



SKATTEREVISORFORENINGEN

***Standard  
for god  
Skatterevisionsskik***

**September 2005**

## Forord

Jeg er utrolig glad for at få lejlighed til at skrive forordet til dette debatoplæg fra Skatterevisorforeningen til en ”*Standard for god skatterevisionsskik*”.

Siden jeg i skatterevisoren nr. 5/1999 meldte mig som tilhænger af indførelsen af en ”god skik” standard på skatteområdet har dette været en af mine kæpheste, som jeg ved enhver given lejlighed har forsøgt at sætte på dagsordenen.

Heldigvis har flere skribenter siden også taget fat om emnet, og flere artikler har været bragt i Skatterevisoren. Man kan sige, at gennembruddet kom da professor Ole Bjørn reflekterede på en artikel i Skatterevisoren nr. 5/2003 forfattet af Jørn Dysted og Michael Koch Hansen. Professoren roste artiklen og opfordrede til, at der blev arbejdet videre med emnet.

SRF tog denne opfordring op og satte emnet ”God skatterevisionsskik” på sidste års landsmøde program med indlæg fra Ole Bjørn og formand for FSR’s skatteudvalg John Bygholm. Begge fremhævede behovet for at udvikle og definere begrebet god skatterevisionsskik og udarbejde standarder for området.

Hovedbestyrelsen vedtog herefter at nedsætte et udvalg, der skulle fremkomme med et oplæg til SRF’s standard for god skatterevisionsskik. Oplægget skulle fremlægges på SRF’s Landsmøde 2005.

Det er herefter tanken, at oplægget skal til offentlig debat på SRF’s hjemmeside.

Det er ligeledes tanken, at nærværende standard for god skatterevisionsskik kan udbygges med en række forskellige vejledninger og skabeloner inden for de forskellige indsatsområder, som den nye skatte- og afgiftsforvaltning vil komme til at dække.

Endelig er det tanken, at SRF tager initiativ til etableringen af et revisionsfagligt udvalg, hvis formål er at udarbejde vejledninger, som dækker kravene til god skatterevisionsskik.

Repræsentanter til et sådant udvalg kan rekrutteres både internt og eksternt, herunder fra uddannelsessteder, rekursinstanser og erhvervskredse.

Skatteminister Kristian Jensen har sat retssikkerheden på dagsordenen. Etik og etiske regler er i disse år endvidere brand aktuelle emner og flere og flere virksomheder og foreninger indfører etiske regler.

Det kan derfor ikke være mere relevant og naturligt, at en faglig forening som Skatterevisorforeningen også har opstillet en standard og etiske regler for hvorledes en *bonus pater skatterevisor* arbejder.

I hovedbestyrelsen anser vi først og fremmest dette som en kvalitetssikring af det arbejde som skatterevisor til en hver tid kan og skal stå inde for. Dette gælder både i relation til kontrolindsatsen samt i forhold til den hertil knyttede service- og vejledningsforpligtelse. Denne kvalitetssikring anser vi som nødvendigt for at sikre faget skatterevision og skatterevisors arbejde på længere sigt.

Herudover finder hovedbestyrelsen tillige, i tilknytning til skatteministerens udmelding, at en god skik standard også er med til at sikre virksomhedernes og borgernes retssikkerhed, såvel den kollektive som den individuelle retssikkerhed.

For hovedbestyrelsen er det således et helt centralt element i initiativet til at formulere en standard for god skatterevisionsskik, herunder etiske regler og revisionsfagligt udvalg, at faget skatterevision kvalitetssikres, synliggøres og ikke mindst fremtidssikres.

Jeg vil dog gerne præcisere, at skatterevisorerne naturligvis altid haft fokus på etik og borgernes retssikkerhed i sagsbehandling, men hovedbestyrelsens pointe er, at det altid vil fremme formålet at have skrevne retningslinier.

Jeg håber medlemmerne vil tage godt imod initiativet og er enige i perspektiverne. Jeg skal opfordre alle til, at tage aktiv del i debatten på hjemmesiden. Giv jeres mening til kende og kom med ris, ros og konstruktive forslag.

På hovedbestyrelsens vegne

Leo Holm  
Landsformand

## **Indholdsfortegnelse**

1	Indledning
2	God skatterevision
3	Skatterevisionsprocessen
4	Afslutning

### **1. Indledning**

Skatterevisorforeningens Hovedbestyrelse vedtog på sit møde den 27. september 2004 at nedsætte et udvalg, der skulle udarbejde et oplæg til SRF's bud på standard for god skatterevisionsskik, således at dette oplæg kunne fremlægges på foreningens landsmøde i 2005.

Udvalget har bestået af repræsentanter for de 6 kredse med Kim Tolstrup, ToldSkat Fyn (kreds 4) som formand. Foreningens kasser Niels Andersen, ToldSkat Selskabsrevisionen, har deltaget i udvalgets arbejde som hovedbestyrelsen repræsentant.

Udvalgets øvrige medlemmer er:

Nini Teisen, Aalborg kommune - Kreds 1  
Frits Jensen, ToldSkat Vestjylland - Kreds 2  
Jannie Høtoft, Skatteforvaltningen i Århus - Kreds 2  
Christel B. Knudsen, ToldSkat Sydjylland - Kreds 3  
Rene Fransson, Ringe kommune - Kreds 4  
Maia Mortensen, Næstved kommune - Kreds 5  
Bodil Egelund, ToldSkat Selskabsrevisionen - Kreds 6  
Helle Svendsen, ToldSkat Selskabsrevisionen - Kreds 6

Udvalget påbegyndte sit arbejde med et opstartsmøde (brain-storming) den 22. november 2004 og har afleveret sit oplæg til hovedbestyrelsen den 5. april 2005.

Hovedbestyrelsen præsenterede oplægget på landsmødet i maj 2005. I den forbindelse var der opponertindlæg fra:

Udviklingsdirektør Jesper Skovhus Poulsen, Skatteministeriet, Departementet  
Registreret revisor Mogens Olsen, Formand for FRR  
Skatterevisor Bent Laugesen, Det Højfynske Skattesamarbejde

Efter landsmødet har der været foretaget en spørgeskemaundersøgelse blandt foreningens medlemmer omkring standarden og centrale områder i opponertindlæggene. 30 % af foreningens medlemmer har svaret og heraf er tæt på 85% af medlemmerne enten meget enige eller enige i det fremsatte udsagn. Det fulde resultat heraf kan ses på foreningens hjemmeside.

På dette grundlag er det således hovedbestyrelsens opfattelse, at medlemmerne bakker klart op om standarden og dens indhold.

## **2. God skatterevisionsskik**

Med udgangspunkt i efterfølgende definition af skatterevision og med henblik på at sikre og udbygge retssikkerheden for skatteyder (*borgere og virksomheder*), hvor der både skal være kvalitet i arbejdet, ensartethed i retsanvendelsen og en hurtig sagsbehandling, udarbejdes en generel standard for god skatterevisionsskik.

Skatterevision er de revisionsmæssige undersøgelser, der, under hensyntagen til væsentlighed og risiko, er nødvendige for at erhverve en begrundet overbevisning om, at virksomhedens faktiske vare- og pengestrømme er korrekt registreret.

Skatterevision omfatter endvidere gennemførelse af de nødvendige undersøgelser af, at virksomhedens skattepligtige indkomst er opgjort i overensstemmelse med de til enhver tid gældende skatteregler. Ved skatterevisionen skal skatterevisor sikre sig dokumentation for fejl og mangler.

Med udgangspunkt i denne definition kan god skatterevisionsskik beskrives således:

God skatterevisionsskik omfatter de arbejdshandlinger, undersøgelser, overvejelser og afrapporteringer en skatterevisor kan forudsættes at have foretaget – under iagttagelse af væsentlighed og risiko i forhold til den konkrete virksomhed – inden skatterevisor træffer en endelig afgørelse af den undersøgte virksomheds skatteansættelse.

God skatterevisionsskik forudsætter tillige, at skatterevisor overholder gældende lovgivning og praksis, er opmærksom på skatteyderens retssikkerhed, arbejder i dialog med denne og dennes rådgivere, handler neutralt og tillige har fokus på information og service, herunder i særlig grad indholdet af den til enhver tid gældende centralt udmeldte strategiplan og informationsstrategi.

Ved fokus på information og service forstås i denne sammenhæng, at skatterevisor på en og samme tid skal være bruger- og serviceorienteret og sikre en individuel betinget opgaveløsning samtidig med, at det sikres, at der sker en korrekt, ensartet og hurtig sagsbehandling.

Skatterevisor bør altid handle i overensstemmelse med god skatterevisionsskik. Det gælder uanset virksomhedens størrelse, virksomhedens anvendelse af rådgiver og valg af kontrolform.

God skatterevisionsskik kan anvendes bredt og i forbindelse med revision af alle former for skatter og afgifter.

Den gode skatterevisionsskik bør altid tilpasses den konkrete sag og konkrete forhold i den enkelte sag eller undersøgelse.

Som det fremgår af den anførte definition af skatterevisionen er det helt overordnede formål med skatterevision at sikre, at den skattepligtige betaler den skat, der i henhold til gældende lovgivning skal betales, hverken mere eller mindre – herved sikres såvel fællesskabets som den enkeltes retssikkerhed.

For at opnå dette forudsættes, at skatterevisor gennemfører sin revision af skatteansættelsen i overensstemmelse med god skatterevisionsskik; det vil sige under anvendelse af de principper og

arbejdsmetoder som til enhver tid er accepterede og anvendt af kyndige og ansvarsbevidste skatterevisorer (*bonus pater skatterevisor*).

Skatterevisors underskrift på de afsluttende dokumenter tages, hvis ikke andet er oplyst, som udtryk for at skatteansættelsen i et nærmere defineret omfang, for så vidt angår indkomstår og revisionsområder, er revideret i overensstemmelse med god skatterevisionsskik.

### **3. Skatterevisionsprocessen**

#### **3.1 Visitering**

Formålet med visiteringen er at udsøge relevante revisionsemner.

Udsøgningen foretages under hensyn til risikoen for fejl i angivelser til det offentlige, samt væsentligheden af disse fejl, det vil sige de forventede beløbsmæssige reguleringer og/eller karakteren heraf.

Visiteringen sker endvidere under hensyntagen til givne retningslinier, herunder ligningstemaer, særlige kontrolindsatsområder mv.

Visiteringen omfatter arbejdshandlingerne gennemlæsning, foreløbig informationsindsamling og risikovurdering. Visiteringen kan ske maskinelt. Visiteringen afsluttes med en udsøgning eller henlæggelse, herunder fastlæggelse af en foreløbig kontrolgrad, ud fra de til enhver tid gældende retningslinier.

De udvalgte revisionsemner prioriteres herefter under hensyn til de ressourcer, der er til rådighed.

#### **3.2 Planlægning**

Formålet med planlægningsfasen er at sikre en effektiv revision.

Planlægningen foretages under fornøden hensyntagen til den valgte kontrolgrad.

Planlægningen har til formål at teste udsøgningen, tilskæring af sagen, målrette og styre revisionen effektivt gennem udførelsesfasen.

Skatterevisor foretager i planlægningsfasens indledende del en udvidet informationsindsamling, og tager herunder evt. kontakt til andre myndigheder. Der bør under planlægningen udarbejdes detailanalyser o.l.

Der udarbejdes et problemkatalog, der beskriver og præciserer de skatte- og afgiftsmæssige problemstillinger. Dette problemkatalog kan med fordel følge sagen gennem hele forløbet.

Vurderingen af muligheden for brug af edb-værktøjer ved revisionens udførelse skal foretages så tidligt i forløbet som muligt.

Skatterevisor opstiller en tids- og handlingsplan, herunder forventet tidslinie for revisionens afvikling, som afstemmes med den pågældende virksomhed på det indledende møde.

Det indledende møde gennemføres som en del af planlægningsfasen og så vidt muligt på virksomhedens adresse. Virksomheden underrettes herom på normal vis ved åbningsskrivelse. Der kan i forbindelse med det indledende møde indhentes supplerende materiale til brug for endelig fastlæggelse af revisionsstrategien.

Efter gennemførelsen af det indledende møde fastlægges revisionsstrategien.

Afhængig af sagens kompleksitet foretages der efterfølgende en basiskontrol, hvor systemer, forretningsgange, instrukser, aftaler mv. vurderes og der foretages afstemninger af den indre sammenhæng. Endelig foretages der et valg af hovedområder ud fra en risiko- og væsentlighedsbetragtning.

Vurderingen foretages med baggrund i risikoen for fejl i virksomhedens vare- og pengestrømme (transaktionsniveau), fejl i balanceposter og de tilhørende konverteringskonflikter, samt endelig i forhold til retsgrundlaget for virksomhedens skatte- og afgiftspligt. Risikovurderingen skal ligeledes foretages for de enkelte hovedposter og i forhold til revisionsmålene.

Væsentlighedsbegrebet vurderes i forhold til de relative beløbsstørrelser og kan gælde for såvel den enkelte postering/transaktion som for de samlede beløbsstørrelser. Væsentlighedsbegrebet er i skatterevisionen særligt båret af hensynet til lønsomhed og tilstedeværende ressourcer.

Der udarbejdes revisionsinstrukser for de valgte hovedområder.

### **3.3 Revisionens gennemførelse**

Revisionsplanen samt tids- og bemandingsplanen ajourføres, således at detailplanlægningen er på plads inden et eventuelt udgående virksomhedsbesøg. Planlægningen og styringen af revisionsbesøget skal sikre, at dette foregår struktureret og til mindst mulig gene for virksomheden.

Tids- og bemandingsplanen justeres løbende under virksomhedsbesøget

Skatterevisor sørger for at besøget gennemføres i dialog med virksomheden.

Skatterevisionens gennemførelse, bemanding mv. foretages under hensyntagen til den valgte kontrolgrad og virksomhedens størrelse.

Af praktiske grunde foretages gennemgangen af regnskabsmaterialet som oftest i virksomhedens lokaler. Det anbefales, at der altid deltager to medarbejdere fra den ansættende myndighed ved udgående virksomhedsbesøg.

Virksomhedsbesøget tilrettelægges, så den tidsplan, der er oplyst til virksomheden så vidt muligt overholdes.

Skatterevisor skal være opmærksom på sin tavshedspligt og skal sikre at modtagne oplysninger ikke kommer til uvedkommendes kundskab.

Der udføres de revisionshandlinger, som skønnes nødvendige for at skaffe sig en begrundet overbevisning om, at ansættelsen er opgjort korrekt på de udvalgte revisionsområder, hvad angår udeholdelse (fuldstændighed), værdiansættelse, tilstedeværelse, ejerforhold, periodisering, indkomstforvridning og skatteretlig kvalifikation (fradrag).

Revisionshandlinger dokumenteres.

Den udgående revision afsluttes med et orienterende møde, hvor virksomheden informeres om revisionsgennemgangen. Som afslutning på mødet orienteres virksomheden om, hvornår et eventuelt oplæg eller forslag til regulering af ansættelsen med tilhørende sagsfremstilling forventes fremsendt, og hvornår ansættelsen forventes endeligt færdigbehandlet af skattemyndigheden.

### **3.4 Afslutning af revisionen, herunder rapportering og dokumentation**

Omfang, indhold og resultat af enhver revision skal dokumenteres overfor virksomheden og dens rådgivere. Det skal i den forbindelse understreges, at det er vigtigt, at alle forslag til reguleringer er behørigt dokumenteret, primært med eksterne bilag.

Ud over de dokumenter og sagsakter der skal udfærdiges i henhold til gældende lovgivning og god sagsbehandlingsskik, skal der som udgangspunkt altid udfærdiges en revisionsrapport, når kontrolgraden er revision.

Denne bør indeholde følgende:

1. Indledning og identifikationsoplysninger
2. Årsag til kontrol og resultat heraf
3. Virksomhedsbeskrivelse
4. Tidligere kontroller
5. Kontrollens gennemførelse
  - Underoverskrift for hver hovedpost fx omkostninger
  - Generel beskrivelse af formålet med kontrollen af dette område/punkt
  - Bemærkninger til gennemgangen

Revisionsrapporten tilpasses den skattepligtige og sagens omfang.

## **4. Afslutning**



Skatterevisorforeningen henstiller til sine medlemmer altid at efterleve den foran beskrevne standard for god skatterevisionsskik. Det sikrer, at revisionsarbejde udføres i dialog med og i respekt for virksomhedernes retssikkerhed og vil medvirke til at sikre standens gode omdømme også i fremtiden.