



Tillsynsärende - auktoriserade revisorn A-son

Beslut: Revisorsinspektionen ger auktoriserade revisorn A-son en erinran.

1 Inledning

Revisorsinspektionen har tagit emot en underrättelse från Skatteverket angående auktoriserade revisorn A-son. Underrättelsen avser det revisorsyttranden som hon har avgett för ett aktiebolag enligt 8 § förordningen (2021:126) om omställningsstöd för augusti 2020–september 2021.¹ Granskningsuppdraget har genomförts enligt standarden för granskning enligt särskild överenskommelse (SNT 4400).

2 Skatteverkets underrättelse

Av Skatteverkets underrättelse framgår följande.

Vid Skatteverkets utredning med anledning av bolagets ansökningar om omställningsstöd för stödperioderna november – december 2020 och januari – februari 2021 har det framkommit att bolagets beräkning av täckningsbidraget var felaktig. Felaktigheten bestod i

¹ Enligt 4 § i förordningen finns ett antal olika stödperioder. Bolagets ansökan om omställningsstöd avsåg stödperioderna november – december 2020 och januari – februari 2021.

att täckningsbidraget innefattade kostnader som även hade tagits med i ansökningarna som fasta kostnader och därmed hade beaktats dubbelt.

A-son uttalade i sina yttranden att hon hade granskat och stämt av beräkningen av täckningsbidragen i ansökningarna om omställningsstöd. I och med att täckningsbidragen inte hade beräknats enligt förordningen om omställningsstöd för augusti 2020 – september 2021 var hennes yttranden felaktiga.

Sedan Skatteverket hade ifrågasatt uppgifterna i ansökningarna lämnade bolaget rättade ansökningar där täckningsbidrag och fasta kostnader hade korrigerats. Omställningsstödet för november – december 2020 kom därefter att uppgå till 394 550 kr i stället för ursprungligen begärda 1 069 772 kr, medan omställningsstödet för januari – februari 2021 kom att uppgå till 541 005 kr i stället för ursprungligen begärda 1 061 267 kr.

3 Utredningen i ärendet

I fråga om bolagets täckningsbidrag har A-son i sin granskningsdokumentation antecknat *att* hon tagit del av företagets sammanställning av stödperiodens kostnader för handelsvaror, *att* kostnaderna stämde överens med bolagets bokslut för stödperioderna *och att* bolaget redovisade kostnader för bilar och bussar som handelsvaror i enlighet med branschpraxis. Det framgår också att hon granskat de 15 största fakturorna/posterna och kontrollerat att kostnaderna hörde till stödperioderna. Enligt hennes dokumentation avseende granskningen av täckningsbidraget hade hon inte funnit några avvikelser.

Vad gäller de fasta kostnaderna har A-son antecknat att hon bl.a. granskat leverantörsfakturor, betalningsavier, tillhörighet, belopp, fakturadatum, leveransdatum och kontering. Hon har också antecknat att hon kontrollerat att fakturorna hörde till stödperioderna och att de uppfyllde definitionen av fasta kostnader. Hennes slutsats var att de 15 största fakturorna avsåg sådana fasta kostnader som uppfyllde villkoren för att ingå i en ansökan om omställningsstöd.

I hennes dokumentation finns även verifikationslistor (excelark) på vilka hon har färgmarkerat de fakturor som hon granskat. Det är fråga om många fler fakturor än de 15 som anges i yttrandena. Bland de markerade fakturorna finns bl.a. fakturor som avser leasingkostnader.

A-son har uppgett i huvudsak följande.

Skatteverket har i sin underrättelse redovisat ett antal beloppsuppgifter där den första ansökan jämförs med den slutligt inlämnade kompletteringen. En del av den beloppsmässiga skillnaden rör helt andra förhållanden än de som underrättelsen avser.

Vad gäller granskningen av *fasta kostnader* ska denna enligt den mall som FAR har utfärdat omfatta företagets sammanställning över kostnader och planmässiga avskrivningar. De största kostnaderna och avskrivningarna ska granskas mot underlag (fakturor m.m.). Det ska kontrolleras att kostnaderna avser stödperioden och att de uppfyller definitionen för fasta kostnader. Det ska också kontrolleras att redovisningsprinciperna är oförändrade mot tidigare räkenskapsår.

Vid beräkningen av ett företags *täckningsbidrag* för stödperioden ska, enligt FAR:s mall, kostnader för handelsvaror granskas mot underlag (fakturor m.m.). Det ska därvid granskas att kostnaderna avser stödperioden och att redovisningsprinciperna är oförändrade mot tidigare räkenskapsår. Det krävs inte någon granskning av att täckningsbidraget i materiellt hänseende är korrekt beräknat på det sätt som gäller för de fasta kostnaderna. Hon har inte heller uttalat sig om detta i sin rapport.

Knäckfrågan är i detta fall om fasta kostnader får ingå i täckningsbidraget. I enlighet med branschpraxis har bolaget redovisat fordonsrelaterade kostnader i kontoklass 4. Kontoklass 4 innehåller i förevarande fall både helt rörliga kostnader, delvis rörliga kostnader och kostnader som till sin karaktär kan vara fasta. Bolaget hade ett stort antal fordon som finansierades på olika sätt, allt från operationell leasing till avbetalningsköp. I de fall lånefinansiering hade skett genom avbetalningsköp redovisades kostnaderna i kontoklass 8, medan leasingkostnaderna redovisades i kontoklass 4.² Normalt kan en kostnad inte vara fast och rörlig samtidigt men det finns undantagsfall. Det framgår i vart fall inte direkt av förordningstexten att fasta kostnader i dessa fall inte får ingå i beräkningen av täckningsbidraget och frågan är därför oreglerad. Det framgår dock att justering ska ske för lagerförändringar för produkter i arbete och egentillverkade varor. enligt god redovisningssed ska eller får därmed vissa fasta indirekta kostnader ingå som därmed får justeras vid beräkning av täckningsbidraget enligt förordningen. Av det följer att vissa fasta kostnader ska eller får ingå även i täckningsbidraget.

² Enligt BAS-kontoplanen klassificeras material- och varukostnader som kontoklass 4 och finansiella intäkter och kostnader som kontoklass 8.

De ursprungliga ansökningarna var förenliga med förordningen. Som framgår av underrättelsen har Skatteverket en annan uppfattning och bolaget har anpassat ansökan efter Skatteverkets uppfattning.

4 Bedömning och val av disciplinär åtgärd

Enligt 8 § förordningen om omställningsstöd för augusti 2020–september 2021 får omställningsstöd i vissa fall beviljas endast om sökanden har lämnat ett skriftligt, undertecknat yttrande från en revisor. I yttrandet ska revisorn rapportera sina iakttagelser om olika uppgifter i ansökan, bl.a. om summan av företagets fasta kostnader för stödperioden och beräkningen av företagets täckningsbidrag. Vad som härvid avses med fasta kostnader preciseras i 13–15 §§; till sådana kostnader räknas bl.a. kostnader för hyra och leasing. I 16 § anges vad som i förordningens mening utgör täckningsbidrag, nämligen periodens nettoomsättning enligt 7 § minskat med bl.a. vissa särskilt angivna kostnader. Bland de kostnader som enligt förordningstexten kan påverka beräkningen av täckningsbidraget upptas inte sådana kostnader som enligt förordningen utgör fasta kostnader.³

A-son har i sina yttranden rapporterat sina iakttagelser om såväl bolagets fasta kostnader som bolagets täckningsbidrag. Hon har därvid rapporterat att utvalda fakturor avseende fasta kostnader uppfyllde definitionen av fasta kostnader i förordningen. Hon har också rapporterat att de belopp i bolagets beräkning av täckningsbidraget som anges i respektive ansökan överensstämde med bolagets bokslut för stödperioden.

Av utredningen framgår att A-son hade granskat bl.a. fakturor avseende leasing. Hon var alltså medveten om att det förekom leasingkostnader. Hon borde därför ha uppmärksammat att leasingkostnaderna hade tagits upp såväl vid beräkningen av de fasta kostnaderna som vid beräkningen av täckningsbidraget. Att leasingfakturorna inte ingick bland de 15 fakturor som åsyftades i hennes yttranden föranleder ingen annan bedömning.

Det är tydligt att det förhållandet att leasingkostnaderna beaktades dubbelt riskerade att leda till att det omställningsstöd, som bolaget kunde vara berättigat till, blev felaktigt. Att hon inte uppmärksammade förhållandet synes, av hennes yttranden till Revisorsinspektionen att döma, ha berott på att hon tolkade förordningen på ett

³ Enligt förordningens ursprungliga lydelse.

avvikande sätt. Med hänsyn till förordningens utformning i nu aktuellt avseende hade hon emellertid enligt Revisorsinspektionens mening inte fog för sin tolkning av rättsläget.

Utifrån den kunskap om bolagets förhållanden som A-son faktiskt hade förmedlade hennes yttranden därför en felaktig bild av bolagets rätt till omställningsstöd. Det förhållandet att hon i yttrandena inte uttryckligen tog ställning till täckningsbidragets riktighet ändrar inte denna bedömning.

Genom att avge i nu angiven bemärkelse felaktiga yttranden har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Hon ska därför, enligt 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883), meddelas en disciplinär åtgärd. Revisorsinspektionen finner att erinran i detta fall utgör en tillräcklig åtgärd.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, auktoriserade revisorn Maria Danckler, rådgivaren Sophie Degenne, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, redovisningsexperten Claes Norberg och docenten Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt avdelningsdirektören Claudia David Toronjo och revisionsdirektören Sören Bergner, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Sören Bergner

Hur man överklagar, se bilaga.