

## D 5/07

### 1. Inledning

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från Skatteverket angående auktoriserade revisorn A-sons uppdrag som vald revisor i ett aktiebolag för räkenskapsåren den 9 november 2001–30 april 2003 och den 1 maj 2003–30 april 2004. A-son har avgett rena revisionsberättelser för båda räkenskapsåren.

### 2. Handlingarna i ärendet

Av Skatteverkets underrättelse framgår att bolaget har varit verksamt i bemanningsbranschen och hyrt ut personal till olika byggarbetsplatser i Sverige och Norge. Skatteverket har bl.a. ifrågasatt A-sons revisionsinsatser med avseende på bolagets underlag för utbetalning av traktamenten till uthyrd personal. Skatteverkets granskning omfattade perioderna den 1 januari–31 december 2003 och den 1 januari 2004–31 mars 2005. De granskade perioderna sammanfaller till viss del med de räkenskapsår som har reviderats av A-son. Skatteverket meddelade ett omprövningsbeslut den 21 september 2004 som avsåg den första granskade perioden. Detta beslut meddelades drygt en månad före den tidpunkt då A-son avgav sin revisionsberättelse för räkenskapsåret 2003/04. Skatteverkets omprövningsbeslut avseende den andra granskningsperioden meddelades den 30 september 2005.

Skatteverket har riktat kritik mot bolagets hantering av ersättningar till anställda under den första granskningsperioden. Påtalade felaktigheter omfattade främst felaktigheter i bolagets traktamentshantering, men också utbetald bil- och drivmedelsförmån samt att bolaget betalat anställdas privata kostnader i ett flertal fall. Vad gäller traktamentshanteringen har Skatteverket gjort gällande att bolaget under hela år 2003 har utbetalat skattefria traktamenten till uthyrd personal för arbetsdagar då de inte har befunnit sig på annan ort än tjänstgöringsorten. Utbetalningarna grundades på månadsrapporter enligt vilka tjänstgöring på annan ort hade skett under fem dagar per vecka. Bolagets kundfakturerings grundades på personalens veckotidssedlar, enligt vilka den faktiska arbetstiden var förlagd till fyra dagar per vecka. Skatteverket har därför funnit anledning att betrakta ett antal av de utbetalda skattefria traktamentena som skattepliktig lön.

Vid granskningen avseende den andra granskningsperioden fann Skatteverket att bolaget hade upphört med den felaktiga hanteringen av skattefria traktamenten som verket tidigare kritiserat. Skatteverket har dock för denna period kritiserat bolagets hantering av skattefria traktamenten på annan grund. Skatteverket har nämligen funnit att i detta fall skall arbetsorten istället för bostadsorten betraktas som tjänsteställe enligt 12 kap. 8 § inkomstskattelagen (1999:1229). Det innebär att bolagets personal som har arbetat på annan ort än bostadsorten och erhållit skattefria traktamenten härför, inte har varit berättigade till det samt att de utbetalda skattefria traktamentena skall betraktas som skattepliktig lön.

Av A-sons revisionsdokumentation framgår att hon för båda de aktuella räkenskapsåren har baserat sin revision på substansgranskning. Därutöver framgår bl.a. följande.

Bolaget hade en omsättning om ca 17 mnkr under räkenskapsåret 2001/03. Av bolagets rörelsekostnader utgjordes ca 14,5 mnkr av personalkostnader, varav drygt 3 mnkr utgjordes av

skattefria traktamentsersättningar. Under räkenskapsåret 2003/04 hade bolaget en omsättning om drygt 21 mnkr, varav drygt 18,5 mnkr utgjordes av personalkostnader.

A-sons löpande granskning avseende det första räkenskapsåret har inriktats mot verifikationsgranskning och analytisk granskning av ett antal konton relaterade till bolagets personalkostnader, arbetsgivaravgifter och källskatt. Bland de utvalda kontona ingår såväl lönesom traktamentskonton, dock inte kontot skattefria traktamenten. A-son har bl.a. granskat ett begränsat urval bokförda transaktioner mot verifikationer. A-sons planering och granskning för det andra räkenskapsåret omfattar inte någon verifikationsgranskning eller analytisk granskning riktad mot bolagets personalkostnader eller mot andra i resultaträkningen redovisade poster.

### **3. A-sons yttranden**

A-son har i sina yttranden till RN redogjort för de bedömningar som har legat till grund för hennes granskning av de aktuella räkenskapsåren. Därutöver har hon bl.a. anfört följande. För räkenskapsåret 2003/04 har hon inte granskat bolagets traktamenten. Orsaken var att Skatteverket redan hade avgett sitt omprövningsbeslut avseende de första åtta månaderna av räkenskapsåret och att bolaget fortfarande stod under Skatteverkets övervakning. Företagsledaren kunde därmed inte förväntas ta några risker beträffande felaktigt handhavande av månads- och veckorapporterna.

### **4. RN:s bedömning**

A-sons revision har för de aktuella räkenskapsåren baserats på substansgranskning. Bolagets redovisade löne- och traktamentskostnader har varit de helt dominerande kostnadsslagen. I sin revision av räkenskapsåret 2001/03 gjorde A-son en viss substansgranskning av de ovan nämnda kostnadsposterna. Så skedde emellertid inte i hennes revision av räkenskapsåret 2003/04, trots att hon vid denna tidpunkt kände till Skatteverkets kritik mot bolagets hantering av löne- och traktamentskostnader. Även om A-son fick kännedom om denna kritik i ett sent skede av sin revision av bolaget finner RN att Skatteverkets iakttagelser borde ha föranlett henne att ompröva sin riskanalys och att anpassa sin granskning efter de tydliga indikationerna på brister i bolagets hantering av nämnda kostnader. A-sons hänvisning till att en betydande del av räkenskapsåret 2003/04 har varit föremål för Skatteverkets granskning, befriar henne inte från skyldigheten att göra en egen granskning av väsentliga kostnadsposter. Genom att underlåta att utföra någon egen substansgranskning av bolagets löne- och traktamentskostnader, vilka utgjort de helt dominerande kostnadsposterna i bolagets resultaträkning, har A-son åsidosatt god revisionsssed.

RN finner att A-son i ovan nämnda avseende har åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Hon skall 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.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, professorn Claes Norberg samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Göran Raspe samt avdelningsdirektören Jessika Eckert som föredragit ärendet.