

# Omställningsstöd – revision

## Inledning – allmänt om omställningsstödet

Nedan följer en kort sammanfattning av några av huvudpunkterna i reglerna om omställningsstöd. För en fullständig beskrivning av reglerna om omställningsstöd bör revisorn ta del av Förordning (220:552) om omställningsstöd (FOM), inklusive förordningsmotiv (FM 2020:8), Lag om omställningsstöd (SFS 2020:548) samt Skatteverkets rättsliga vägledning. Dessa vägledningar uppdateras löpande varför revisorn bör kontrollera aktuell information på Skatteverkets hemsida.

Omställningsstöd ges med ett belopp som motsvarar en andel av företagets fasta kostnader för mars och april 2020. Andelen fasta kostnader som är stödberättigade beräknas som 75% av den procentuella nedgången i nettoomsättning för mars och april 2020 jämfört med mars och april 2019. Det innebär att andelen fasta kostnader som stöd kan ges med utgörs av 75 % av det procentuella omsättningstappet multiplicerat med företagets fasta kostnader. Beräkningsformeln ser sålunda ut som följer:

$$\text{maximalt omställningsstöd}^1 = [\text{Fasta kostnader}] * 75\% * \frac{(\text{nettoomsättningen mars och april 2019} - \text{nettoomsättningen mars och april 2020})}{\text{nettoomsättningen för mars och april 2019}}$$

För att ett företag ska kvalificera sig för omställningsstöd ska företaget sammanlagda nettoomsättning för mars och april 2020 ha minskat med mer än 30 procent i jämförelse med samma period 2019. Det innebär exempelvis att nystartade företag som inte har haft någon omsättning under perioden mars till april 2019 inte kommer att kunna kvalificera sig för stödet. Det samma gäller säsongföretag som inte har någon omsättning under mars och april.

Den minskade nettoomsättningen för mars och april 2020 jämfört med samma period 2019 ska så gott som uteslutande bero på effekterna av spridningen av corona.

Ytterligare ett villkor för att ett företag ska ha rätt till omställningsstöd är att företaget under perioden mars 2020–juni 2021 inte verkställer ett beslut om vissa värdeöverföringar, och att ett sådant beslut inte heller fattas av företagets stämma, styrelse eller motsvarande organ under denna period.

### Vilka typer av värdeöverföringar avses?

Av förordningsmotiven till Förordningen om omställningsskydd (FOM) framgår att de transaktioner som villkoret avser är de typer av värdeöverföringar som regleras i 18–20 kap. ABL och 13–15 kap. EFL:

- vinstutdelning enligt 18 kap ABL
- förvärv av egna aktier m.m. enligt 19 kap. ABL
- minskning av aktiekapitalet och reservfonden för återbetalning till aktieägarna enligt 20 kap. ABL
- vinstutdelning enligt 13 kap. EFL
- gottgörelse enligt 14 kap EFL
- minskning av reservfonden för återbetalning till medlemmarna enligt 15 kap. EFL.

Om företaget beslutar om eller verkställer en utdelning för att återbetala ett villkorat aktieägartillskott är det en sådan värdeöverföring som innebär att företaget inte har rätt till omställningsstöd. Bedömningen när det gäller rätten till omställningsstöd påverkas inte av att återbetalningen skattemässigt behandlas som en återbetalning av ett lån hos mottagaren.

<sup>1</sup> Det finns vissa begränsningsregler.

Det finns inga hinder mot att göra sådana formlösa värdeöverföringar som avses i 17 kap 1§ första stycket 4 ABL, vilket innebär att företag exempelvis kan lämna koncernbidrag samtidigt som de tar emot stöd.

Om företaget som ansöker om omställningsstöd ingår i en koncern av sådant slag som anges i 1 kap. 4§ ÅRL gäller att inte heller de moderföretag till företaget som ingår i koncernen får göra sådana värdeöverföringar som anges ovan (4 § tredje stycket FOM). Att koncernen ska vara av sådant slag som anges i 1 kap. 4 § ÅRL innebär att även utländska koncerner omfattas om företagen upprätthåller förbindelser med varandra motsvarande vad som anges i ÅRL. Vidare anges i Lag om omställningsstöd (SFS 2020:548) att ett företag inte har rätt till omställningsstöd om företaget, eller något annat företag som ingår i samma intressegemenskap, hör hemma i en stat eller jurisdiktion som är upptagen i en förteckning över stater eller jurisdiktioner utanför EU som har bedömts vara icke samarbetsvilliga på skatteområdet av EU eller OECD. I detta avseende innebär intressegemenskap något av följande:

- att företagen ingår i en koncern av sådant slag som anges i 1 kap 4 § ÅRL
- att det företag som ansöker om omställningsstöd, direkt eller indirekt, innehar minst 25 procent av kapitalet eller rösterna i det andra företaget eller har rätt till minst 25 procent av vinsten i det andra företaget.

Omställningsstöd får inte lämnas till företag i ekonomiska svårigheter. Bedömningen om företaget har ekonomiska svårigheter görs vid två olika tidpunkter: 29 februari 2020 och vid prövningen av ansökan.

Detta innebär exempelvis att ett företag som den 29 februari 2020 var skyldigt att upprätta en kontrollbalansräkning kan få omställningsstöd om kontrollbalansräkningen per det datumet visar ett intakt kapital. Om kontrollbalansräkningen däremot visar att aktiekapitalet var förbrukat till mer än hälften på grund av ackumulerade förluster den 29 februari 2020, så har företaget inte rätt till stöd även om företagets ekonomiska situation har förbättrats efter detta.

Omställningsstöd får inte heller lämnas om företaget vid tidpunkten för prövningen av ansökan kan anses vara på obestånd. Med obestånd menas att företaget inte kan betala sina skulder i den takt de förfaller till betalning och att det inte heller handlar om endast tillfälliga betalningssvårigheter

### **Nettoomsättning mars och april 2019 respektive 2020**

Nettoomsättningen avser intäkter från sålda varor och tjänster som ingår i företagets normala verksamhet och ska beräknas på samma sätt som i det årsbokslut som avslutades närmast före 1 januari 2020. Rabatter, bonus och liknande poster ska räknas av även om de regleras långt senare. Koncerninterna intäkter ska inkluderas i nettoomsättningen även om den regleras och bokförs långt senare. Här kan transfer pricing avtal reglera hur en justering ska redovisas.

Det är endast intäkter hänförliga till näringsverksamhet som bedrivs i Sverige som får räknas med i nettoomsättningen. Intäkter från filialer i utlandet ingår därför normalt inte i nettoomsättningen.

I nettoomsättningen ingår ej intäkter som kommer från finansiella instrument eller valutahandel.

### **Nettoomsättning för det räkenskapsår som avslutats närmast före den 1 januari 2020**

För att få stöd finns ett krav på att företaget måste ha haft en nettoomsättning på minst 250 000 kr föregående räkenskapsår. Om det räkenskapsåret var längre eller kortare än 12 månader ska proportionering ske. Ska delas med 365 dagar och räknas om till 12 månader (SKV.s vägledning). Dvs ingen justering pga säsongsvariationer eller dylikt som kan ha påverkat omsättningen.

## Fasta kostnader

Vad som avses med fasta kostnader anges i 10§ Förordningen om omställningsstöd (SFS 2020:552). Denna uppräkningslista av fasta kostnader är uttömmande så några andra kostnader ska således inte ingå i ansökan. Periodiseringsregeln i 12§ i förordningen innebär att ett företag vid beräkningen av de fasta kostnaderna för en viss månad ska justera för förutbetalda och upplupna kostnader till den del detta krävs enligt de redovisningsregler som företaget tillämpat föregående räkenskapsår.

För en fullständig vägledning hänvisas till Skatteverkets rättsliga vägledningar:

- Vad räknas som fasta kostnader?
- Vad räknas inte som fasta kostnader?
- 

Notera att nedanstående uppräkningslista inte är fullständig.

-

### *Hyra leasing*

- Avtalstid ska vara minst **6 månader** (så korttidshyror <6 månader måste räknas bort från kontot med hyres-/leasingavgifter)
- Hela leasingkostnaden ska ingå i raden (dvs även räntedelen om den specificeras på egen rad på fakturan)
- Personalhyra ingår EJ
- Koncerninterna poster räknas ej med. Dvs hyr man lokaler eller utrustning från koncernbolag så får dessa ej räknas med

### *Räntor*

- Ska vara fråga om ränta på kredit
- Dröjsmålsräntor (omnämns ej i skatteverkets vägledning, men sannolikt ska de ej ingå)
- Ränta på leasingkostnaden ska ej medräknas som räntekostnad (ingår dock i leasingkostnaden, se ovan)
- Ska vara fråga om räntenettet, dvs dra bort ränteintäkter
- Ej koncerninterna räntor – så bortse från koncerninterna ränteintäkter och -kostnader
- Ränta på hybridlån ska ej ingå. Här avses bland annat räntekomponent på konvertibel som ej ska räknas med som fast kostnad (den räntan utgör inte intäkt för annan part, 24b kap 5§ IL)
- Räntekomponent på derivat ska ej ingå.

### *Värdeminskningar på anläggningstillgångar (avskrivningar)*

- Kostnaden för värdeminskning får anses motsvaras av de avskrivningar enligt plan som belöper sig på mars och april.
- Avskrivningarna behöver inte vara bokförda utan det räcker att företaget kan ta fram uppgifterna.

### *Reparation och underhåll*

- Ska vara fråga om "nödvändiga reparationer och underhåll". Enl SKV gäller det normalt löpande underhåll på en anläggningstillgång som genomförs för att bibehålla tillgången i ursprungligt och funktionsdugligt skick
- Förbättring av anläggningstillgång får ej medräknas. Utgifter som kostnadsförts enligt det utvidgade reparationsbegreppet ska normalt ej medräknas i fasta kostnader (se SKV "Vad räknas som fasta kostnader")

### *Förbrukning av el*

- Får ej medräkna kostnad för el avseende tillverkningsprocess i industriell verksamhet (varken elnätsavgift, elhandelspris eller energiskatt får räknas med)
- Bränsle eller el som används för uppvärmning av lokaler får ej medräknas till den del som sådan förbrukning ger rätt till skattebefrielse enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi.

#### *Försäkringar*

De kostnader som avses är kostnader för försäkringar mot ekonomisk förlust genom sakskada, ersättningskyldighet eller ren förmögenhetsskada. Däremot ingår inte kostnader för pensions- och sjukvårdsförsäkringar.

#### *Tjänster som avser tvätt av textilier*

- Får inte vara beroende av mängden textilier
- Avser främst olika typer av abonnemangsavgifter. Avtalstiden ska uppgå till minst **3** månader.
- Om både rörlig och fast del så är det endast den fasta delen som får räknas med

#### *Franchiseavgifter*

En förutsättning för att franchiseavgifter ska kunna ingå i sammanställningen över fasta kostnader är att avgiften inte får vara beroende av försäljningsvolym eller liknande. Avgifter som exempelvis beräknas som en procent av försäljningen får anses utgöra rörliga kostnader.

#### *Royalties och licensavgifter för immateriella rättigheter*

I likhet med vad som gäller franchiseavgifter är den förutsättning att avgiften inte är beroende av försäljningsvolym eller liknande för att få ingå i de fasta kostnaderna.

## Revision

I de fall företagets ansökan av omställningsstöd uppgår till minst 300,000 ska företagets ansökan granskas av godkänd eller auktoriserad revisor. Granskningen ska utföras enligt god revisionsred, dvs enligt ISA. Det innebär att samtliga ISA, i tillämpliga delar ska beaktas. Det är bland annat viktigt att revisorns dokumentation uppfyller dokumentationskraven i respektive ISA och Revisorsinspektionens föreskrifter. Nedan följer en sammanfattning av några av de områden som revisorn bör beakta

### Revisionens omfattning

Revisionen avser det företag som ansöker om stödet. Det innebär att transaktioner eller händelser som sker i andra företag, exempelvis företagets moderföretag, inte omfattas av revisionen.

Revisionen omfattar perioden 1 mars – 30 april 2020, vad gäller den finansiella informationen. Perioden därefter fram till att oberoende revisors rapport avges beaktas i enlighet med ISA 560 *Efterföljande händelser* Till viss del granskas också jämförelseperioden 1 mars – 30 april 2019, vad gäller finansiell information.

Granskningsobjektet är de uppgifter som anges i Bilaga 1. Dessa uppgifter motsvarar de uppgifter som revisorn ska yttra sig över enligt 6 § i Förordning (2020:552) om omställningsstöd. Företagets ansökan om omställningsstöd innehåller även andra uppgifter. Dessa andra uppgifter omfattas inte av revisionen.

Revisionen omfattar heller ingen bedömning av företagets förmåga till fortsatt drift.

### Standard för granskning

Granskningsuppdraget utförs vad gäller den finansiella informationen i enlighet med International Standards on Auditing (ISA) och god revisionsred i Sverige, samt vad gäller icke-finansiell information (uppfyllnad av villkor), i enlighet med ISAE 3000 *Andra bestyrkandeuppdrag än revisioner och översiktliga granskningar av historisk finansiell information*.

### Uppdragsbrev

Enligt ISA 210 ska revisorn ska avtala villkoren för revisionsuppdraget med företagsledningen eller styrelsen, utifrån vad som är tillämpligt.

### Planering

I det fall planeringen för 2020 inte färdigställts innan granskningen av omställningsstöd påbörjas är det FAR:s uppfattning att hänvisning kan göras till föregående års planering av revisionen. Dock måste bland annat följande beaktas och dokumenteras.

- ISA 510 Förstagångsrevisioner – ingående balanser, kan bli aktuell att beakta om uppdraget är nytt för revisorn.
- ISA 540R – Uppskattningar och bedömningar – Den uppdaterade ISA 540 ska tillämpas första gången för revisioner som avser räkenskapsår som påbörjas efter den 15 december 2019, dvs i praktiken första gången för räkenskaps år som påbörjas 1 januari 2020 eller senare. De områden som normalt innefattar uppskattningar och bedömningar vid revision av omställningsstöd är företagets planerliga avskrivningar samt i vissa fall intäktsredovisningen exempelvis om företaget tillämpar successiv vinstavräkning.
- ISA 315 kräver att vi uppdaterar vår riskbedömning under hela revisionen för att på lämpligt sätt spegla ny information som kan påverka vår riskbedömning och ytterligare revisionsförfaranden planerade för att hantera riskerna. Det kan därför finnas anledning att uppdatera vår riskanalys och förståelse för företagets interna kontrollsystem.
  - Exempelvis om företagets personal arbetar på distans
    - kommer detta under många omständigheter att innebära att utformningen och driften av interna kontroller antingen behöver ändras eller inte längre kommer att vara lika effektiv.

- Kan det ha krävt förändringar av företagets IT-allmänna kontroller och / eller andra systemändringar som kan skapa nya IT-risker som är relevanta för revisionen. Till exempel kan fjärråtkomsträttigheter ha beviljats anställda som tidigare inte hade sådana rättigheter
    - Risker förknippade med förändringar i ansvarsfördelning, omfördelning av personal, permitteringar eller personalavgångar som kan leda till förändringar av kontroller som är relevanta för revisionen och kan påverka ansvarsfördelning (SoD/segregation of duties) av uppgifter eller begränsad tillgång.
    - Revisorn behöver också förstå bolagets rutiner för att upprätta periodbokslut.
  - ISA 320 – Väsentlighet vid planerande och utförande av en revision – se nedan.
  - ISA 240 – Revisorns ansvar avseende oegentligheter i en revision av finansiella rapporter – Se nedan

### **Väsentlighet (materialitet)**

Det är SKV som är användare av och fattar ekonomiska beslut med grund i de finansiella rapporterna (ISA 320, p. 2).

FAR:s bedömning är att det är lämpligt med olika väsentlighetsnivåer beroende på vad granskningsobjektet är. Som alltid är väsentlighet en fråga om professionell bedömning och måste anpassas efter de faktiska omständigheterna. Nedan redogörs för några riktmärken som kan användas som utgångspunkt vid beräkningen av väsentlighet. Det är viktigt att revisorn dokumenterar sina ställningstaganden, framförallt om avvikelser görs från nedanstående riktmärken.

#### *Granskning av intäkter*

Enligt FAR:s uppfattning bör basen för beräkning av väsentlighet vara total nettoomsättning. På grund av de stora förändringarna mellan åren så kommer det sannolikt att vara olika väsentlighetstal för år 2020 jämfört med år 2019. – Normalt bör väsentligheten uppgå till mellan 1-3 % av nettoomsättningen.

En faktor vid bedömning av väsentligheten och använd procentuall sats kan exempelvis vara storleken på nedgången i omsättningen.

Är nedgången exempelvis 80% så kan man använda en högre väsentlighetsgräns (t.ex 3%) då ett fel inte spelar lika stor roll som när nedgången är 31% och företaget kanske inte ens har rätt till stöd. Dock så måste beaktas att det procentuella omsättningstappet är också viktigt då det ligger till grund för beräkningen av hur stort stöd företaget kan erhålla. Det är ju 75% av den procentuella nedgången i omsättningen multiplicerat med de ersättningsbara fasta kostnaderna som utgör stödet.

#### *Granskning av fasta kostnader*

För de fasta kostnader torde en lämplig grund för beräkning av materialitet vara de totala fasta kostnaderna som man anger i stödansökan. FAR:s bedömning är att ett materialitetstal om ca 5% av totala fasta kostnader kan vara lämplig nivå.

#### *Granskning av bruttoresultat (när det är aktuellt)*

I det fall företaget är ett sk "förlustföretag" så måste revisorn även granska nedgången i bruttovinst. Eftersom bruttoresultatet så som det definieras i förordningen medför att det kan vara mycket stora skillnader mellan olika företag så är det svårt att slå fast lämplig procentuall sats. Normalt torde dock materialiteten kunna uppgå till mellan 2,5-5% av bruttoresultatet om företaget har varukostnader. Motsvarar bruttoresultatet av företagets nettoomsättning (när företaget inte har någon varukostnad), så tillämpas samma materialitetstal som redogjorts för ovan under intäkter.

### **Revisorns ansvar avseende oegentligheter - ISA 240**

#### **Intäkter**

ISA 315 kräver att teamet har en diskussion om riskerna för väsentliga felaktigheter. Diskussionen ska lägga särskild vikt vid hur och var företagets finansiella rapporter kan vara känsliga för väsentliga felaktigheter som beror på oegentligheter, samt hur oegentligheter kan uppstå.

När revisorn identifierar och bedömer riskerna för väsentliga felaktigheter som beror på oegentligheter ska han eller hon, på grundval av antagandet att det finns risker för oegentligheter i intäktsredovisningen, utvärdera vilka typer av intäkter, intäktstransaktioner eller påståenden som ger upphov till sådana risker.

I de fall som revisorn drar slutsatsen att antagandet inte är tillämpligt under de omständigheter som gäller för uppdraget och följaktligen inte har identifierat intäktsredovisning som en risk för väsentliga felaktigheter som beror på oegentligheter krävs att revisorn dokumenterar orsakerna till denna slutsats i revisionsdokumentationen. (Se punkterna A 29–A 31). I vår granskning av omsättningen för mars – april 2020 respektive 2019 så måste vi således bedöma risken för väsentliga felaktigheter som beror på oegentligheter. Beroende på vilket år som granskas är det sannolikt olika räkenskapspåståenden som kan ge upphov till en sådan risk.

Avseende granskningen av intäkter för **mars-april 2020** bedömer vi att följande räkenskapspåståenden är förknippade med störst risk för felaktigheter som beror på oegentligheter, eftersom företaget kan ha ett incitament att underskatta dessa intäkter:

- Avklipp
- Fullständighet

Avseende granskningen av intäkter för **mar-april 2019** bedömer vi att följande räkenskapspåstående är förknippade med störst risk för felaktigheter som beror på oegentligheter, eftersom företaget kan ha ett incitament att överskatta dessa intäkter:

- Avklipp
- Riktighet/Förekomst

### **Fasta kostnader**

I sin strävan att uppnå rimlig säkerhet måste revisorn förhålla sig professionellt skeptisk under hela revisionen och ta hänsyn till företagsledningens möjligheter att sätta sig över kontroller (ISA 240.8). I revisionen av omställningsstöd torde denna risk vara förknippad med redovisningen av fasta kostnader. Revisorn bör vara särskilt uppmärksam på riktigheten/förekomsten i fasta kostnaderna samt periodiseringen av dessa kostnader under mars – april 2020.

### **Förlustföretag**

Ett företag anses enligt 15§ andra stycket i förordningen vara ett förlustföretag om:

- 1) Företaget har redovisat ett negativt rörelseresultat före finansiella poster för det räkenskapsår som avslutas närmast före den 1 januari 2020, eller
- 2) Stödet beräknat enligt 9-14 §§ i förordningen, överstiger den nominella nedgången i nettoomsättningen för mars och april 2020 jämfört med motsvarande period året dessförinnan.

För att ett företag ska vara ett förlustföretag räcker det således med att en av de två punkterna i 15§ andra stycket är uppfyllda.

För att kontrollera om ett företag är ett förlustföretag enligt punkt 2 ovan så måste företaget göra en beräkning av stödet enligt 9-14 §§ i förordningen. Alla företag som ansöker om omställningsstöd måste göra en sådan beräkning eftersom det inte är det sökta stödet som avses här utan det stöd som beräknats enligt 9-14 §§.

Om företaget är ett sk "förlustföretag" så får omställningsstöd inte lämnas med ett belopp som är högre än den nominella nedgången i bruttoresultat för mars och april 2020 jämfört med motsvarande period året dessförinnan.

För företag som är sk "förlustföretag" enligt 15§ i förordningen så måste således även bruttoresultatet granskas. Om företaget inte är ett förlustföretag så bortfaller således denna granskning.

### Bruttoresultat

Med bruttoresultat menas nettoomsättningen enligt 5 § FOM minskad med periodens inköp av råvaror, förnödenheter och handelsvaror samt justerad för periodens förändring av lager av produkter i arbete, färdiga varor och pågående arbete för annans räkning. Bruttoresultatet beräknas enligt den kostnadsslagsindelade uppställningsformen.

Ovan definition av bruttoresultat utgår ifrån att det är fråga om ett företag som har varukostnader. För andra företag, exempelvis tjänsteföretag som inte har någon varukostnad, så kommer således bruttoresultatet att motsvaras av nettoomsättningen.

### Varulager

För företag som har varulager så måste värdet på varulagret kunna fastställas per 1 mars och 30 april för 2020 respektive 2019 för ett korrekt bruttoresultat ska kunna beräknas. Detta kan innebära stora utmaningar för både företag och revisorer då någon inventering ofta inte har genomförts vid dessa tidpunkter.

#### *Revisorn har inte kunnat närvara vid inventering*

Komplexiteten varierar beroende på vilket sätt företaget fastställer lagersaldona, exempelvis om det tillämpar rullande inventering och har tillförlitliga lagersystem.

Enligt ISA 501 p. 4 ska revisorn, om varulagret är väsentligt för de finansiella rapporterna, inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis rörande varulagrets existens och skick genom att närvara vid lagerinventering. Därefter ska revisorn kontrollera att vad som inventerats avspeglas korrekt i bokföringen.

ISA 501 anger tre undantag från att närvara vid inventeringen:

1. Om lagret är oväsentligt.
2. Om lagret finns hos extern part kan det (beroende på omständigheterna) räcka med en bekräftelse från denna part (p. 8). Exempel kan vara speditörer som hanterar lager av läkemedel, där ju kontrollen måste vara minutiös.
3. Om lagret finns på en plats som kan utgöra hot mot revisorns säkerhet. Men allmän bekvämlighet för revisorn är inte ett skäl att inte närvara. Se FAR:s Q&A om Covid-19 <https://www.far.se/aktuellt/nyheter/2020/mars/fragor-och-svar-med-anledning-av-coronakrisen/>.

Revisorn behöver ta ställning till om en lagerinventering, ur revisorns synpunkt, är en substansgranskningsåtgärd eller en kontrollåtgärd. I ett litet företag utan bra lagersystem och god intern kontroll, är inventeringen sannolikt en substansgranskningsåtgärd.

#### *Lagerinventeringen är en kontrollåtgärd*

Men i de flesta fall ska nog revisorn se inventeringen som en granskning av företagets rutiner, dvs. som internkontrollgranskning.

Om företaget har ett bra lagersystem med rullande inventeringar, räcker det med att kontrollera att företagets inventeringar fungerar på avsett sätt. Det kan göras i stort sett när som helst under året.

#### *Lagerinventeringen är en substansgranskningsåtgärd*

Om företaget saknar lagersystem, och resultatet fastställs genom lagerinventeringen, då måste revisorn vara närvarande. Men lagerinventeringen behöver inte göras på bokslutsdagen, utan kan läggas före eller efter denna. I sådana fall granskar revisorn den information som behövs för att han eller hon ska bli övertygad om att vad som framkommit vid inventeringen avspeglas i bokslutet. Ju bättre kunden rutiner kring inventering är och spårbarheten i varulagerförändringar, desto större kan avståndet mellan bokslutsdag och inventering vara. Och vice versa.

Om det inte att på det sättet går att få tillräckliga revisionsbevis, då måste revisorn modifiera sin rapport avseende bruttoresultatet.



#### *Om bolaget inte inventerat lagret*

Om företaget saknar lagersystem, och resultatet fastställs genom lagerinventeringen, då måste revisorn modifiera sin rapport då det inte har varit möjligt för revisorn att skaffa sig tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för varulagret och därmed inte heller för bruttoresultatet.

#### *Modifiering av rapport – avsaknad av tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis*

Som nämnts ovan kan det blir aktuellt för revisorn att modifiera sin rapport över omställningsstödet på grund av att revisorn inte kunnat skaffa sig tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis. Enligt RevR 705 punkt 41 ska revisorn i sådana fall antingen uttala sig med reservation eller avstå från att uttala sig. I detta fall anser FAR att revisorn bör avstå från att uttala sig om bruttoresultatet.

### **Uttalande från företagsledningen**

Enligt ISA 580 ska revisorn inhämta ett skriftligt uttalande från företagsledningen för att bekräfta vissa förhållanden eller som stöd för andra revisionsbevis.

### **Revisorns rapport**

Förordningen kräver att revisorn ska yttra sig över sin granskning. Revisorn ska i rapporten uttala om den finansiella informationen har upprättats i enlighet med International Standards on Auditing (ISA) och god revisionssed i Sverige, samt vad gäller icke-finansiell information (uppfyllnad av villkor), i enlighet med ISAE 3000 *Andra bestyrkandeuppdrag än revisioner och översiktliga granskningar av historisk finansiell information*.

### **Inlämning av ansökan**

Ansökan om omställningsstöd ska göras elektroniskt på ett av Skatteverket fastställt formulär senast 31 augusti 2020. Till ansökan ska även fogas revisorns yttrande (oberoende revisors rapport). Enligt uppgift från Skatteverket kan endast en fil bifogas varför revisorsrapporten och Bilaga 1 till denna måste sparas ned tillsammans i en fil (oftast i pdf-format).