



Tillsynsärende - auktoriserade revisorn A-son

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

1 Inledning

Revisorsinspektionen har tagit emot en underrättelse från Skatteverket som gäller auktoriserade revisorn A-sons revisionsuppdrag i ett aktiebolag för räkenskapsåret 2021. Underrättelsen har föranlett inspektionen att öppna detta tillsynsärende.

Bolaget verkade som webbplatsform med leveranstjänst för livsmedel och andra varor och ägs i sin helhet av ett utländskt bolag (nedan kallat moderbolaget). Det upprättade sin årsredovisning för det aktuella räkenskapsåret med tillämpning av Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2012:1) *Årsredovisning och koncernredovisning* (K3).

A-sons revisionsberättelser var utan modifieringar, anmärkningar eller upplysningar.

2 Skatteverkets underrättelse

I Skatteverkets underrättelse anges i huvudsak följande.

Bolaget hade i början av år 2021 bytt försäljningsmodell från agentmodellen till huvudmannamodellen. Enligt den nya försäljningsmodellen köpte bolaget mat från restauranger och sålde den vidare, i stället för att som tidigare förmedla varorna. Vid en jämförelse mot

årsredovisningen 2020 hade bolagets nettoomsättning ökat från 704 mnkr (2020) till 3 970 mnkr (2021). Kostnaderna för råvaror och förnödenheter hade ökat från 171 mnkr (2020) till 3 120 mnkr (2021).

3 Utredningen i ärendet

Bolagets omsättning, resultat och balansomslutning framgår av nedanstående uppställning (belopp i mnkr).

Räkenskapsår	2020	2021
Nettoomsättning	704	3 970
Resultat	- 13	- 17
Balansomslutning	635	790

Bolaget tillämpade nettoredovisning avseende posterna Nettoomsättning och Råvaror och förnödenheter fram till och med räkenskapsåret 2020. För räkenskapsåret 2021 tillämpade bolaget bruttoredovisning. Bytet av affärsmodell medförde redovisningsmässigt – enligt bolaget – att en övergång till bruttoredovisning skulle ske i årsredovisningen.

I årsredovisningen för räkenskapsåret 2021 anges att bolaget hade bytt försäljningsmodell vid inledningen av året, från agentmodellen till huvudmannamodellen. Enligt bolaget innebar agentmodellen att det inte förvärvade varorna i civilrättslig eller mervärdes-skattemässig mening och inte heller stod risken för varorna i förhållande till slutkunden. Varorna förmedlades i stället i respektive butiks namn och för butikens räkning. Under huvudmannamodellen var restaurangerna bolagets leverantör och maten tillhandahölls i eget namn till slutkunderna. Bolaget stod då risken för maten gentemot kunderna.

4 Revisorns uppgifter

A-son har uppgett följande.

Inför år 2021 avsåg bolaget att övergå till sin nya affärsmodell, där bolaget skulle förvärva mat från restauranger och sälja den vidare till slutkund. Bolaget presenterade sin nya affärsmodell för revisionsteamet under år 2020. Teamet fick då ta del av en beskrivning som motsvarades av det som framgick av ett dialogsvar från Skatteverket.

Bytet av affärsmodell medförde enligt dialogsvaret att bolaget kom i åtnjutande av en lägre skattesats för mervärdesskatt vid försäljning till slutkund. Det var bolagets uppfattning att bytet av affärsmodell redovisningsmässigt medförde att en övergång till bruttoredovisning skulle ske i årsredovisningen.

Bolaget upprättade inte någon skriftlig utredning i samband med ändringen av affärsmodell. Revisionsteamet hade diskussioner med bolaget kring ändringen och delade den bedömning av redovisningsaspekterna som bolaget gjorde, dvs. att bolaget skulle betraktas som huvudman och klassificera/presentera intäkterna brutto i årsredovisningen.

Diskussionerna med bolaget kring den nya affärsmodellen hanterades av revisionsteamet. Teamet fick inte information om någon dialog mellan moderbolaget och bolaget avseende ändringen av affärsmodellen. Han bedömde att han hade tillräcklig information om ändringen och dess följder, med utgångspunkt i den utförliga redogörelsen i bolagets dialogsvar från Skatteverket.

De ställningstaganden och bedömningar som han gjorde byggde på diskussioner med bolaget och på dialogsvaret.

Den helhetsbedömning som gjordes innebar att bolaget hade det huvudsakliga ansvaret att köpa/äga och leverera till kunderna i eget namn. Revisionsdokumentation som verifierar hans granskningsåtgärder är dialogsvaret från Skatteverket.

A-son har till Revisorsinspektionen gett in dialogsvaret från Skatteverket, daterat den 15 juni 2020.

5 Revisorsinspektionens bedömning

Av International Standard on Auditing (ISA) 330 *Revisorns hantering av bedömda risker* p. 24 framgår att revisorn ska utföra granskningsåtgärder i syfte att utvärdera om den övergripande presentationen i de finansiella rapporterna överensstämmer med det tillämpliga ramverket för finansiell rapportering. När revisorn gör denna utvärdering ska han eller hon överväga om de finansiella rapporterna presenteras på ett sätt som avspeglar en riktig

- klassificering och beskrivning av finansiell information och de underliggande transaktionerna, händelserna och omständigheterna, och
- presentation, struktur och innehåll i de finansiella rapporterna.

Enligt ISA 500 *Revisionsbevis* p. 6 ska en revisor utforma och utföra granskningsåtgärder som är lämpliga med hänsyn till omständigheterna för att inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis. Revisionsbevisens kvalitet är beroende av deras ändamålsenlighet, dvs. bevisens relevans och tillförlitlighet som stöd för de slutsatser som revisorn använder som grund för sitt uttalande. Hur tillförlitligt ett revisionsbevis är påverkas av dess källa och karaktär och dess värde beror på under vilka särskilda omständigheter som det har inhämtats (p. A 5). När revisorn använder information som har tagits fram av revisionskunden, ska han eller hon utvärdera om informationen är tillräckligt tillförlitlig för de syften som informationen ska tillgodose. (se p. 9).

Räkenskapsåret 2021 gick bolaget över från nettoredovisning till bruttoredovisning i årsredovisningen. Detta fick en betydande effekt på presentationen i årsredovisningen och ledde till en stor avvikelse mot tidigare räkenskapsår. Det borde ha stått klart för A-son att redovisningsfrågan var betydelsefull och beroende av bakomliggande affärsförhållanden. Dialogsvaret från Skatteverket avsåg en skatterättslig bedömning och kunde inte utan vidare läggas till grund för bedömningen av om redovisningen var korrekt.

Av utredningen framgår att A-sons ställningstaganden och bedömningar byggde på, utöver Skatteverkets dialogsvar, diskussioner med företrädare för bolaget. Att enbart bygga sina ställningstaganden och bedömningar på detta underlag kan, under de ovan angivna omständigheterna, inte anses ha gett honom tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för att bolagets uppgivna byte av affärsmodell även redovisningsmässigt föranledde en övergång till bruttoredovisning. Enligt Revisorsinspektionens mening

behövde A-son därför vidta ytterligare granskningsåtgärder för att kunna ta ställning till bytet av redovisningsmetod.

Genom att godta bolagets nya sätt att redovisa i årsredovisningen innan han hade tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis har A-son åsidosatt god revisionssed. Han ska därför, med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883), meddelas en disciplinär åtgärd. Denna kan i detta fall stanna vid en erinran.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit f.d. justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, skattedirektören Tomas Algotsson, redovisningsexperten Sofia Bildstein-Hagberg, auktoriserade revisorn Maria Danckler, rådgivaren Sophie Degenne, advokaten Emma Norburg och auktoriserade revisorn Anneli Pihl. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt avdelningsdirektören Philip Lagerling och revisionsdirektören Maria Hynning, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Maria Hynning

Hur man överklagar, se bilaga.