

D 23/06

Skatteverket har gett in två underrättelser till Revisorsnämnden (RN) angående godkände revisorn A-son. I det ena fallet (dnr 2004-1649) ifrågasätter Skatteverket A-sons granskning av varulagret i ett aktiebolag som har bedrivit partihandel med livsmedel (grossistbolaget). I det andra fallet (dnr 2006-444) ifrågasätter Skatteverket A-sons granskning av posten immateriella anläggningstillgångar (goodwill) i ett aktiebolag vars verksamhet har bestått i att driva en tobaks- och spelbutik (tobaksbolaget).

1 Dnr 2004-1649

Underrättelsen avser grossistbolagets räkenskapsår 2002/03. I årsredovisningen togs varulagret upp till ca 6,7 mnkr, vilket motsvarade nästan hälften av bolagets redovisade tillgångar. Skatteverket har uppgett att varulagret varken har inventerats post för post eller inom föreskriven tid. Skatteverket har vidare framhållit att det saknas inventeringslistor och att värdet av varugrupperna endast har noterats som klumpsummor på en handskrivna lapp flera månader efter räkenskapsårets slut. A-son har avgett en ren revisionsberättelse.

A-son har anfört följande.

Han har varit revisor i grossistbolaget sedan räkenskapsåret 1996/97. Vid revisionen av räkenskapsåret 2002/03 hade han ännu inte vid något tillfälle varit närvarande vid bolagets inventeringar av varulagret. A-son hade inte heller möjlighet att närvara vid inventeringen det aktuella året utan så skedde i stället för första gången i samband med revisionen av räkenskapsåret 2003/04. Han hade emellertid vid tidigare besök hos bolaget fått en beskrivning av inventeringsrutinerna. Enligt denna beskrivning hade bolaget inte någon sidoordnad lagerredovisning utan vid inventeringen räknades varorna. Man registrerade varorna med bolagets streckkodläsare och slog in antalet fysiskt räknade varor av respektive produkt. Av bolagets försäljning avsåg ca hälften tobak och telefonkort. År 2002/2003 besökte A-son bolaget flera gånger. Han kunde vid dessa tillfällen konstatera att det fanns ett stort lager. För att fastställa rimligheten i det redovisade lagervärdet gjorde han vid revisionen vissa beräkningar utifrån lagrets omsättningshastighet och bokförd försäljning under en månad. Dessa beräkningar gav ett värde som låg mycket nära det i årsredovisningen upptagna beloppet.

RN har också tagit del av A-sons dokumentation för grossistbolaget avseende det aktuella räkenskapsåret. Av denna kan utläsas att han inte har stämt av varulagret mot specifikation och inte har granskat några lagerlistor. A-son har noterat att han påtalat muntligen att det skall finnas inventeringslistor som visar antal och fördelning av de varor som ingår i lagret. Han har vidare för att bedöma rimligheten i lagervärdet inhämtat och gjort jämförelser med uppgifter från två bolag med liknande verksamhet. I dokumentationen finns också ett inventeringsintyg i vilket lagret, på samma sätt som på den handskrivna lapp som Skatteverket har hänvisat till, har delats in i fyra varugrupper, t.ex. Tobak 1 350 000 kr samt Konfektyr och Läsk 4 350 000 kr.

RN gör följande bedömning.

A-son har hänvisat till att han har utfört viss analytisk granskning och att han därigenom har fått stöd för att varulagret tagits upp till ett rimligt värde i grossistbolagets årsredovisning för räkenskapsåret 2002/03. Han har också uppgett att han, även om han inte varit närvarande vid inventeringen, hade fått en beskrivning av bolagets inventeringsrutiner. RN konstaterar dock att den redogörelse A-son har lämnat över vad han kände till om inventeringsarbetet enbart avser antalsregistreringen. Bolaget hade inte någon särskild lagerredovisning utan inventeringen byggde på att varorna räknades fysiskt. Det saknades godtagbara inventeringslistor. Lagret utgjorde nästan hälften av bolagets tillgångar. Med hänsyn härtill och till att A-son inte heller tidigare år hade varit närvarande vid någon av bolagets inventeringar kan hans granskning av grossistbolagets varulager räkenskapsåret 2002/03 inte ha gett honom tillräckliga revisionsbevis för att godta det redovisade lagervärdet. Att han vid besök hos bolaget har kunnat se att det fanns ett stort lager medför inte någon annan bedömning. Enligt RN:s uppfattning har A-son därmed inte heller haft grund för att i revisionsberättelsen tillstyrka fastställande av bolagets resultat- och balansräkning.

2 Dnr 2006-444

Underrättelsen från Skatteverket avser tobaksbolagets räkenskapsår 2004. Enligt ett av Skatteverket ingivet överlåtelsebevis förvärvade bolaget under nämnda år hälften av aktierna i ett annat aktiebolag för 850 000 kr. I årsredovisningen återspeglas förvärvet på så vis att ett belopp om 50 000 kr har redovisats som finansiella anläggningstillgångar (aktier i intressebolag) och 800 000 kr har redovisats som inköp av immateriella anläggningstillgångar (goodwill). Bolaget har sedan gjort avskrivning med 20 procent på goodwillvärdet. Som en följd av bolagets sätt att redovisa förvärvet består bolagets tillgångar enligt årsredovisningen till mer än 50 procent av goodwill. Skatteverket har gjort gällande att denna goodwill skulle ha redovisats som en kapitaltillgång och ifrågasätter därför A-sons granskning av posten. A-son har avgett en ren revisionsberättelse.

A-son har anfört följande.

Vid revisionen tog han del av överlåtelsebeviset avseende bolagets aktieförvärv. Han påtalade då för en representant för bolaget att det i beviset stod att köpet avsåg aktier. A-son fick förklaringen att överlåtelsebeviset var felaktigt och skulle ersättas av ett nytt avtal. Enligt det nya avtalet skulle köpet avse aktier till ett anskaffningsvärde om 50 000 kr och goodwill motsvarande 800 000 kr. Han utgick från att bolaget skulle ordna detta omgående men så skedde inte. Efter att Skatteverket väckt frågan har A-son påtalat för bolaget att redovisningen måste ändras så att goodwillbeloppet i stället bokförs som aktier i intressebolag.

RN har tagit del av A-sons dokumentation för tobaksbolaget avseende det aktuella räkenskapsåret. I dokumentationen har han rörande posten immateriella anläggningstillgångar bl.a. antecknat att förvärvet ”skall avse köp av inkråm – nytt avtal kommer”.

RN gör följande bedömning.

Enligt det överlåtelsebevis A-son tagit del av avsåg köpeskillingen om 850 000 kr i sin helhet förvärv av aktier. Enligt detta underlag borde således hela beloppet ha redovisats som

anskaffningsvärde för aktier. A-son har inte tagit del av något avtal med annan innebörd utan har enbart förlitat sig på den muntliga uppgift som han fick från en representant för tobaksbolaget.

Av 4 kap. 2 § årsredovisningslagen (1995:1554) framgår att posten goodwill i ett enskilt företags balansräkning utgörs av sådan ersättning som vid förvärv av rörelse överstiger det behållna värdet av de tillgångar som förvärvats och de skulder som övertagits. Goodwill kan således inte förvärvas som en enskild post utan framkommer i redovisningen som en skillnadspost mellan förvärvade nettotillgångar i en rörelse och den erlagda köpeskillingen. Med hänsyn härtill har A-son inte haft grund för att, enbart med stöd av den muntliga förklaring han fick från bolaget, acceptera goodwillposten i bolaget balansräkning. Han har inte heller haft grund för att godta bolagets avskrivning av samma post. A-son borde därmed inte ha tillstyrkt fastställande av tobaksbolagets resultat- och balansräkning.

3 Sammanfattande bedömning

A-son har i ovan behandlade avseenden åsidosatt sina skyldigheter som revisor i grossistbolaget och tobaksbolaget. Han skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. Med hänsyn till att vad som ligger A-son till last är allvarligt finner RN att han skall meddelas varning.

Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, skattedirektören Marie Carlsson, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, skattejuristen Kerstin Nyquist, universitetslektorn Catarina af Sandeberg, enhetschefen Bertil Sjöo samt godkände revisorn Maria Stålebrant. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Göran Raspe samt avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson som föredragit ärendet.