Anses sannolikheten för att hoten skall inträffa vara hög, eller att konsekvenserna kommer bli stora, bör företaget diskutera möjliga åtgärder som kan eliminera farorna.⁴⁸

Kontrollaktiviteter

Kontrollaktiviteter kan kopplas samman med riskvärdering om det skulle finnas en väsentlig risk som skall minimeras. En kontrollaktivitet är en rutin som skall förhindra att en risk förverkligas. Syftet med att ha kontrollaktiviteter inom organisationen är att säkerhetsställa att ledningens direktiv genomförs.⁴⁹

⁴⁵ <http://www.internrevisorerna.se/uploads/cosoversattning.pdf> (2008-03-23)

⁴⁶ Ibid

⁴⁷ Ibid

⁴⁸ Ibid

⁴⁹ Ibid



Information och kommunikation

För att de anställda skall kunna genomföra sina uppgifter måste de få tillgång till relevant information. Först måste informationen identifieras och fångas upp för att sedan förmedlas inom en rimlig tidsram samt i en begriplig form. Rapporter genereras som behandlar både verksamhetsmässig och finansiell information samt uppgifter om efterlevnad av regler för att göra det möjligt att driva och styra företagets verksamhet. Dessutom krävs utöver intern rapportering även information om externa händelser och villkor för att ta korrekta affärsbeslut. Kommunikationen måste vara effektiv och fungera både uppåt och nedåt samt att den når bredden i hela organisationen. Ledningen måste ge de anställda ett klart budskap om allvaret med intern styrning och kontroll, men de anställda måste även förstå sin funktion i det interna styr- och kontrollsystemet. De anställda måste ha en möjlighet att kommunicera viktig information uppåt i ledet. Ytterligare finns det behov av att kunna kommunicera med externa intressenter.⁵⁰

Övervakning inklusive uppföljning och utvärdering

Den process som avgör kvalitén på de interna styr- och kontrollsystemen är att de övervakas, följs upp och utvärderas. Genom löpande övervakningsåtgärder, uppföljningar och/eller separata utvärderingar kan en god nivå bibehållas på de interna styr- och kontrollsystemen. Värdering av riskerna och effektiviteten i de rutiner som finns för de löpande åtgärderna avgör hur omfattningen och i vilken frekvens de separata utvärderingarna skall ske.⁵¹

3.4.1.1.2 COBIT

COBIT, *Control Objectives for Information and related Technology*, är ett ramverk för IT-styrning och kontroll. Styrningen handlar om vem som tar beslut, varför beslut tas, på vilket sätt beslut tas och är något som behandlas på ledningsnivå i företagen. Stort fokus ligger på vad företag skall göra och inte hur det skall göras. Ramverket består av 34 processer som delas in i fyra faser innehållande planering och organisation, genomförande, leverans och support samt övervakning och utvärdering. COBIT är inte en definitiv standard utan är ett praktiskt ledningsverktyg baserat på en kunskapsbas för IT-processer. COBIT är tänkt att fungera som en modell för IT-styrning. Den första versionen av COBIT var färdig 1996 och baserades bland annat på COSO.⁵²

3.4.1.2 Whistleblowers

Det finns flertalet anledningar till varför ett företag bör anta en policy för whistleblowers. Whistleblowers kan vara personer som anställda i ett företag kan vända sig till när de misstänker att något inte står rätt till i företaget. Whistleblowers kan både vara personer som är anställda i företaget eller externa personer. Det är sedan whistleblowers uppgift att föra misstankarna vidare till personer i ledande ställning inom företaget eller till allmänheten. Syftet med whistleblowers är att företag kan få tillgång till information man möjligtvis inte hade fått ta del av tidigare.⁵³

Det finns ett antal fördelar med att ha en policy för whistleblowers. En uttalad policy från företagets sida, att man uppmuntrar de anställda att agera när de misstänker oegentligheter inom företaget, underlättar för de anställda att våga agera. Ägare vill att alla oegentligheter skall komma upp till ytan. Arbetsmiljön förbättras när företaget sänder ut tydliga signaler till

⁵⁰ <http://www.internrevisorerna.se/uploads/cosooversattning.pdf> (2008-03-23)

⁵¹ Ibid

⁵² http://www.haverblad.se/resurser/modeller_cobit.php (2008-05-13)

⁵³ Busey, C., (2008) *Whistleblowers in the workplace*, Associations Now, februari 2008.



sina medarbetare, exempelvis att företaget vill ta tag i de problem som finns inom organisationen. Företag som visar att de bryr sig om lagar och etik anses ofta som bra och trygga arbetsplatser av sina anställda. Företag som kan visa på att de använder sig av whistleblowers har ett försprång gentemot företag som inte tillämpar whistleblowers. Den senare kategorin av företag kan drabbas av viss misstänksamhet bara genom att vara passiva i frågan.⁵⁴

Hur ska då en väl utarbetad policy för whistleblowers se ut? Craig Busey, rådgivare i *American Dietetic Associations* etiska kommitté i Chicago⁵⁵, nämner i en intervju med *Associations Now* ett antal punkter som en policy för whistleblowers bör innehålla:

1. Till att börja med skall policyn innehålla ett uttalande om medgörlighet. Företaget skall bekräfta att de tänker följa lagar och regler. Detta medför att man skapar och/eller bibehåller en lämplig företagskultur.
2. Policyn skall innehålla en uppmaning till medarbetarna att rapportera oegentligheter. De anställda skall bli påmind om att de har en rättighet, men också en skyldighet, att rapportera oegentligheter. Varje anställd skall känna en stolthet över att få vara en del av företaget genom att företaget styrs på ett rättmätigt sätt.
3. Vidare skall det i policy framgå vem eller vilka som skall fungera som whistleblowers. Viktigt är att whistleblowers kan agera på ett objektivt och rättvist sätt i processen.
4. Policyn skall även innehålla en exakt beskrivning av hur medarbetarna skall gå tillväga när de vill rapportera en oegentlighet. De skall också känna sig trygga i att deras anmälan kommer tas emot, behandlas och undersökas på ett riktigt och rättvist sätt.
5. De anställda skall vara försäkrade om att deras anmälan behandlas på ett konfidentiellt och diskret sätt. De skall dock vara medvetna om att det kan finnas svårigheter med att följa upp och behandla ett anonymt tips, varför man skall rekommendera medarbetarna att uppge sitt namn.
6. I policyn skall det tydlig framgå att whistleblowers inte löper någon risk för vedergällning från företagets sida.⁵⁶

Slutligen skall det i policyn framgå att whistleblowers område skall avgränsas till klagomål rörande oegentligheter inom företaget. Det skall tydligt framgå att företaget har rätt att vidta åtgärder mot personer som använder sig av whistleblowers för att baktala sina kollegor, kommer med grundlösa anklagelser eller på annat sätt missbrukar användandet av whistleblowers.⁵⁷

3.4.2 Andra skyddsnivån

Den andra skyddsnivån fokuserar på att företaget skall ha ett öppet företagsklimat. I ett öppet företag, där alla medarbetare känner sig delaktiga, tillåts ta ansvar och säga sin mening skapas förtroende mellan medarbetare och ledning. I företag där alla känner sig delaktiga uppnås inte bara en ökad effektivitet, dessutom minskar risken för medarbetarbrott. Ett viktigt tecken på att ett företag har en företagskultur som stöds av alla i organisationen är att medarbetarna gör som chefen gör, inte som han säger.⁵⁸

⁵⁴ Busey, C., (2008) *Whistleblowers in the workplace*, Associations Now, februari 2008.

⁵⁵ http://www.eatright.org/cps/rde/xchg/ada/hs.xsl/governance_10097_ENU_HTML.htm (2008-03-11)

⁵⁶ Busey, C., (2008) *Whistleblowers in the workplace*, Associations Now, februari 2008.

⁵⁷ Ibid

⁵⁸ Syrén, A., (2006) *På bar gärning – Att förebygga brott*. SIS Förlag, Stockholm



För att hjälpa företag att skapa ett transparent och öppet företagsklimat och ge riktlinjer för den övergripande styrningen finns bland annat regelverken *Svensk kod för bolagsstyrning*⁵⁹ och *Sarbanes- Oxley Act*⁶⁰.

Företag som väljer att inte använda denna sorts regelverk riskerar att frambringa ett inofficiellt företagsklimat där det finns ett dolt accepterade att inte följa vissa regler. Detta kan resultera i att företagets trovärdighet raseras när man upptäcker överträdelserna.⁶¹

3.4.2.1 Svensk kod för bolagsstyrning

Svensk kod för bolagsstyrning, fortsättningsvis Koden, är utarbetad för att förbättra bolagsstyrningen hos svenska företag och är ett verktyg för företagens självreglering. Koden har som mål att öka förtroendet för svenska företag gentemot samhället samt svenska och internationella kapitalmarknaden.⁶² Givet att förtroendet hos företag ökar kommer detta att främja det svenska näringslivet i förlängningen.⁶³ I Statens Offentliga Utredningar (SOU) framhålls att en förutsättning för att det marknadsekonomiska systemet, vad gäller välstånd och ekonomisk tillväxt, skall fungera krävs att det finns välskötta företag.⁶⁴ För att uppnå dessa syften har Kodgruppen, den grupp som skrivit Koden, använt sig av ett par vägledande grunder när man utvecklat Koden:

- En aktiv och ansvarstagande ägarroll skall tillgodoses med goda förutsättningar genom Koden.
- Det skall finnas en maktbalans mellan ägare, styrelse och verkställande direktör, för att främja ägares möjlighet att hävda sitt intresse gentemot företagets ledning.
- Aktiebolagslagens likabehandlingsprincip skall tillämpas inom företaget.
- Det skall finnas största möjliga transparens mellan företaget och ägare, kapitalmarknad och samhälle.
- Tydlig roll- och ansvarsfördelning mellan ledning och kontrollgrupper.⁶⁵

De regler och riktlinjer som finns i Koden får inte uppfattas som något substitut till lagen, utan Koden är ett komplement till den redan existerande aktiebolagslagen.⁶⁶ Koden skall följas eller förklaras, vilket innebär att företag skall följa Koden fullt ut, men där man väljer att avvika skall det förklaras varför det sker.⁶⁷ Att man väljer att avvika från Koden är således inget brott.⁶⁸ Koden skall tillämpas av de företag som är noterade på en börs eller auktoriserad marknadsplats. Resterande företag väljer frivilligt att tillämpa Koden, men Koden bör tillämpas

⁵⁹ Syrén, A., (2006) *På bar gärning – Att förebygga brott*. SIS Förlag, Stockholm

⁶⁰ Lander, Guy P., (2004) *What is Sarbanes- Oxley?* McGraw Hill, New York

⁶¹ Syrén, A., (2006) *På bar gärning – Att förebygga brott*. SIS Förlag, Stockholm

⁶² <http://www.bolagsstyrning.se/sv/0000004.asp> (2008-03-17)

⁶³ Kollegiet för bolagsstyrning, (2004) *Svensk kod för bolagsstyrning*. Stockholm.

⁶⁴ Statens offentliga utredningar, (2004) *SOU 2004:47*.

⁶⁵ Kollegiet för bolagsstyrning, (2004) *Svensk kod för bolagsstyrning*. Stockholm.

⁶⁶ Ibid

⁶⁷ Ibid

⁶⁸ Svernlöv, C., (2004) *Svensk kod för bolagsstyrning – Med kommentarer för praktisk tillämpning*. Norstedts Juridik, Stockholm



i de företag där det finns ett spritt ägande eller ett allmänintresse. God bolagsstyrning är naturligtvis viktigt i både små och stora bolag, fast det krävs resurser för att få det att fungera, vilket gör att det blir svårt för mindre bolag att tillämpa Koden fullt ut.⁶⁹

3.4.2.2 Sarbanes- Oxley Act

Den 30 juli 2002 antogs regelverket *Sarbanes- Oxley Act* (SOX) genom en underskrift av president George W. Bush. Regelverket tillkom på grund av de stora företagsskandaler som skakade USA under början av 2000- talet. SOX innebar stora förändringar för företags bolagsstyrning och ställde mycket hårdare krav, än tidigare regelverk, på personer i ledande ställning.⁷⁰ SOX, som till stor del är författat av senatoren Paul Sarbanes och kongressmannen Michael Oxley, togs fram och godkändes på ovanligt kort tid. Det är viktigt att komma ihåg att SOX är en ramlagstiftning och den förutsätter att *Securities and Exchange Commission* (SEC) fyller ut regelverket med tillämpningsföreskrifter för många av bestämmelserna. SEC är den amerikanska motsvarigheten till svenska Finansinspektionen.⁷¹

Ett av huvudsyftena med SOX är att återställa investerares och andra intressenters förtroende för den amerikanska aktiemarknaden. Lagstiftarna vill med SOX öka insynen i de publika bolagens finansiella rapportering för att säkerställa att den information som lämnas där är riktig och stämmer överens med verkligheten. SOX ställer mycket höga krav på redovisning och information som bolagen lämnar till intressenterna. Dessutom ställs det höga krav på bolagens interna strukturer och på revisorernas oberoende. Slutligen har straffen blivit hårdare för de som bryter mot SOX, vilket leder till en högre garanti att företagen följer regelverket. SOX måste följas av alla bolag som har registrerat aktier hos SEC eller *American Depository Receipts* (andelar i utländska företag som är registrerade på de amerikanska börserna⁷²) för handel på amerikanska börser. Till skillnad från tidigare värdepapperslagstiftningar gör SOX ingen skillnad på amerikanska eller utländska bolag.⁷³

Några av de viktigaste förändringar som SOX har medfört är:

- Utökad finansiell rapportering – VD och ekonomichefen skall skriva under intyg som säkerställer de finansiella rapporterna.
- Bolagen måste inrätta revisionskommittéer som bland annat skall tillsätta och övervaka bolagens revisorer. Alla kommitténs medlemmar måste vara oberoende, vilket innebär att de, förutom i egenskap av kommittémedlem eller styrelseledamot, inte får ta emot någon som helst ersättning från bolaget. De får heller inte anses som närstående till bolaget eller något av bolagets dotterbolag.
- Övervakningen av revisorerna och revisionsbyråerna har stärkts med hjälp av en ny tillsynsmyndighet kallad *Public Company Accounting Oversight Board*.

⁶⁹ Kollegiet för bolagsstyrning, (2004) *Svensk kod för bolagsstyrning*. Stockholm.

⁷⁰ Lander, Guy P., (2004) *What is Sarbanes- Oxley?* McGraw Hill, New York

⁷¹ Svernlöv, C. och Blomberg, E., (2003) *Sarbanes- Oxley – ny värdepapperslagstiftning*. Nordisk Bokindustri, Stockholm

⁷² <http://www.investopedia.com/terms/a/adr.asp> (2008-05-06)

⁷³ Svernlöv, C. & Blomberg, E. (2003) *Sarbanes- Oxley – ny värdepapperslagstiftning*, Nordisk Bokindustri, Stockholm



- Anmälningsskyldighet för advokater som upptäcker väsentliga överträdelser av lagstiftningen.⁷⁴

3.4.3 Tredje skyddsnivån

Den tredje skyddsnivån återfinns på samhällsnivå och innebär att företagen tar ett socialt ansvar i den miljö de verkar. Denna nivå kan sammanfattas i termen *Corporate Social Responsibility (CSR)*. Företagen skall verka för att de har så liten påverkan på miljön som möjligt samt att de tar ansvar för att mänskliga rättigheter och arbetsrättslagar följs. Då företag aktivt arbetar med CSR rapportering skapas en helgjuten organisation, där man uppmuntrar medarbetare och förespråkar social rättvisa. Detta i sin tur leder till att medarbetare har färre incitament att begå brott inom verksamheten.⁷⁵

Syrén tillägger att det idag är många företag som arbetar aktivt med den första skyddsnivån. Det är dock inte förrän företagen tar tag i den andra och tredje nivån som de kan uppnå ett mer stabilt skydd mot ekonomisk brottslighet.⁷⁶

⁷⁴ Svernlöv, C. & Blomberg, E. (2003) *Sarbanes- Oxley – ny värdepapperslagstiftning*, Nordisk Bokindustri, Stockholm

⁷⁵ Syré, A., (2006) *På bar gärning – Att förebygga brott*. SIS Förlag, Stockholm

⁷⁶ Ibid



Kapitel 4 – Empirisk Data

I empirin presenterar författarna den information de fått genom intervjuer med de två undersökta företagen. Varje intervju presenteras för sig och författarna har för avsikt att återge intervjuerna på ett så korrekt sätt som möjligt.

4.1 Intervju Företag A

Befattning: Internrevisionschef

Arbetsuppgifter: Ansvarig för utvecklingen av företagets interna kontroller och koordinering av den externa revisionen samt för finansiella internkontrollfrågor.

1. Hur arbetar ni aktivt med brottsförebyggande åtgärder?

Vi har inget aktivt arbete fokuserat mot brott, som exempelvis trolöshet mot huvudman. Istället får man se hur vi arbetar med intern kontroll och etiska frågor i dess helhet. I likhet med många andra stora företag har även vi en uppförandekod, *Code of Conduct*, som reglerar hur medarbetare skall bete sig i olika situationer och mot olika intressenter.

När vi pratar om att arbeta brottsförebyggande, så är det helheten i våra interna kontrollsystem som är brottsförebyggande. Utöver dessa vägledningar i form av policys, uppförandekod och så vidare, har vi ett internkontrollsystem som vi arbetar med. I detta system finns en uppsättning av finansiella internkontroller. Det regleras på väldigt hög nivå hur alla företag i koncernen skall hantera sin internkontroll. I grund och botten är ett starkt internkontrollsystem den bästa brottsförebyggande åtgärden ett företag kan ha.

Internkontrollsystemets funktion är inte primärt att vara brottsförebyggande, utan det blir en bieffekt av arbetet med en god intern kontroll. Vi skall vara tydliga med att vi inte har något enskilt brottsförebyggande system, utan alla åtgärder finns i vårt internkontrollsystem.

✦ Har du någon uppfattning om när arbetat med intern kontroll kom upp på er agenda?

Under tidigt 1990-tal var det vår ekonomichef som ansvarade för den interna kontrollen. Runt 2000-2001 skickade vi ut ett minimipaket med vägledning om hur våra bolag skulle tillämpa intern kontroll, men något aktivt arbete för implementering fanns inte på grund av resursbrist. Den skulle åtföljas som alla andra publicerade företagspolicys. Vi hade vissa revisionsåtgärder för att säkerställa att kontrollen fanns på plats, men inte i någon större omfattning.

2002 kom nästa steg i utvecklingskedjan då vårt företag inledde sitt arbete med att bli SOX certifierade. På den tiden var vårt företag fortfarande noterat på Nasdaq, dock följde en avnotering ganska omgående. Vi var fortfarande registrerade på SEC, vilket innebar att vi alltjämt behövde följa den amerikanska lagstiftningen. Detta var ett oerhört stort projekt och kostade oss ett par hundra miljoner kronor. Vi var tvungna att dokumentera i detalj finansprocesser, kontrollrutiner och i många fall även täppa igen ett antal kontrollgap som vi kunde identifiera i våra 40 till 50 största dotterbolag. Vi implementerade tillsammans med våra rådgivare, ett företagsanpassat ramverk baserat på COSO och COBIT. Kravet från revisorerna



var att 75 procent av koncernens totala verksamhet skulle uppnå SOX standard, vilket vi lyckades med vid utgången av 2006. Dock avregistrerade vi företaget från SEC innan vi ansökte om det första SOX certifikatet, därför att mycket av den dokumentation som SOX krävde ansåg vi vara onödig då den enbart fanns till för att revisorerna skulle ha ryggar fria. Då vi redan hade lagt ner ett par hundra miljoner kronor, började vi fundera på vad vi skulle göra med projektet. Vi såg ganska snabbt att arbetet med SOX anpassningen hade lett till enormt stora förbättring på många håll. Vi tog därför de bästa bitarna ur SOX och skapade vår egen omarbetning som fick namnet *Internal Control Standards* (ICS). ICS blev klart 2007 och skall införas hos de resterande 25 procenten i koncernen. Inom ICS ligger huvudfokus på intern kontroll och finansiell rapportering.

Vi har jobbat med brottsförebyggande åtgärder så länge som vi har haft intern kontroll, och ju duktigare vi har blivit desto större effekt har det fått. För att vara ett svenskt industriföretag ligger vi väldigt långt framme.

➤ **Ingår den här standarden (ICS) i er Code of Conduct?**

ICS och Code of Conduct är två skilda dokument. Code of Conduct är en uppförandekod, den reglerar inte att du skall ha vissa typer av interna kontroller på plats. Den reglerar att vi följer lagar och regler, internationella konventioner och att vi jobbar aktivt med CSR frågor. ICS behandlar mer detaljerade instruktioner om hur man jobbar på en ekonomiavdelning och de anslutande avdelningarna med redovisning, finansiering och skydd av tillgångar.

2. Hur ser du på CSR frågor roll i ett brottsförebyggande perspektiv?

I grund och botten måste vi ha moral och etik, därför är rekryteringen av våra medarbetare väldigt viktig. Dessutom lägger vi stor vikt vid att utbilda våra medarbetare i vår Code of Conduct. Företaget kan inte bli bättre än vad de människorna som jobbar här är. Jag tror dock inte att CSR frågor har tillräckligt stor betydelse för att fungera som en brottsförebyggande åtgärd.

3. Hur ser du på bonusavtal som en brottsförebyggande åtgärd?

Forskning på området visar att bonussystem inte påverkar personers prestationer. Detta är också min åsikt samt att jag, ur ett brottsförebyggande perspektiv, anser att bonussystem är tämligen onödiga.

4. Ni är noterade på Large Cap, hur anser ni att Svensk kod för bolagsstyrning påverkar ert arbete med brottsförebyggande åtgärder?

Vi ligger långt utöver Kodens krav eftersom vi redan följer ICS som bygger på SOX riktlinjer för intern kontroll.

5. Finns det en whistleblowerfunktion hos er?

Vi har två stycken whistleblowers på koncernnivå. Den första behandlar företags- och medarbetarbrott. Den andra hanterar brott mot Code of Conduct i allmänhet. Det finns även lokala whistleblowerkanaler bland annat i USA, Sverige och Sydafrika där medarbetare kan



kontakta ett externt bolag dygnet runt för att anmäla missförhållanden. Därefter är det vi, på internrevisionsavdelningen, som behandlar de olika ärendena och beslutar om utredning.

✚ **Tillsätts det alltid någon form av utredning av de ärenden whistleblowers får in?**

När det är väldigt specifika tips om oegentligheter så tillsätts alltid en utredning. Vi har ingen uttalad policy som säger att det inte blir några konsekvenser för den medarbetare som tipsar, men självklart börjar vi inte jaga någon som har fullgjort sina skyldigheter och rapporterat om missförhållanden. Vi är väldigt noga med att vi behåller medarbetarens anonymitet så länge det inte handlar om ett lagbrott. Utan anonymitet fyller whistleblowers ingen funktion. I det stora hela är det inte mycket som kommer in via whistleblowers, men funktionen är viktig som en säkerhetsventil. I mindre dotterbolag där det endast finns en chef, och andra sätt för medarbetarna att anmäla om missförhållande saknas, är det viktigt att whistleblowers finns.

✚ **Hålls allting officiellt när lagbrott har begåtts?**

Vi brukar skilja mellan bedrägerier som är av intresse för koncernen och sådant som är lokala personalärenden. Vår grundprincip är att alltid polisanmäla oegentligheter men vid mindre förseelser låter vi varje avdelning/dotterbolag lösa det lokalt, dock finns vi på internrevisionsavdelningen som rådgivare vid alla typer av händelser. Det är upp till den lokala chefen om polisanmälan görs.

6. Hur upptäcktes brottet?

Det var åklagaren som kontaktade oss eftersom den inhyrda konsulten var föremål för en brottsutredning. Vi började undersöka det här och hittade underliga mönster i fakturorna kopplat till en medarbetare inom företaget. Efter några veckor förstod vi deras tillvägagångssätt och mönstret blev då ganska tydligt.

7. Fanns det rutiner som skulle upptäcka brottet fast de inte följdes, eller saknades rutiner överhuvudtaget?

Det var inte den interna kontrollen i fråga som var bristfällig, utan det var personen som skulle utföra kontrollen som inte skötte sin arbetsuppgift.

8. Hur har era brottsförebyggande åtgärder förändrats efter brottet?

Vi har inte ändrat någonting på vår interna kontroll efter brottet eftersom den redan är så pass väl genomarbetad och analyserad. Det går aldrig att få ett hundra procentigt kontrollsystem, vilket leder till att ekonomisk brottslighet inte helt går att förebygga. Eftersom det inte var den interna kontrollen som var bristfällig, utan utförandet av kontrollen, är det en utbildningsfråga. Efter brottet har resurser lagts på utbildning, för att ytterligare upplysa medarbetarna om hur den interna kontrollen skall bedrivas.

9. Vad har brottet fått för följder?

I första hand är det den direkta ekonomiska förlusten som drabbar oss, men vi får heller inte bortse från de indirekta kostnaderna i form av advokatarvoden och alternativkostnader för den arbetstid som ett stort antal personer har lagt ner. Vi reagerar alltid väldigt starkt när någon



begår brott och vi har en oskriven policy att alla brott skall polisanmälas. Vi tar medvetet ingen som helst hänsyn till om det får negativ publicitet i media, vilket vi för övrigt fick i det här fallet. Det viktiga är det preventiva syftet, att vi tydligt och med kraft visar att vi inte accepterar brott. Jag är inte särskilt orolig för att företaget har lidit någon skada på grund av den negativa publiciteten, eftersom folk i allmänhet inte längre reagerar så starkt på att företag blir utsatta för brott. De stora revisionsbyråernas specialister på området menar att mellan 4-6 procent av ett bolags omsättning försvinner genom ekonomisk brottslighet.

Utöver den ekonomiska skadan har många människor i organisationen, som jobbat nära inpå dessa personer, känt sig svikna på det personliga planet.

10. Finns det något positivt med det som har hänt?

Det blir en preventionseffekt genom att vi faktiskt anmälde det här. Varje gång ett brott begås försöker vi tala om att det har hänt, vilket vi tror har en viss avskräckande effekt.

11. Hur högt upp i organisationen förs diskussioner om brottsförebyggande åtgärder?

Det förs diskussioner ända upp till styrelsenivå. För att det ska tas upp på ägarnivå krävs att styrelsen och/eller ledningen inte klarar av förvaltningen av bolaget eller att det finns grava brister i den interna kontrollen. Den delen av styrelsen som diskuterar detta är revisionskommittén. Vi presenterar inträffade händelser för dem och ser till att vi har en föreslagen åtgärdsplan för att utreda dessa händelser. Revisionskommittén sammanträder 4 till 5 gånger om året vilket innebär att de inte har möjlighet att styra direkt över den löpande verksamheten. Ser de dock några brister i vårt sätt att arbeta, så påpekar de detta. Hittills har det aldrig varit fallet.

12. Finns det någon extern funktion som säkerställer de brottsförebyggande åtgärderna?

Vi har ingen extern funktion som ansvarar för vår interna kontroll, det gör vi själva. Vi hyr in en revisionsbyrå som säkerställer att vår interna kontroll fungerar och att Code of Conduct följs. Detta sker kontinuerligt under nästan hela året.

13. Har ni någon långsiktig plan för ert arbete med att försöka förebygga nya brott?

Framöver kommer vi att börja arbeta med något som vi kallar Fas 2, där vi kommer att se över om något i vår interna kontroll behöver stramas åt och även göra kontrollprocessen längre. Exempelvis skall leverantörskontroller ses över, vilket innebär att en person gör en kvalitetsrevision av leverantören och för in all kundinformation om leverantören i en databas. Det kan bli så att vi stärker upp kontroller av vilka som är godkända leverantörer till företaget.

14. Hur ser ni på kostnad/nytta perspektivet när det handlar om att satsa resurser på brottsförebyggande åtgärder?

Allt kostar pengar och allt måste vägas mot den nytta man får. Nu har vi satsat oerhörda resurser på att förstärka vår interna kontroll de sista åren. Vi har inte märkt av några resursbegränsningar, men har naturligtvis fått motivera varför vi ska ha mer resurser. Med utgångspunkt från de stora revisionsbyråernas beräkningar om att 4-6 procent av



verksamhetens omsättning försvinner genom olika typer av brott så är det ju enorma summor det handlar om. Hur många procent vi förhindrar med hjälp av våra brottsförebyggande åtgärder är svårt att veta. Det blir en subjektiv bedömning av hur väl man skyddar sig mot ekonomisk brottslighet och när man anser att man är nöjd med sitt brottsförebyggande arbete. Vi har som princip att ta hand om problem i ett tidigt stadium, eftersom många börjar med att begå små brott för att sedan låta det växa till allt större brott. Sammanfattningsvis anser vi att vi inte behöver prioritera mer kontroller, utan arbetar istället med de kontroller vi har och ser till att de fungerar. Kostnaden för att få ner den ekonomiska brottsligheten till noll är antagligen större än vad man i slutändan tjänar på det.

15. Vad ser du för konkreta hinder när det handlar om brottsförebyggande åtgärder?

Jag tror att även om företag har omfattande kontroller, rutiner, metoder etcetera så har brottslingen alltid ett försprång. Vill man stjäla någonting hittar man alltid ett kryphål. Det brottsförebyggande arbetet måste lyckas överallt medan brottslingen endast behöver hitta ett litet kryphål.

16. Vad ser du för nackdelar när det handlar om brottsförebyggande åtgärder?

Om jag specificerar mig till endast SOX implementeringen tycker jag att dokumentationen var onödig, vilket resulterade i höga kostnader för företag.

17. Hur tror du företag/ägare i allmänhet ställer sig till risken att bli drabbade av ekobrott?

Jag tror att det är först när något händer som företag bryr sig. Sedan går det en tid och företagen invaggas åter igen i en säkerhetskänsla. Det går inte att helt skydda sig mot ekonomisk brottslighet. Är du tillräckligt stor, vilket vi definitivt är, så utsätts du för ekonomisk brottslighet hela tiden, vilket alla statistik inom området visar. Omfattningen är större ju närmare bankverksamhet du kommer, och desto mer stöldbegärliga varor du handlar med.

18. Vem kontrollerar er på internrevisionsavdelningen?

Jag har min chef som jag rapporterar till, som är koncernens finansdirektör. Jag rapporterar även till revisionskommittén. De gör sina bedömningar om vi gör ett bra jobb eller ej. Vi är anställda av företaget och kan därmed inte vara helt oberoende eftersom vi är en del av koncernen. Vi är nogna med att vi inte är delaktiga i den verksamhet som vi senare skall granska. Vi kommer med rekommendationer till förbättringar av intern kontroll. Alla som arbetar på denna avdelningen är certifierade internrevisorer vilket innebär att vi har ett externt etiskt ramverk som vi måste följa.

Det finns även svenska krav på förvaltningsrevision, som görs av våra externa revisorer och innebär att revisorer testar den interna kontrollen till viss del. Den är dock inte så omfattande att den garanterar att vårt interna kontrollsystem fungerar perfekt. Revisorernas primära uppgift är att se till att de finansiella siffrorna är så korrekta som möjligt. Internkontrollen är vårt ansvar.



- ✦ **Är det vanligare att de felaktigheter som upptäcks är misstag snarare än uppsåtliga?**

Det är mycket vanligare. Många områden är väldigt komplexa vilket leder till att det är lätt att göra misstag. De ekonomiska brott som vi upptäcker är inte ens en procent av antal misstag som uppdagas. Den förbättrade internkontrollen har haft avsedd verkan eftersom det görs färre misstag.



4.2 Intervju Företag B

Befattning: Internrevisionschef

Arbetsuppgifter: Ansvarar för den interna revisionen inom koncernen

1. Hur arbetar ni aktivt med brottsförebyggande åtgärder?

Vi har alltid arbetat med brottsförebyggande åtgärder. Vi har ett dokument som heter *Financial policies and procedures* som bland annat beskriver vem som har rätt att besluta, delegera och godkänna händelser som påverkar bolagens finansiella ställning. Vi jobbar också med *Segregations of Duty* vilket innebär att det alltid är två personer som skall kontrollera en ekonomisk transaktion. Vid bra rutiner minskar risken att bli frestad att begå brott och dessutom minskar risken för fel. Vi utbildar även alla våra medarbetare i vår Code of Conduct där medarbetarna har möjligt att svara på ett antal frågor om etiska dilemman som de kan utsättas för. Code of Conduct finns till för att säkerställa att god moral, etik och integritet genomsyrar organisationen. Ytterligare har vi ett webbaserat utbildningsprogram på vårt intranät som heter *Fraud and Corruption Awareness Training*. Alla medarbetare inom koncernen har gjort, eller skall göra, detta test. Uppföljningar görs på enhetsnivå för att medarbetarna skall få vara anonyma. Vi har sedan kontaktat de enheter där det dels har varit låg svarsfrekvens och dels där de svar vi fått ej har varit tillräckligt tillfredställande, i förhållande till den målsättning ledningen har satt upp. Dessa enheter uppmanas att informera och utbilda sina medarbetare för att lyfta medvetenheten inom detta område. Denna träning har vi använt oss av sedan 2005. På tjänstemannanivå har vi även ett test som vi kallar för *Anti Corruption Program*. Vi genomför också workshops för våra ledarteam inom koncernen. I diskussionerna läggs vikt vid bland annat hur man som chef föregår med gott exempel, vilka typer av bedrägerier som finns och hur de upptäcks, vilka varningssignaler man skall hålla utkik efter samt utveckling av ett etiskt ramverk för hela organisationen. Vår VD är noga med att påpeka chefernas ansvar som goda förebilder.

Vi jobbar med ett system som heter *Fraud and Corruption Health Check* som hjälper oss att identifiera transaktioner och förhållanden som dels innefattar oegentligheter men även de som innehåller omedvetna felaktigheter. Systemet underlättar även för polisen och EBM vid eventuella misstankar om oegentligheter.

Vi arbetar enligt COSO:s ramverk för att uppnå SOX standard på vår interna kontroll och för att bland annat förebygga ekonomisk brottslighet. Jag känner till COBIT och andra utbyggnader av COSO modellen och vi har jobbat väldigt hårt med IT- säkerheten som är en svår del i den interna kontrollen. Vi använder oss dock inte av COBIT. Vi är inte tvingade att följa SOX då vi inte längre är registrerade på SEC, utan vi följer SOX eftersom vi anser att det är en bra standard för interna kontroller av de finansiella rapporterna. Vi har hållit kvar vid denna standard, men skillnaden är att vi inte längre har en mängd kostnader för att säkerställa kontrollerna. Tidigare var externrevisorerna tvungna att säkerställa kontrollerna kontinuerligt för att kunna godkänna årsredovisningen. Det huvudsakliga syftet med SOX var att förhindra att större belopp försvann ut ur bolagen. SOX genomsyrar idag cirka 95 procent av hela organisationen.

Sammanfattningsvis har vi jobbat väldigt aktivt med att förebygga brott och jag tror att vi tillhör de företag i Sverige som jobbat mest aktivt med brottsförebyggande åtgärder.



✦ **Hur har ovanstående utbildningsprogram mottagits av era medarbetare?**

Generellt uppfattas koncernens arbete med de här frågorna som positivt. Medarbetarna känner att alla i koncernen har samma värderingar och står på samma grund. Våra medarbetare är tvungna att skriva under på att de följde våra riktlinjer om etik och moral.

✦ **Vad är huvudsyfte med era program och modeller?**

Vår avsikt med alla program är att få en kostnadseffektiv verksamhet med hjälp av goda processer inom organisationen. Vi på intern revisionsavdelningen har inte bara till uppgift att se till att den interna kontrollen för finansiell rapportering sköts utan vi ser också till att hela organisationen är effektiv. Därmed blir det brottsförebyggande arbetet en delmängd av alla dessa program och metoder.

2. Hur ser du på CSR frågors roll i ett brottsförebyggande perspektiv?

Vi jobbar aktivt med CSR frågor och tror att en god atmosfär inom företag minskar risken för att medarbetare skall begå brott i bolaget.

3. Hur ser du på bonusavtal som en brottsförebyggande åtgärd?

Jag tror att bonusavtal är ett bra sätt att motivera anställda till att utföra ett bättre arbete, förutsatt att målen för att få ta del av bonusen är uppsatta på rätt sätt. De skall vara objektivt mätbara. Jag ser inget samband mellan våra bonusavtal och vårt brottsförebyggande arbetet.

4. Ni är noterade på Large Cap, hur anser ni att svensk kod för bolagsstyrning påverkar ert arbete med brottsförebyggande åtgärder?

Med tanke på att vi följer SOX så täcker vi även in det som Svensk kod för bolagsstyrning kräver.

5. Finns det en whistleblowerfunktion hos er?

Vi använder oss av whistleblowers vilket jag tycker fungerar bra. Ibland saknas det substans bakom ärendena men oftast ligger det någonting bakom anmälningarna som är värt att utreda. Även om vi inte hittar något misstänkt direkt, kopplat till ett specifikt ärende, så ligger vi kvar och avvaktar under en längre tid ifall nya bevis skulle komma fram. Whistleblowers handlar mycket om politik vilket innebär att vissa länder, bland annat Frankrike, inte tillåter whistleblowers på grund av historiska skäl. Vi förespråkar anonymitet eftersom våra medarbetare inte skall vara rädda för att anmäla. Det är till koncernens internrevisionsavdelning som medarbetarna skall vända sig om de misstänker att oegentligheter försiggår på deras avdelning.

6. Hur upptäcktes brottet?

Brottet upptäcktes genom att Ekobrottsmyndigheten kontaktade oss.



7. Fanns det rutiner som skulle upptäcka brottet fast de inte följdes, eller saknades rutiner överhuvudtaget?

Vi konstaterade att det fanns brister i just den kontrollen som skulle ha upptäckt brottet och ställde oss frågan hur detta kunde ske. Vi vet att det inte var något systematiskt fel utan det var vår ekonomichef som inte utförde sin kontrolluppgift för att upptäcka just denna oegentlighet. Efter att denna felaktighet var begången fanns det ingen rutin som kunde upptäcka felet.

8. Hur har era brottsförebyggande åtgärder förändrats efter brottet?

Vi har redan ett genomgående internt kontrollsystem och detta är ingenting vi har ändrat på då vårt existerande system är bra. Det går inte att helt gardera sig mot att någon inom koncernen begår brott.

9. Vad har brottet fått för följder?

Vi har nolltolerans när det gäller brott, vi tar ingen hänsyn till beloppets storlek. Är det någon som stjälar har den personen förbrukat sitt förtroende. Det är inte alltid polisen kontaktas vid brott utan handlar det om småbrott räcker det oftast med att personen i fråga blir avskedad. Till viss del är det en kostnadsfråga då en polisanmälan ofta leder till rättegång och därmed kostnader som advokatarvoden med mera.

Jag tror inte att våra intressenter tappar förtroendet för oss när brott av den här storleken uppdagas. Det fanns inget systematiskt fel i våra rutiner utan det var en person som inte skötte sina kontrolluppgifter.

När ett brott begås blir det väldigt uppmärksammat inom företaget och det poängteras återigen att brott är oacceptabelt.

✦ Är er nolltolerans allmänt känd i företaget?

Vi har en uttalad policy att om en medarbetare medvetet begår brott leder det till att personen måste lämna företaget.

✦ Är det ni på koncernnivå som beslutar om följderna när en medarbetare har begått oegentligheter?

Vi tar inte det slutgiltiga beslutet. Det är den lokala chefen som får bestämma, men denna person vänder sig ofta till oss för rådgivning. När det handlar om mindre brott ger vi ofta medarbetaren möjligheten att säga upp sig själv då det kan få följder av orimliga proportioner om vi polisanmäler eller avskedar dem.

10. Finns det något positivt med det som har hänt?

Det ger signaler att vårt kontrollsystem inte fungerar helt perfekt, utan vi blir tvungna att se över våra rutiner extra noga. Alla system som inte kontrolleras förfaller.



11. Hur högt upp i organisationen förs diskussioner om brottsförebyggande åtgärder?

Det förs diskussioner ända upp i koncernledningen. En ägarfråga blir det dock inte för än det blir betungande för hela bolaget, exempelvis om ett brott begåtts av högre chefer eller om det interna kontrollsystemet inte fungerar i en enhet totalt sett.

12. Finns det någon extern funktion som säkerställer de brottsförebyggande åtgärderna?

Vid revision säkerställer våra externa revisorer den interna kontrollen för finansiell rapportering och säkerställer därmed hela vår redovisning. Vi är även cirka 40 internrevisorer som löpande säkerställer att våra interna kontroller fungerar och ger rekommendationer om förbättringar till den enhet som utvecklar interna kontroller. Vi är alltså inte den enhet som utvecklar kontroller utan vi säkerställer att de fungerar på ett korrekt sätt.

13. Har ni någon långsiktig plan för ert arbete med att försöka förebygga nya brott?

Vi har ett väl utvecklat kontrollsystem, men det är viktigt att alltid uppdatera detta system kontinuerligt för att systemet skall vara så aktuellt som möjligt.

14. Hur ser ni på kostnad/nytta perspektivet när det handlar om att satsa resurser på brottsförebyggande åtgärder?

Det är oerhört viktigt för oss att hålla en hög standard på vårt interna kontrollsystem oavsett hur mycket det kostar. När verksamheten har växt har mer resurser satsats på internrevision och fler felaktigheter har upptäckts. Vi har även lokala internrevisorer över hela världen vilket ger stora fördelar då de kan det lokala språket och känner till landets kultur och seder. I dagsläget tycker jag att vi har en bra balans och tillräckligt med resurser för att upprätthålla den interna kontrollen.

✦ Hur har upptäckta brott påverkat den mängd resurser ni har lagt ner på brottsförebyggande åtgärder?

Specifika brott som upptäckts inom organisationen har ej påverkat den mängd resurser vi har fått till förfogande.

15. Vad ser du för konkreta hinder när det handlar om brottsförebyggande åtgärder?

Jag ser inga hinder, vi har full support från ledningen och vi har fått de resurser vi behöver.

16. Vad ser du för nackdelar när det handlar om brottsförebyggande åtgärder?

Tidigare fanns det onödiga kostnader kopplade till att säkerställa de interna kontrollerna inom SOX projektet.



17. Hur tror du företag/ägare i allmänhet ställer sig till risken att bli drabbade av ekobrott?

Vi i Norden är nog lite godtrogna och tror att ”det händer inte oss”. Företag borde vara mer realistiska och upprätthålla ett bra kontrollsystem som avskräcker medarbetare från att begå brott inom verksamheten. Idag agerar nog många företag efter att de har blivit utsatta för brott istället för att arbeta i preventivt syfte.

18. Vem kontrollerar er på intern revisionsavdelningen?

Min position är relativt oberoende då jag rapporterar till tre personer: ordförande i revisionskommittén som även sitter i styrelsen, koncernens VD samt ekonomichefen för koncernen. Jag kan exempelvis inte få sparken utan att de tre är överens, vilket förstärker min position som oberoende. Resterande internrevisorer kontrollerar jag och därför kan inte den lokala chefen i exempelvis i Kina avskeda sin interna revisor. Därutöver samarbetar vi självklart med våra externa revisorer och de reviderar det material vi levererar.



Kapitel 5 – Analys

I analysen jämför författarna referensramen med det empiriskt insamlade materialet. Det empiriska materialet, i form utav intervjuer, ställs också mot varandra för att på ett tydligt sätt belysa likheter och skillnader mellan de två företagen.

5.1 Historik – Förebyggande av ekonomisk brottslighet

Sedan 1970-talet har den svenska staten aktivt arbetat med att bekämpa ekonomisk brottslighet. Under andra halvan av 1980- talet avstannade dock arbetet på grund av resursbrist. Samtidigt ökade antalet anmälda brott och under början av 1990- talet konstaterades det att myndigheterna hade allt för knappa resurser för att klara av de ökade anmälningarna. En utredning påbörjades av riksdagens revisorer som kom fram till att samhällets brottsförebyggande åtgärder var bristfälliga och det blev startskottet för ett mer omfattande arbete för att bekämpa ekonomisk brottslighet. 1998 startades Ekobrottsmyndigheten som sedan dess har varit den ledande kraften för bekämpning av ekonomisk brottslighet i Sverige.⁷⁷

Företag A

Under tidigt 1990- tal bedrev företaget ingen nämnvärd intern kontroll utan det låg inom ekonomichefens ansvarsområde. Runt millennieskiftet utvecklades ett mindre paket med vägledning om hur intern kontroll skulle bedrivas inom koncernen. Det saknades dock resurser vid denna tidpunkt för att kontrollera att implementering skedde runt om i koncernen.

2002 när SOX introducerades påbörjades ett omfattande arbete för att leva upp till de stränga krav som lagstiftningen ställde på den interna kontrollen. 2006 nådde företaget upp till dessa krav. I samband med att kraven uppnåtts avregistrerades företaget från SEC. Därmed var de inte tvungna att följa SOX utan kunde anpassa den interna kontrollen till företagets behov. Då stora resurser hade satsats på projektet ville företaget ta vara på de bitar som ansågs höja nivån på den finansiella rapporteringen. Anpassningen mynnade ut i en egen intern kontrollstandard, ICS. Företaget anser att de idag är ett av de ledande verkstadsföretagen vad gäller arbetet med den interna kontrollen.

Företag B

Företaget har alltid arbetat med brottsförebyggande åtgärder. Allt arbete genom åren har lett fram till en mängd dokument och utbildningsprogram som deras medarbetare skall ta del av. Företaget arbetar till stor del enligt SOX riktlinjer trots att de inte längre är registrerade på SEC. Företaget anser att SOX är en bra standard för intern kontroll men har skalat bort kostsamma externa tester av kontrollerna som de inte anser vara nödvändiga. Företag B anser att de är ett av de företag i Sverige i dag som jobbar mest aktivt med att bekämpa ekonomisk brottslighet.

⁷⁷ Ekobrottsmyndigheten, (2004) *Att förebygga och förhindra allvarlig ekonomisk brottslighet- EBM från experiment till långsiktighet*. Stockholm



5.2 Agent- Principal teorin

Teorin avser ett förhållande där agenten, exempelvis VD, agerar i principalens, exempelvis ägarens, intresse. Principalens önskan är att det inte skall finnas något informationsgap mellan honom och agenten. När det existerar ett informationsgap ges agenten utrymme att sätta sina egna intressen före företagets. För total informationssymmetri krävs fullständig kännedom för principalen om agentens arbete, vilket gör anställningsförhållandet onödigt.⁷⁸

Företag A

Företaget anser att bonussystem är tämligen onödiga och hänvisar till att studier på området visar att bonussystem inte påverkar personers prestationer. Respondenten menar därför att bonussystem inte fyller något syfte i ett brottsförebyggande perspektiv.

I det specifika brottet anser Företag A att det inte var den interna kontrollen som var bristfällig, utan det var den person som skulle utföra kontrollen som inte skötte sina åtaganden.

Företag B

Företag B anser att bonussystem är ett bra sätt att motivera anställda till att göra ett bra jobb. Viktigt är att avtalen är korrekt utformade och objektivt mätbara för att fylla sin funktion. Företag B ser inget samband mellan sina bonussystem och sitt brottsförebyggande arbete.

I Företag B var det Ekonomichefens bristande kontroll som möjliggjorde att det specifika brottet kunde begås. Brottet begicks på chefsnivå och därför var ekonomichefen den ende som hade ansvar för kontrollerna.

5.3 De tre skyddsnivåerna

Agneta Syrén påpekar att det finns tre olika skyddsnivåer som ett företag kan använda sig av för att förebygga ekonomisk brottslighet inom verksamheten. Vidare menar hon att det idag är många företag som arbetar aktivt med den första skyddsnivån. Det är dock först när företagen tar sig an den andra och tredje nivån som de uppnår ett mer stabilt skydd mot ekonomisk brottslighet.⁷⁹

5.3.1 Första skyddsnivån

På den första skyddsnivån är avsikten med insatserna att minimera möjligheter att kunna begå tillfällighetsbrott. Detta kan göras med brottsförebyggande åtgärder som intern kontroll och whistleblowers.⁸⁰

5.3.1.1 Intern kontroll

Genom god intern kontroll löper företagen mindre risk att förlora pengar. Behovet av att kontrollera varje transaktion minskar då den interna kontrollen fungerar på ett tillförlitligt sätt.⁸¹ Syftet med intern kontroll är att minimera risken för både avsiktliga och oavsiktliga fel. Ju mer resurser ett företag lägger ner, desto bättre blir företaget på att upptäcka felaktigheter.

⁷⁸ Hatch, M. J., (2002) *Organisationsteori*. Studentlitteratur, Lund

⁷⁹ Syrén, A., (2006) *På bar gärning – Att förebygga brott*. SIS Förlag, Stockholm

⁸⁰ Ibid

⁸¹ FAR Förlag AB. (2006) *Testa den interna kontrollen och redovisningen!* Stockholm



Företagen bör även överväga om kostnaden för den interna kontrollen kan motiveras av den nytta som den tillför.⁸²

Den interna kontrollen skall granskas av företagets externa revisorer som skall rapportera hur väl kontrollsystemet fungerar till företagets ledning.⁸³ En väl fungerande intern kontroll kan leda till minskade revisionsarvodena för företaget.⁸⁴

Det finns en mängd olika sätt att utforma den interna kontrollen och utformningen är beroende av parametrar som IT- system, resurser, storlek och bransch. Det finns dock vissa grundläggande kontroller företaget kan tillämpa för att uppnå god intern kontroll, bland annat bör det finnas en genomtänkt arbets- och ansvarsfördelning som skall säkerställa attest- och rapportsystemet.⁸⁵

Företag A

Företag A arbetar med intern kontroll och det regleras, på en mycket hög nivå, hur koncernens bolag skall arbeta med den interna kontrollen. Företaget anser att en stark intern kontroll är den bästa brottsförebyggande åtgärda man kan ha. Förebyggandet av brott är dock inte den primära funktionen för den interna kontrollen, utan det blir en positiv bieffekt. Företag A har jobbat med brottsförebyggande åtgärder så länge som de har haft intern kontroll, och ju duktigare de har blivit desto större effekt har det fått. Företag A utvecklar kontrollerna själva men hyr in externa revisorer som hjälper Företaget att säkerställa den interna kontrollens funktion. Företag A jobbar för tillfället med en vidareutveckling av sin interna kontroll som går under namnet Fas 2. Respondenten i Företag A menar att de inte har haft några begränsningar vad gäller den mängd resurser de fått till uppbyggnaden av den interna kontrollen. Dock har de alltid fått motivera sitt behov av resurser. Respondenten säger att allt kostar pengar och det måste vägas mot den nytta man får. Det handlar alltid om subjektiva bedömningar eftersom det inte går att mäta hur många brott man förhindrar med hjälp av sina brottsförebyggande åtgärder.

Företag A har inte ändrat något i sin interna kontroll efter brottet då de anser att den redan är tillräckligt genomarbetad. Företaget anser att det aldrig går att få ett hundra procentigt skydd mot ekonomisk brottslighet. Efter brottet har Företaget ytterligare utbildat sina medarbetare inom intern kontroll. Hela koncernen, och inte enbart den aktuella avdelningen, fick ta del av utbildningen. Företagets policy är att anmäla alla brott, vilket de anser får en avskräckande effekt.

Respondenten säger att han rapporterar till koncernens finansdirektör och revisionskommittén. De bedömer sedan respondentens arbetsinsats. Respondenten menar också att han aldrig kan bli helt oberoende eftersom han är anställda av företaget. När revisionsavdelningen utvecklar en intern kontroll som skall implementeras i verksamheten, så är det aldrig samma person som har utvecklat kontrollen som säkerställer att den fungerar korrekt. Slutligen görs en förvaltningsrevision av Företagets externa revisorer, vilken inkluderar viss intern kontroll testning.

⁸² FAR Förlag AB. (2006) *Revision: En praktisk beskrivning*. Stockholm

⁸³ Hubbard, L. D., (2003) *Understanding Internal Controls, Internal Auditor*, 60 (5)

⁸⁴ FAR Förlag AB, (2006) *Testa den interna kontrollen och redovisningen!* Stockholm

⁸⁵ Ibid



Företag B

Företagets interna kontroll bygger på COSO:s ramverk. Företag B anser att med bra rutiner minskar risken att medarbetarna blir frestade att gynna sina egna intressen. I Företag B:s interna kontrollpaket finns en tydlig inriktning mot brottsförebyggande åtgärder. Där innefattas bland annat en mängd olika dokument, system och utbildningsprogram. Företag B anser att de i dagsläget har en bra balans och tillräckligt med resurser för att upprätthålla sitt interna kontrollsystem. Företaget menar vidare att det är viktigt att hålla en hög standard och uppdatera sitt kontrollsystem oavsett kostnaden.

Företag B:s intern revisorer, som är utspridda över hela världen, säkerställer att den interna kontrollen fungerar och ger vid behov rekommendationer till förbättringar. En stor del av arbetet är också att kostnadseffektivisera verksamheten. Därmed blir det brottsförebyggande arbetet en del av alla program och metoder. Företagets interna revisionsavdelning utvecklar inte kontrollerna utan ser till att de fungerar på ett korrekt sätt. Det är en annan enhet inom Företag B som utvecklar kontrollerna.

Företaget har efter det inträffade brottet sett över sitt kontrollsystem men konstaterat att de inte behöver ändra på det eftersom de anser att kontrollsystemet är tillräckligt bra. Företaget anser att det dock alltid är positivt att se över de befintliga rutinerna extra noggrant. Generellt sett anser Företag B att enskilda brott inte påverkar den mängd resurser som de lägger ner på den interna kontrollen. I takt med att den interna revisionsavdelningen har växt har Företag B upptäckt fler felaktigheter. De anser att det inte helt går att skydda sig mot ekonomisk brottslighet.

Respondenten på Företag B säger avslutningsvis att han anser sin position vara relativt oberoende då han skall rapportera till tre olika enheter, utöver den lagstadgade revisionen. Dessutom är det respondenten som är ansvarig för intern revisorerna runt om i världen.

5.3.1.1.1 COSO

COSO är ett ramverk som skall fungera som en mall för hur företag kan uppnå god intern kontroll.⁸⁶ COSO är en av de mest accepterade modellerna bland företag runt om i världen som vill uppnå en förbättring av de interna styrnings- och kontrollsystemen.⁸⁷ COSO består av fem delar: kontrollmiljö, riskvärdering, kontrollaktiviteter, information och kommunikation samt övervakning.⁸⁸

Företag A

Företag A arbetar enligt COSO:s ramverk. Anledningen till att Företag A införde COSO var att de blev tvungna att i detalj dokumentera bland annat finansprocesser och kontrollrutiner. Företaget implementerade COSO med syfte att uppnå SOX standard.

Företag B

Företag B använder sig av COSO:s ramverk som ett led i förebyggandet av ekonomisk brottslighet. Företagets interna kontrollsystem baseras på COSO modellen och huvudsyftet är att uppnå SOX standard.

⁸⁶ <http://www.internrevisorerna.se/uploads/cosooversattning.pdf> (2008-03-23)

⁸⁷ FAR Förlag AB, (2006) *Testa den interna kontrollen och redovisningen!* Stockholm

⁸⁸ Syrén, A., (2006) *På bar gärning – Att förebygga brott*. Sid. 63-66. SIS Förlag, Stockholm



5.3.1.1.2 COBIT

COBIT är ett praktiskt ledningsverktyg baserat på en kunskapsbas för IT- processer. Tanken med COBIT är att det skall fungera som ett ramverk för IT- styrning och kontroll. I COBIT fokuseras det på vad man skall göra och inte hur det skall göras. Strukturen i COBIT är utvecklade ur COSO modellen och består av faserna: planering och organisation, genomförande, leverans och support samt övervakning och utvärdering.⁸⁹

Företag A

Företag A använder sig av COBIT:s ramverk för att uppnå en god IT- styrning och kontroll.

Företag B

Företag B har hört talas om COBIT men använder sig inte av det. Företaget anser sig ändå arbeta noggrant med IT- säkerheten.

5.3.1.2 Whistleblowers

Whistleblowers är en funktion som kan ge företaget tillgång till information som de annars inte hade fått ta del av. Ett företag kan använda sig av både interna och externa whistleblowers. De tillvägagångssätt som företagen använder sig av, för att tillgodogöra sig informationen, varierar. Företaget bör dock uppmuntra sina anställda att anmäla oegentligheter. De företag som inte använder sig av whistleblowers kan i vissa fall misstänkliggöras enbart på grund av sin passivitet.⁹⁰

Företag A

Företag A har två whistleblowers på koncernnivå. Den första hanterar företags- och medarbetarbrottslighet och den andra hanterar brott mot Code of Conduct i allmänhet. I vissa länder där Företaget är verksamt har de även externa whistleblowers. Företag A utreder alltid tips om oegentligheter som är specifika och relevanta. Företaget poängterar att de i möjligaste mån försöker behålla medarbetarens anonymitet. Företag A anser att utan löfte om anonymitet fungerar inte funktionen. De anser att whistleblowers fyller en viktig funktion som säkerhetsventil, men säger också att det inte kommer in särskilt mycket information den här vägen. Företaget säger att de har som policy att polisanmäla alla brott. Dock sker undantag vid mindre, lokala förseelser då Företaget överlåter till varje avdelningschef att ta beslut om åtgärder.

Företag B

Företag B använder sig av whistleblowers, vilket de anser fungerar bra. Finner de substans i anmälningarna tillsätts en utredning. Anmälda oegentligheter som inte direkt leder till utredning avslutas inte, utan läggs på is en tid tills dess att eventuellt ny information dyker upp. Företaget förespråkar anonymitet och uppmuntrar sina medarbetare till att anmäla misstänkta oegentligheter. Alla anmälningar görs direkt till koncernens intern revisionsavdelning. Företaget har nolltolerans när det gäller brott och tar ingen hänsyn till brottets omfattning. Huruvida brottet polisanmäls eller inte är en kostnadsfråga för Företaget, då kostnaderna för en rättegång ibland kan överstiga den ekonomiska förlusten som brottet har orsakat. Vid brott är

⁸⁹ http://www.haverblad.se/resurser_modeller_cobit.php (2008-05-13)

⁹⁰ Busey, C., (2008) *Whistleblowers in the workplace*. Associations Now, februari 2008.



det den lokala chefen som tar beslut i frågan, som dock oftast söker rådgivning hos Företagets intern revisionsavdelning.

5.3.2 Andra skyddsnivån

Den andra skyddsnivån förespråkar ett öppet företagsklimat som en viktig del i det brottsförebyggande arbetet. I ett företag där alla känner sig delaktiga och kan göra sin röst hörd, minskar risken för medarbetarbrottslighet.⁹¹

5.3.2.1 Svensk kod för bolagsstyrning

Svensk kod för bolagsstyrning är utarbetad för att förbättra svenska företags bolagsstyrning. Koden är ett verktyg för företagets självreglering och utgår från principen följ eller förklara. Syftet med koden är att öka förtroendet för svenska företag hos svenska och utländska intressenter. Koden riktar sig främst till noterade och publika aktiebolag.⁹²

Företag A

Företag A ligger långt utöver Kodens krav eftersom de redan följer sin egen omarbetning av SOX riktlinjer.

Företag B

Företag B följer SOX och täcker därmed in de riktlinjer som ställts upp av Koden.

5.3.2.2 Sarbanes- Oxley Act

Sarbanes- Oxley Act är en ramlagstiftning som skall säkerställa företags interna kontroll- och styrningssystem. Syftet vid instiftandet var att återställa investerarnas och andra intressenters förtroende för marknaden. Lagstiftningen syftar till att öka insynen i de publika bolagens finansiella rapportering samt se till att VD och ekonomichef säkerställer de finansiella rapporterna. SOX lagstiftningen är tvingande för de företag som är registrerade på SEC.⁹³

Företag A

När SOX utvecklades var Företag A fortfarande registrerat på SEC. Projektet för att nå upp till SOX kostade dem ett par hundra miljoner kronor på grund av dess komplexitet. Företaget tog hjälp av COSO, kompletterat med COBIT, för att nå upp till SOX högt ställda krav. Kravet från företagets externa revisorer var att minst 75 procent av koncernens totala verksamhet skulle uppnå SOX standard. Vid utgången av 2006 hade företaget implementerat SOX. Företaget valde dock att avregistrera sig från SEC innan de ansökte om första SOX certifikatet. Företag A var därmed inte längre tvungna att följa SOX.

Som tidigare nämnts skapade Företag A ICS, som var en omarbetning av SOX. Anledning var att Företagets arbete med SOX hade lett till stora förbättringar i den finansiella rapporteringen för vissa bolag. När Företaget övergick till ICS rensade de ut det de tyckte var onödigt i SOX. Omarbetningen till ICS innebar att Företaget hade möjlighet att implementera arbetet på resterande 25 procent av koncernens verksamhet. ICS är inte designat för att vara brottsförebyggande men en del av effekten blir brottsförebyggande.

⁹¹ Syrén, A., (2006) *På bar gärning – Att förebygga brott*. SIS Förlag, Stockholm

⁹² <http://www.bolagsstyrning.se/sv/0000004.asp> (2008-03-17)

⁹³ Svernlöv, C. & Blomberg, E., (2003) *Sarbanes- Oxley – ny värdepapperslagstiftning*. Nordisk Bokindustri, Stockholm



Företag B

Företag B är inte tvingade att följa SOX, men de har fortsatt att arbeta efter SOX riktlinjer eftersom de anser att det är en bra standard för interna kontroller av de finansiella rapporterna. I och med avregistreringen från SEC kunde Företaget bli mer kostnadseffektivt. Företag B använder sig av COSO modellen för att uppnå dessa riktlinjer. Företag B har i dagsläget implementerat SOX i cirka 95 procent av organisationen.

5.3.3 Tredje skyddsnivån

På samhällsnivå återfinns den tredje skyddsnivån. Företag kan använda sig av CSR rapportering för att skapa en harmonisk organisation. Ett företag som aktivt arbetar med CSR frågor föregår med gott exempel inför sina medarbetare. Medarbetarna uppmanas därmed att ta ett socialt ansvar, vilket leder till att de har färre incitament att begå brott.⁹⁴

Företag A

Företag A arbetar aktivt med CSR frågor och anser att all verksamhet i grunden måste bygga på god moral och etik. Samtidigt anser Företaget att det är väldigt viktigt att medarbetarna utbildas i de regelverk som Företaget har satt upp, exempelvis Code of Conduct. Företag A tror dock inte att arbetet med CSR frågor har tillräckligt stor betydelse för att fungera som en brottsförebyggande åtgärd.

Företag B

Företag B arbetar aktivt med CSR frågor och anser att en god atmosfär inom företaget minskar risken för att medarbetare skall begå brott inom organisationen. Medarbetarna utbildas i företagets Code of Conduct, som skall säkerställa att god moral, etik och integritet sätter sin prägel på organisationen.

5.4. Övrig analys av empiri

Nedan presenteras företagsspecifik empiri som inte direkt kan kopplas till teorin. Avsnittet presenterar därmed endast en sammanställning av empiri från de båda intervjuerna.

Hur upptäcktes brottet?

Företag A

Det aktuella brottet i Företag A uppdagades genom att en åklagare kontaktade Företaget och ifrågasatte en av företagets konsultkontakter. Anledningen till åklagarens kontakt var att konsulten i fråga var föremål för en annan brottsutredning. Företag A granskade konsulten närmare och kunde konstatera att han även bedrev brottslig verksamhet mot dem, tillsammans med en av Företagets medarbetare.

Företag B

Brottet i Företag B uppdagades tack vare att EBM kontaktade Företaget och påtalade sin misstanke om att en person hade förskingrat pengar från Företaget.

⁹⁴ Syrén, A., (2006) *På bar gärning – Att förebygga brott*. SIS Förlag, Stockholm



Vad har brottet fått för följder?

Företag A

Till att börja med nämner Företag A den direkta ekonomiska förlusten. Vidare påpekas de indirekta kostnaderna samt alternativkostnaderna. Brottet gav Företaget negativ uppmärksamhet i media, men respondenten tror inte att Företaget tagit skada av detta. Det fanns samtidigt medarbetare på Företaget som kände sig svikna av personen som begick brottet. Utöver detta fick brottet även en preventionseffekt.

Företag B

Företag B tror inte att deras intressenters förtroende för företaget har påverkats av det aktuella brottet. Inom Företaget uppmärksammas alltid begångna brott och det framhålls ytterligare att brott är oacceptabelt. Respondenten anser att alla interna kontrollsystem som inte säkerställs förfaller, därför lägger Företag B stor vikt vid att säkerställa kontrollerna så att de fungera korrekt.

Hur högt upp i organisationen förs diskussioner om brottsförebyggande åtgärder?

Företag A

I Företag A förs diskussioner ända upp på styrelsenivå, där Revisionskommittén behandlar frågor som revision, intern kontroll och finansiell rapportering som lagts fram av intern revisionsavdelningen. För att det skall tas upp på ägarnivå krävs det att styrelsen och/eller VD misssköt förvaltningen av bolaget eller att det interna kontrollsystemet har väsentliga brister.

Företag B

I Företag B förs diskussioner på koncernledningsnivå. Det blir en ägarfråga endast om det interna kontrollsystemet har betydande brister eller om det är en person på ledningsnivå som begår brottet.

Hur tror du företag/ägare i allmänhet ställer sig till risken att bli drabbade av ekobrott?

Företag A

Företag A tror att det är först när ett brott har begåtts som man bryr sig, för att sedan falla in i en falsk trygghet igen när allt har blåst över. Respondenten tror att storleken på företag spelar in i hur ofta företag blir utsatta för ekonomisk brottslighet. Respondenten säger att all statistik på området pekar på att det begås brott systematiskt.

Företag B

Företag B anser att företag i allmänhet borde vara mer realistiska när det handlar om den relativt höga risken att bli drabbad av ekonomisk brottslighet. Respondenten menar att man bör upprätthålla ett bra kontrollsystem som avskräcker medarbetare från att begå brott. Respondenten tror att många företag reagerar först när de blivit drabbade av ekonomisk brottslighet istället för att försöka förebygga det i ett tidigt skede.



Kapitel 6 – Slutsatser

I detta avslutande kapitel drar författarna slutsatser baserade på analysen. Inledningsvis diskuteras de brottsförebyggande åtgärder företag kan tillämpa. Vidare diskuteras arbetet med brottsförebyggande åtgärder i praktiken och uppsatsens frågeställning besvaras. Avslutningsvis presenterar författarna lite egna reflektioner och ger förslag till fortsatt studie.

6.1 Vad finns det för brottsförebyggande åtgärder som företag kan tillämpa?

Författarnas huvudsyfte med uppsatsen har varit att få en förståelse för hur företagen förändrat sitt brottsförebyggande arbete efter att de har blivit utsatta för ekonomisk brottslighet. Författarna har därför valt att presentera olika komponenter som samverkar för att förebygga ekonomisk brottslighet, för att sedan kunna se om de undersökta företagen har använts sig av dessa i sina brottsförebyggande arbeten. De komponenter som presenterats är:

- ✦ **Intern kontroll**
- ✦ **Whistleblowers**
- ✦ **SOX**
- ✦ **Svensk kod för bolagsstyrning**
- ✦ **CSR**
- ✦ **Uppförandekod**
- ✦ **Interna utbildningsprogram**

För ett företag som vill arbeta med att förhindra ekonomisk brottslighet är det viktigt att ha en god intern kontroll. I uppsatsen presenteras två ramverk, COSO och COBIT, som finns till för att hjälpa företag att uppnå en god intern kontroll. Under 2000- talet har det skapats regelverk, såsom SOX och Svensk kod för bolagsstyrning, som skall säkerställa för företagens intressenter att företagens finansiella rapportering är korrekt. För att uppnå de krav som dessa regelverk ställer krävs att företagen har en god intern kontroll. Det kan sammanfattas med att intern kontroll är ett verktyg i kampen mot ekonomisk brottslighet, COSO och COBIT är hjälpmedel samt att SOX och Svensk kod för bolagsstyrning är garantier för att verktyget fungerar korrekt.

Vidare har de undersökta företagen presenterat ytterligare metoder för att förebygga ekonomisk brottslighet i form utav uppförandekoder och interna utbildningsprogram. Författarna har även kunnat konstatera att enskilda funktioner, som whistleblowers, fungerar brottsförebyggande. De har också framkommit att ett aktivt arbete med frågor som rör miljö, etik och socialt ansvar (CSR) kan ha en brottsförebyggande effekt.



6.2 Brottsförebyggande åtgärder i praktiken

Vad som ansågs problematiskt innan uppsatsen var att svenska statens resurser inte räckte till för att bekämpa ekonomisk brottslighet. Författarna tyckte därför att det var intressant att beskriva enskilda företags åtgärder för att bekämpa ekobrott samt hur de har förändrat sitt brottsförebyggande arbete efter att de specifika brotten uppdragats. Författarna ansåg att det inte bara var statens uppgift att bekämpa brott utan också företagets ansvar. Lika självklart som det är att minska risken för inbrott med hjälp av lås och larm, borde det vara att minska risken för bedrägeri med exempelvis kontrollsystem och/eller en whistleblowerfunktion. I de undersökta företagen förs diskussioner om det brottsförebyggande arbetet ända upp på styrelsenivå. Författarna anser att det är viktigt att diskussioner om brottsförebyggande arbete förs på en så hög nivå som möjligt, eftersom ett effektivt brottsförebyggande arbete bör genomsyra hela organisationen.

Författarna valde i ett tidigt skede att bygga sin referensram kring *de tre skyddsnivåerna*, där Syrén poängterade att ett väl balanserat skydd mot ekobrott endast uppstår när företag aktivt arbetar med alla tre skyddsnivåer. När man tolkar respondenternas svar kan man snabbt utläsa att deras brottsförebyggande arbete grundar sig i en god intern kontroll. Företag A uttrycker klart att *"En god intern kontroll är den bästa brottsförebyggande åtgärd företag kan tillämpa"*. Vad som dock bör påpekas, i båda företagen, är att det brottsförebyggande arbetet blir en positiv bieffekt av det interna kontrollsystemet och att huvudsyftet med systemet är att effektivisera verksamheten samt att skära ner kostnaderna. Författarna instämmer med Företag A, när de menar att ett internt kontrollsystem minimerar möjligheten till tillfällighetsbrott. Samtidigt vidhåller författarna att ett aktivt arbete med intern kontroll inte på något sätt får rättfärdiga ett bedrägligt beteende hos medarbetarna.

I avseendet att arbeta brottsförebyggande skiljer företagen sig åt. Företag A likställer i mångt och mycket den interna kontrollens utveckling med företagets brottsförebyggande arbete, medan Företag B väljer att ha ett renodlat brottsförebyggande arbete mot just ekonomisk brottslighet. Många av Företag B:s brottsförebyggande åtgärder syftar till att ge medarbetarna vetskap om hur man skall hantera olika situationer, hur man som chef föregår med gott exempel samt vilka områden som behöver extra tillsyn. I och med dessa åtgärder, tror författarna, att det inpräntas en medvetenhet hos medarbetarna att agera enligt företagets riktlinjer. En avvikelse från riktlinjerna kommer att uppfattas som ett "brott" inom organisationen. Författarna anser att ovan nämnda riktlinjer, till skillnad från interna kontrollsystem, kan förebygga brott i ett tidigare skede. Författarna instämmer också med de undersökta företagen i deras åsikt om att svenska företag, generellt sett, är lite för naiva inför risken att bli utsatta för ekonomisk brottslighet.

Båda företagens whistleblowerfunktion har för avsikt att uppfattas som en säkerhetsventil mellan medarbetare och internrevisionsavdelningen. Vid tips via funktionen garanteras medarbetarna anonymitet. Företag A menar att utan anonymitet faller funktionens syfte. Författarna samtycker med respondenterna och anser att funktionen är en väsentlig del i det brottsförebyggande arbetet, men författarna tillägger också att funktionen inte bara skall syfta till att anmäla brottsmisstankar utan exempelvis också bristfälliga rutiner inom organisationen som ger möjlighet till brott.

Efter intervjuerna har författarna märkt en viss skillnad i vad företagen ansett vara överflödigt i SOX standarden. Företag A menade att mycket av den dokumentation som var obligatorisk endast fanns till för att friskriva externrevisorerna från ansvar, medan Företag B istället ansåg



att externrevisorernas totala säkerhetsställande av den interna kontrollen var onödig. Företagen ansåg att kostnaderna inte förde tillräckligt stor nytta med sig. Författarna delar Företag B:s åsikt om att Företagets interna revisionsavdelning är ett lämpligt substitut till det uppdrag som externrevisorerna utför. Vidare väljer författarna att inte dra några slutsatser kring Företag A:s uttalande om SOX dokumentationen, eftersom författarna anser sig ha för dåliga kunskaper inom området för att bedöma nyttan av SOX dokumentationen relaterat till företagets nerlagda kostnad. Dock anser författarna att det kan finnas en risk att Företag A:s egna standard (ICS) håller en lägre kvalitet, i förhållande till SOX, då stora delar av dokumentationen har utelämnats.

Båda företagen förespråkar en god atmosfär inom företag, vilket respondenterna tror uppstår när man utbildar sina medarbetare i enlighet med företagets Code of Conduct. Företagen hävdar att grunden i en väl fungerande organisation är att medarbetarna är väl införstådda i vad som betraktas vara god moral och etik. Företag B tydliggör att personer på chefsnivå skall föregå med gott exempel, vilket kan ses som ett tecken på att man är väl medveten om att man oftast agerar som chefen gör och inte utefter vad han säger. Det råder viss skillnad i respondenternas synpunkter kring CSR frågor i ett brottsförebyggande perspektiv. Företag B menar att deras sociala ansvarstagande minskar risken för att medarbetare skall begå brott inom organisationen. Tvärtemot anser Företag A att CSR frågor inte har tillräckligt stor betydelse för att ha någon brottsförebyggande effekt. Författarna är benägna att samtycka med Företag B om att ett aktivt CSR arbete har en brottsförebyggande inverkan på längre sikt. Författarna anser vidare att det bör vara en självklarhet med en Code of Conduct för de företag som vill arbeta aktivt och trovärdigt med brottsförebyggande åtgärder.

6.2.1 Förändringar i det brottsförebyggande arbetet

Författarnas uppfattning är att företagen inte valt att göra några väsentliga förändringar i sitt sätt att arbeta brottsförebyggande efter brottet. Båda företagen har valt att stå fast vid samma struktur, som innan brottet, eftersom de anser att deras brottsförebyggande åtgärder håller en hög standard. Samtidigt hävdar företagen att man tillhör toppskiktet av de företag som arbetar med brottsförebyggande åtgärder, men betonar att man alltid måste uppdatera och utveckla sina interna kontroller. Författarna konstaterar ändå, med viss skepsis, att inget av företagen via sina egna interna kontroller upptäckte de aktuella brotten. Författarna har förståelse för att det inte helt går att förebygga brott, men anser att företag som påstår att de tillhör toppskiktet inte skall behöva upplysas om brottslig verksamhet, inom den egna organisationen, från utomstående. En viss skillnad fanns det dock i företagens agerande efter brottet. När Företag A insåg att det var ett misstag av en anställd som hade möjliggjort brottet valde man att utbilda medarbetarna. Företag B valde att inte vidta några åtgärder alls. Författarna tolkar utbildningen som en tillrättavisning för att få personalen att utföra företagets interna kontroller på ett korrekt sätt.

6.3 Egna reflektioner

Under uppsatsens gång har författarna insett att det inte finns några brottsförebyggande åtgärder som helt kan eliminera möjligheten att begå brott inom en organisation. Men vad författarna dock kan konstatera är att ju mer resurser företag lägger på brottsförebyggande arbete desto effektivare blir arbetet med att upptäcka felaktigheter - avsiktliga som oavsiktliga - inom verksamheten.

I studiens problemdiskussion framkommer det att resursbrist är en anledning till att företag inte aktivt arbetar med brottsförebyggande åtgärder. Dock anser de undersökta Företagen att de fått



tillräckliga resurser i sitt brottsförebyggande arbete. Författarna vill därmed påstå att det finns goda intentioner vad gäller brottsförebyggande arbete inom svenskt näringsliv idag, samt att relevansen i PwC:s rapport kan ifrågasättas när det handlar om multinationella företag.

Författarna valde under studiens gång att belysa Agent- Principal teorin eftersom den kan ge en förklaring till varför medarbetare i förtroendeställning begår brott. Teorin är ingen brottsförebyggande åtgärd i sig, men vetenskapen om teorin kan hjälpa styrelse och ledning att vidta åtgärder för att motverka att agenten handlar för egen vinning skull. Författarna valde därför att lyfta fram bonussystem som en åtgärd för att motverka problematiken inom teorin. Båda Företagen är dock överens om att det inte finns något samband mellan deras bonussystem och deras brottsförebyggande arbete.

Författarna kan avslutningsvis konstatera att de aktuella brotten inte har påverkat företagen nämnvärt, utöver den rena ekonomiska förlusten.

6.4 Förslag till fortsatt studie

Tidigare i kapitlet konstaterade författarna att det inte finns några brottsförebyggande åtgärder som eliminerar den ekonomiska brottsligheten, men att ju mer resurser som satsas desto effektivare blir det brottsförebyggande arbetet. Författarna anser därför att det vore intressant att vidare undersöka hur företags brottsförebyggande arbetet skiljer sig åt i en låg- respektive högkonjunktur.

Vidare rekommenderar författarna att en studie, liknande författarnas, med fördel kan göras på storleksmässigt mindre företag.

KÄLLFÖRTECKNING

Offentligt tryck

- Statens Offentliga Utredningar (2004), *SOU2004:47*
- Göteborgs tingsrätt, Mål nr. B 3778-05
- Göteborgs tingsrätt, Mål nr. B 3297-07

Litteratur

- Bosworth-Davies, R. och Saltmarch, G. (1995), *Definition and Classification of Economic Crime*. I Reuvid J. (Ed.), *The Regulation and Prevention of Economic Crime Internationally* (pp. 3 - 52), Kogan Page Ltd, London
- Dahmström, K. (2000) *Från datainsamling till rapport – att göra en statistisk undersökning*. Studentlitteratur, Lund
- Denscombe, M. (1998), *Forskningshandboken – för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna*, Studentlitteratur, Lund
- Far Förlag AB, (2006), *Testa den interna kontrollen*, Far Förlag, Stockholm
- Far Förlag AB, (2006), *Revision: En praktisk beskrivning*, Far Förlag, Stockholm
- Haglund, Sturesson och Svensson, (2005), *Intern kontroll: en del av verksamhets- och ekonomistyrningen*, Komrev, Stockholm
- Hatch, M J. (2002), *Organisationsteori*, Studentlitteratur, Lund
- Iyer, N och Samociuk, M. (2007), *Fraud and Corruption – Prevention and Detection*, TJ International Ltd, Cornwall
- Lander, Guy P. (2004), *What is Sarbanes- Oxley?*, McGraw Hill, New York
- Svernlöv, C. (2004), *Svensk kod för bolagsstyrning – Med kommentarer för praktisk tillämpning*, Norstedts Juridik, Stockholm
- Svernlöv, C. och Blomberg, E. (2003), *Sarbanes- Oxley – ny värdepapperslagstiftning*, Nordisk Bokindustri, Stockholm
- Syrén, A. (2006), *På bar gärning – Att förebygga brott*, SIS Förlag, Stockholm

Artiklar

- Busey, C. (2008), *Whistleblowers in the workplace*, Associations Now, februari 2008, nr. 2
- Hubbard, L D. *Understanding Internal Controls*, Internal Auditor 2003, vol. 60, nr. 5

- Västerbro, V. *Kunskap ska förebygga ekobrott*, Apropå 2003, nr. 4-5

Muntliga källor

- Intervju med internrevisionschef, Företag A
- Intervju med internrevisionschef, Företag B

Internetkällor

American Dietetic Association:

- http://www.eatright.org/cps/rde/xchg/ada/hs.xsl/governance_10097_ENU_HTML.htm (2008-03-11)

The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission:

- <http://www.coso.org/publications.htm> (2008-03-23)
- <http://www.coso.org/default.htm> (2008-03-23)

Ekobrottsmyndigheten:

- http://www.ekobrottsmyndigheten.se/templates/EmployeeList____170.aspx (2008-02-13)
- http://www.ekobrottsmyndigheten.se/templates/Page____5.aspx (2008-01-29)

Haverblad:

- http://www.haverblad.se/resurser_modeller_cobit.php (2008-05-13)

Internrevisorerna:

- <http://www.internrevisorerna.se/uploads/cosooversattning.pdf> (2008-03-23)

Investopedia:

- <http://www.investopedia.com/terms/a/adr.asp> (2008-05-06)

Kollegiet för Svensk Bolagsstyrning:

- <http://www.bolagsstyrning.se/sv/0000004.asp> (2008-03-17)

KPMG:

- <http://www.kpmg.se/pages/103952.html> (2008-02-14)

PricewaterhouseCoopers:

- <http://www.pwc.com/extweb/ncpressrelease.nsf/docid/4E4DE68334A00DC48025737700217676> (2008-02-14)

Övrigt material

- Brottsförebyggande Rådet (2003), Rapport 2003:1, *Förebygga ekobrott - Behov och metoder*, Brottsförebyggande Rådet, Information och förlag, Stockholm

- Canow, I. (2003). *Förebygga ekobrott – hinder och möjligheter*. I BRÅ-rapport 2003:10, *Förebyggande metoder mot ekobrott. En antologi*. Brottförebyggande Rådet, Information och förlag, Stockholm
- Ekobrottsmyndigheten, Rapport (2004), *Att förebygga och förhindra allvarlig ekonomisk brottslighet- EBM från experiment till långsiktighet*, Stockholm
- Kollegiet för bolagsstyrning (2004), *Svensk kod för bolagsstyrning*, Stockholm

Bilaga 1

Intervjuguide

1. Hur arbetar ni aktivt med brottsförebyggande åtgärder?
2. Hur ser du på CSR- frågors roll i ett brottsförebyggande perspektiv?
3. Hur ser du på bonusavtal som en brottsförebyggande åtgärd?
4. Ni är noterade på Large Cap, hur anser ni att Svensk kod för bolagsstyrning påverkar ert arbete med brottsförebyggande åtgärder?
5. Finns det en whistleblowerfunktion hos er?
6. Hur upptäcktes brottet?
7. Fanns det rutiner som skulle upptäcka brottet fast de inte följdes, eller saknades rutiner överhuvudtaget?
8. Hur har era brottsförebyggande åtgärder förändrats efter brottet?
9. Vad har brottet fått för följder?
10. Finns det något positivt med det som har hänt?
11. Hur högt upp i organisationen förs diskussioner om brottsförebyggande åtgärder?
12. Finns det någon extern funktion som säkerställer de brottsförebyggande åtgärderna?
13. Har ni någon långsiktig plan för ert arbete med att försöka förebygga nya brott?
14. Hur ser ni på kostnad/nytta perspektivet när det handlar om att satsa resurser på brottsförebyggande åtgärder?
15. Vad ser du för konkreta hinder när det handlar om brottsförebyggande åtgärder?
16. Vad ser du för nackdelar när det handlar om brottsförebyggande åtgärder?
17. Hur tror du företag/ägare i allmänhet ställer sig till risken att bli drabbade av ekobrott?
18. Vem kontrollerar er på internrevisionsavdelningen?