

## D 14

### 1 Inledning

A-son har varit föremål för Revisorsnämndens (RN) systematiska och uppsökande tillsyn (SUT). Vad som därvid framkommit har föranlett RN att öppna detta disciplinärende. RN har granskat A-sons revisionsarbete i ett aktiebolag som nedan benämns båtbolaget. RN:s granskning har omfattat räkenskapsåret den 1 september 2011–31 augusti 2012. Båtbolagets verksamhet bestod av försäljning av båtar, skotrar och fyrhjulingar och tillbehör till dessa. Bolagets nettoomsättning för det aktuella räkenskapsåret uppgick till 18,9 mnkr och dess balansomslutning till 8,4 mnkr. A-sons revisionsberättelse, som är daterad den 21 januari 2013, avvek inte från standardutformningen.

RN har sammanställt sina iakttagelser och A-sons svar i en promemoria som han har yttrat sig över.

### 2 Granskning av varulager

Båtbolagets varulager redovisades med 2,5 mnkr i balansräkningen för det här aktuella räkenskapsåret, motsvarande 29 procent av balansomslutningen. A-sons dokumentation av granskningen av posten Varulager består av *dels* ett arbetsprogram med en beskrivning av utförd granskning per den 14 januari 2013, *dels* kopior av bolagets inventeringslistor och lagerlistor, försedda med noteringar, *dels* ett undertecknat lagerintyg, *dels* kopior på ett antal inköpsfakturor *och dels* registerutdrag från Transportstyrelsen med ägaruppgifter för de artiklar i bolagets lager som krävde registrering. Av dokumentationen kan inte utläsas om A-son närvarade vid lagerinventeringen.

A-son har i yttrande till RN uppgett följande.

De senaste åren hade besök utförts i samband med bokslut. Så skedde dock inte i samband med det här aktuella bokslutet. Vid tidigare besök och kontroll tidigare år hade varulagret bekräftats vad gäller antal skotrar, fyrhjulingar, båtar och motorer. Redovisningen hade under samtliga år varit god. Fordonen var lätta att identifiera och stod för cirka 92 procent av varulagrets bruttovärde före inkurans. Per den 31 augusti 2012 fanns det i varulagret 12 båtar, 11 skotrar, 11 fyrhjulingar och 17 släpvagnar till båt eller skoter. Lagret var lätt att kontrollera vid besök och att följa upp efteråt.

För här aktuellt räkenskapsår gjorde han en uppföljning den 4 december 2012. Han gjorde jämförelser mellan vad som fanns kvar i lagret och vad som enligt lagerlistorna hade sålts och till vilket försäljningspris. Delar av dessa försäljningar avseende skotrar och fyrhjulingar följde han också upp med kontroll av registrerade

ägarförändringar hos Transportstyrelsen per balansdagen den 31 augusti 2012. Härvid framgick vem som var ägare till fordonen vid bolagets bokslutsdatum. Inget framkom som föranledde anmärkning.

Hans bedömning var att existensen av tillgångarna i varulagret hade bekräftats vid revisionen.

RN gör följande bedömning.

Enligt ISA 501 *Revisionsbevis – särskilda överväganden för vissa poster* p. 4 ska revisorn, om varulagret är väsentligt för de finansiella rapporterna, inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis rörande lagrets existens och skick genom att närvara vid lagerinventeringen, såvida detta inte är praktiskt ogenomförbart. Om det är praktiskt ogenomförbart, ska revisorn enligt p. 7 samma ISA utföra alternativa granskningsåtgärder för att inhämta revisionsbevis rörande varulagrets existens och skick. Om detta inte är möjligt, ska revisorn modifiera uttalandet i revisionsberättelsen enligt ISA 705 *Modifierat uttalande i rapport från oberoende revisor* p. 6 b) och RevU 709 *Kompletterande vägledning för revisionsberättelser som avviker från standardutformningen* p. 8.

Varulagret utgjorde en väsentlig balanspost i båtbolaget. A-son skulle därför ha närvarat vid lagerinventeringen, om detta inte var praktiskt ogenomförbart. Varken hans dokumentation eller hans yttranden till RN innehåller några uppgifter som ger anledning att räkna med att det skulle ha varit praktiskt ogenomförbart för honom att vara med vid inventeringen. Det innebär att han, genom att underlåta att närvara vid inventeringen, har åsidosatt god revisionssed.

#### **4 Granskning av mervärdesskatt**

Av dokumentationen framgår att den försäljning som skedde inom ramen för bolagets verksamhet träffades av bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning. Dokumentationen av granskningen av bolagets redovisning av mervärdesskatt består av *dels* ett arbetsprogram per den 4 januari 2013 för posten Övriga kortfristiga skulder (där skulden för mervärdesskatt ingick), *dels* ett utdrag ur en sie-fil med ett par kortfattade noteringar utvisande samtliga transaktioner på det huvudboks konto som var redovisningskonto för mervärdesskatt, *dels* en kopia av bokslutsbilagan avseende posten Övriga kortfristiga skulder, *dels* mervärdesskatte-rapporter avseende juli och augusti 2012 från bolagets ekonomisystem *och dels* en kopia av en kvittens från Skatteverket avseende en i september 2012 inlämnad mervärdesskattedeklaration för juli månads försäljning och inköp. Av dokumentationen kan inte utläsas om A-son utförde någon granskning av bolagets redovisning av mervärdesskatt förutom att han stämde av de i bokslutet upptagna skulderna för mervärdesskatt mot deklaration och betalning efter balansdagen.

A-son har i yttrande till RN uppgett följande.

Med hjälp av erhållna sie-filer tog han ut kontoutdrag för redovisningskontot för mervärdesskatt. Detta utdrag visade alla transaktioner på kontot under året och han

gjorde noteringar om att mervärdesskatt reglerades löpande. Under granskningen av skatter bekräftades betalningarna genom skattekontot. Rutinen var oförändrad sedan många år tillbaka och den personal som var involverad i ekonomifunktionen hade inte ändrats. Gjorda stickprov under åren hade bekräftat goda interna rutiner. Han är medveten om att detta borde ha dokumenterats bättre för det här aktuella räkenskapsåret. Redovisningen av mervärdesskatt var okomplicerad.

A-son har till RN gett in en rutinbeskrivning utvisande hur mervärdesskatten hanterades av bolagets redovisningskonsult med en sammanställning av årets mervärdesskatt. Han har uppgett att han erhållit detta material i efterhand.

RN gör följande bedömning.

Bolagets verksamhet omfattade bl.a. handel med begagnade fordon. Detta medförde att bolaget hade att beakta speciella regler för redovisning av mervärdesskatt.<sup>1</sup> Vid revisionen var det därför väsentligt att granska och bedöma hur bolaget tillämpade dessa regler.

Av dokumentationen går inte att utläsa att A-son för det aktuella räkenskapsåret granskade att reglerna tillämpades på ett korrekt sätt. Han har i sina yttranden till RN uppgett att han under tidigare räkenskapsår hade granskat bolagets rutiner med godtagbart resultat. RN konstaterar att resultatet av granskningar avseende tidigare räkenskapsår inte ger tillräckligt underlag för uttalanden om redovisningen av mervärdesskatt under ett efterföljande år. Den rutinbeskrivning som A-son har gett in till RN har han erhållit först i efterhand och den hade därmed ingen betydelse för hans möjligheter att i samband med revisionen bedöma om bolaget tillämpade reglerna för redovisning av mervärdesskatt på ett korrekt sätt. RN finner därför att A-sons granskning av bolagets redovisning av mervärdesskatt var otillräcklig.

Genom att inte utföra en godtagbar granskning av att bolaget hade redovisat mervärdesskatt på ett korrekt sätt har A-son åsidosatt god revisionssed.

## **5 Sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd**

RN har funnit att A-sons revisionsarbete har varit behäftat med brister. Han har inte närvarat vid lagerinventeringen trots att varulagret utgjorde en väsentlig post i bolaget och det inte var praktiskt ogenomförbart att närvara. Han har heller inte utfört en godtagbar granskning av bolagets redovisning av mervärdesskatt.

A-son har i nu angivna avseenden åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. RN finner att erinran utgör en tillräcklig åtgärd.

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

---

<sup>1</sup> Se 9 a kap. mervärdesskattelagen (1994:200).

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, kammarrättspresidenten Stefan Holgersson, enhetschefen Tomas Algotsson, advokaten Rune Brännström, auktoriserade revisorn Maria Danckler, auktoriserade revisorn Peter Ek, direktören Per-Ola Jansson samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Anita Wickström, chefsjuristen Adam Diamant, chefsrevisorn Bodil Björk samt revisionsdirektören Mathias Byström som föredragit ärendet.