

Final Pronouncement
Oktober 2020

*International Ethics Standards Board
for Accountants®*

Anpassning av Etikkoden för
att främja den roll och attityd
som förväntas av
medlemmarna

IESBA

International
Ethics Standards
Board for Accountants®

Detta dokument har utarbetats och godkänts av [International Ethics Standards Board for Accountants®](#) (IESBA®).

Om IESBA

IESBA är ett oberoende globalt organ som anger standarder för revision och redovisning. IESBA:s uppdrag är att tillgodose allmänhetens intresse genom att fastställa yrkesetiska standarder, inklusive kraven på oberoende för revisorer. Dessa standarder har till syfte att höja ribban för yrkesetiskt uppförande och praxis för samtliga medlemmar utifrån en genomarbetad, globalt användbar [International Code of Ethics for Professional Accountants \(inklusive International Independence Standards\)](#) (Etikkoden).

IESBA anser att en enda uppsättning yrkesetiska standarder av god kvalitet höjer standarden och kontinuiteten i de tjänster som medlemmarna tillhandahåller, och därmed bidrar till allmänhetens förtroende för revisionsyrket. IESBA fastställer sina standarder i allmänhetens intresse med rådgivning från [IESBA Consultative Advisory Group](#) (CAG) och under överinseende av [Public Interest Oversight Board](#) (PIOB).

Detta yttrande har godkänts av Public Interest Oversight Board (PIOB) som drog slutsatsen att förankringsprocessen hade följts i utarbetandet av dokumentet och att allmänhetens intresse hade beaktats på vederbörligt sätt.

De strukturer och processer som ligger till grund för IESBA:s verksamhet stöds av International Federation of Accountants® (IFAC®).

© Copyright © International Federation of Accountants® eller IFAC® oktober 2020. För information om upphovsrätt, varumärke och tillstånd, se [sidan 47](#).

Anpassning av Etikoden för att främja den roll och attityd som förväntas av medlemmarna

INNEHÅLL

REN VERSION	4
AVSNITT 100	4
AVSNITT 110	7
AVSNITT 111 – INTEGRITET	8
AVSNITT 112 – OBJEKTIVITET	8
AVSNITT 113 – PROFESSIONELL KOMPETENS OCH VEDERBÖRLIG OMSORG	9
AVSNITT 114 – TYSTNADSPLIKT	9
AVSNITT 115 – PROFESSIONELLT UPPTÄDANDE	11
AVSNITT 120	12
AVSNITT 200	20
AVSNITT 220	21
ORDLISTA, INKLUSIVE FÖRKORTNINGAR	23
MARK-UP FRÅN BEFINTLIG VERSION	25
AVSNITT 100	25
AVSNITT 110	28
AVSNITT 111 – INTEGRITET	29
AVSNITT 112 – OBJEKTIVITET	29
AVSNITT 113 – PROFESSIONELL KOMPETENS OCH VEDERBÖRLIG OMSORG	30
AVSNITT 114 – TYSTNADSPLIKT	30
AVSNITT 115 – PROFESSIONELLT UPPTÄDANDE	32
AVSNITT 120	33
AVSNITT 200	41
AVSNITT 220	42
ORDLISTA, INKLUSIVE FÖRKORTNINGAR	44
IKRAFTTRÄDANDE	46

REN VERSION

DEL 1 - EFTERLEVNAD AV ETIKKODEN, DE GRUNDLÄGGANDE PRINCIPERNA OCH DET PRINCIPBASERADE RAMVERKET

AVSNITT 100

EFTERLEVNAD AV ETIKKODEN

Inledning

100.1 Något som utmärker revisions- och redovisningsprofessionen är att dess utövare åtar sig att agera i allmänhetens intresse.

100.2 Förtroendet för revisions- och redovisningsprofessionen är ett av skälen till att företag, myndigheter och andra organisationer anlitar medlemmarna inom ett stort antal områden, däribland finansiell rapportering och bolagsrapportering, bestyrkandeuppdrag och andra professionella aktiviteter. Medlemmarna förstår och är medvetna om att ett sådant förtroende grundar sig på den kunskap och de värderingar som utgör grunden i de professionella aktiviteter som medlemmarna åtar sig, inklusive

- (a) efterlevnad av yrkesetiska principer och standarder för yrkesutövningen,
- (b) att uppträda affärsmässigt;
- (c) att anlita experter i tekniska och övriga frågor, och
- (d) att använda professionellt omdöme.

Tillämpningen av dessa kunskaper och värderingar gör det möjligt för medlemmarna att erbjuda rådgivning eller andra resultat som uppfyller de ändamål för vilka de tillhandahölls och som går att lita på för de avsedda användarna av dessa resultat.

100.3 Etikoden innehåller höga kvalitetsstandarder avseende det yrkesetiska uppträdande som förväntas av medlemmarna för anpassning av de professionella redovisnings- och revisionsorganisationer som är medlemmar av International Federation of Accountants (IFAC), eller för att medlemmarna ska kunna använda denna som grund för egna etikkoder. Etikoden kan också användas eller anpassas av dem som ansvarar för att ange yrkesetiska standarder för medlemmar i särskilda sektorer eller jurisdiktioner samt av företag vid framtagandet av dessas policyer för yrkesetik och oberoende.

100.4 Etikoden fastställer fem grundläggande principer som ska följas av samtliga medlemmar. Den innehåller också ett principbaserat ramverk som anger den metod som ska användas för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot efterlevnaden av dessa grundläggande principer och, för revisionsuppdrag och övriga bestyrkandeuppdrag, hot mot oberoendet. Etikoden tillämpar också de grundläggande principerna och det principbaserade ramverket på en lång rad fakta och omständigheter som medlemmarna kan behöva ta ställning till, vare sig det är i privat eller offentlig verksamhet.

Krav och tillämpningsmaterial

100.5 A1 De krav i Etikkkoden som är markerade med bokstaven R medför förpliktelser.

100.5 A2 Tillämpningsmaterial är markerat med bokstaven A och innehåller exempel på sammanhang, förklaringar, förslag på åtgärder eller förhållanden att överväga, illustrativa exempel och annan vägledning som är relevant för en riktig förståelse av Etikkkoden. Tillämpningsmaterialet är i synnerhet avsett att hjälpa en medlem att förstå hur han eller hon ska använda det principbaserade ramverket i ett antal givna omständigheter samt förstå och följa ett särskilt krav. Även om tillämpningsmaterialet inte i sig medför ett krav, krävs för en korrekt tillämpning av kraven i koden att materialet beaktas. En korrekt tillämpning av koden innefattar även tillämpning av det principbaserade ramverket.

R100.6 En medlem ska följa Etikkkoden.

100.6 A1 Att upprätthålla de grundläggande principerna och efterlevnad av de specifika kraven i Etikkkoden gör det möjligt för medlemmarna att uppfylla sitt ansvar att agera i allmänhetens intresse.

100.6 A2 Att följa Etikkkoden omfattar att ta lämplig omsorg om syftet och ändamålet med de specifika kraven.

100.6 A3 Att följa kraven i Etikkkoden innebär inte att medlemmarna alltid kommer att uppfylla sitt ansvar att agera i allmänhetens intresse. Det kan finnas ovanliga eller exceptionella omständigheter där en medlem inte anser att det ligger i allmänhetens intresse att följa ett krav eller att det skulle leda till ett oproportionerligt utfall. I dessa situationer bör medlemmen rådfråga en lämplig instans så som en yrkesorganisation eller ett tillsynsorgan.

100.6 A4 För att agera i allmänhetens intresse överväger en medlem inte bara preferenserna eller kraven hos en enskild kund eller arbetsgivare, utan även andra parter intressen vid utförandet av de professionella aktiviteterna.

R100.7 Om det finns omständigheter där lagar eller andra författningar förhindrar en medlem från att följa vissa delar av Etikkkoden, gäller dessa lagar och andra författningar och medlemmen ska följa alla andra delar av Etikkkoden.

100.7 A1 Principen om professionellt uppträdande kräver att en medlem följer relevanta lagar och andra författningar. Vissa jurisdiktioner kan ha bestämmelser som skiljer sig från eller går utöver dem som anges i Etikkkoden. Medlemmar behöver vara medvetna om sådana skillnader och följa de strängare bestämmelserna såvida detta inte är förbjudet i lag eller annan författning.

Överträdelse av Etikkkoden

R100.8 Punkterna R400.80 till R400.89 och R900.50 till R900.55 behandlar överträdelse av *Internationella standarder om oberoende*. En medlem som identifierar en överträdelse av en annan bestämmelse i denna kod ska utvärdera betydelsen av överträdelsen och dess effekt på medlemmens möjlighet att följa de grundläggande principerna. Medlemmen ska också

(a) så snart som möjligt vidta tillgängliga åtgärder, för att på ett tillfredsställande sätt åtgärda följderna av överträdelsen, och

(b) avgöra om överträdelsen ska rapporteras till relevanta parter.

100.8 A1 Relevanta parter till vilka en sådan överträdelse kan rapporteras innefattar dem som kan ha

ANPASSNING AV ETIKKODEN FÖR ATT FRÄMJA DEN ROLL OCH ATTITYD SOM FÖRVÄNTAS AV MEDLEMMARNA

påverkats av den, en yrkesorganisation, ett övervakningsorgan eller en tillsynsmyndighet.

AVSNITT 110

DE GRUNDLÄGGANDE PRINCIPERNA

Allmänt

110.1 A1 Det finns fem grundläggande etikprinciper för medlemmar:

- (a) Integritet – att vara uppriktig och ärlig i alla yrkes- och affärsrelationer.
- (b) Objektivitet – att utföra yrkes- eller affärsbedömningar utan att de äventyras på grund av
 - (i) partiskhet,
 - (ii) intressekonflikter, eller
 - (iii) otillbörlig påverkan eller beroende av andra personer, organisationer, teknik eller övriga faktorer.
- (c) Professionell kompetens och vederbörlig omsorg – att:
 - (i) inhämta och bibehålla kunskap och skicklighet på den nivå som krävs för att säkerställa att en kund eller arbetsgivare får kompetent professionell service som baseras på aktuella tekniska standarder och standarder för yrkesutövningen och relevant lagstiftning, och
 - (ii) agera med omsorg och enligt tillämpliga tekniska standarder och standarder för yrkesutövningen.
- (d) Tystnadsplikt – att upprätthålla tystnadsplikt avseende information som inhämtats till följd av yrkes- och affärsmässiga relationer.
- (e) Professionellt uppträdande – att
 - (i) iaktta relevanta lagar och andra författningar,
 - (ii) uppträda på ett sätt som är i enlighet med yrkets ansvar för att agera i allmänhetens intresse i alla professionella aktiviteter och affärsrelationer, och
 - (iii) undvika handlingar som medlemmen vet eller borde veta kan misskreditera professionen.

R110.2 En medlem ska följa var och en av de grundläggande principerna.

110.2 A1 De grundläggande principerna för etik fastställer normerna för det uppträdande som förväntas av en medlem. Det principbaserade ramverket fastställer den metod som en medlem måste använda för att följa dessa grundläggande principer. Avsnitten 111 till 115 innehåller krav och tillämpningsmaterial avseende var och en av de grundläggande principerna.

110.2 A2 En medlem kan ställas inför en situation där det står i strid mot att följa en eller flera andra grundläggande principer att följa en grundläggande princip. Vid en sådan konflikt kan medlemmen överväga att rådfråga, anonymt vid behov:

- Andra inom medlemsföretaget eller arbetsgivaren.
- De som har ansvar för företagets styrning (styrelsen).
- En yrkesorganisation.
- Ett tillsynsorgan.

- Juridisk expertis.

En sådan rådfrågning befriar emellertid inte medlemmen från ansvaret att använda professionellt omdöme för att lösa konflikten eller, vid behov, och såvida det inte är förbjudet i lag eller annan författning, vidta åtgärder för att inte längre förknippas med det förhållande som ger upphov till konflikten.

- 110.2 A3 Medlemmen uppmuntras att dokumentera innebörden av förhållandet, detaljerna i eventuella diskussioner, de beslut som fattats och motivet till dessa beslut.

AVSNITT 111 – INTEGRITET

- R111.1** En medlem ska följa principen om integritet, som kräver att en medlem är uppriktig och ärlig i alla yrkes- och affärsrelationer.

111.1 A1 Integritet inbegriper ett ärligt uppträdande och sanningsenlighet samt att ha karaktärsstyrka för att agera på ett lämpligt sätt, även under press, eller när det kan skapa eventuella negativa följder för medlemmen personligen eller för organisationen.

111.1 A2 Ett lämpligt uppträdande innefattar

- (a) att stå på sig när medlemmen ställs inför dilemman och svåra situationer, eller
- (b) ifrågasätta andra om och när omständigheterna så kräver, på ett lämpligt sätt i den givna situationen.

- R111.2** En medlem ska inte medvetet förknippas med rapporter, deklARATIONER, kommunikation eller annan information som medlemmen tror

- (a) innehåller ett i stora delar falskt eller vilseledande uttalande,
- (b) innehåller uttalanden eller information som lämnats vårdslöst, eller
- (c) utelämnar eller döljer information som måste vara med, i de fall där det skulle vara vilseledande att utelämna eller dölja den.

111.2 A1 Om en medlem lämnar en modifierad rapport avseende sådan rapport, deklARATION, kommunikation eller annan information, är det inte en överträdelse av punkt R111.2.

- R111.3** När en medlem får kännedom om att han eller hon har förknippats med sådan information som beskrivs i punkt R111.2 ska medlemmen vidta åtgärder så att medlemmen inte längre förknippas med informationen.

AVSNITT 112 – OBJEKTIVITET

- R112.1** En medlem ska följa principen om objektivitet, som kräver att en medlem gör en professionell bedömning eller affärsmässig bedömning utan att den äventyras på grund av

- (a) partiskhet,
- (b) intressekonflikter, eller
- (c) otillbörlig påverkan eller beroende av andra personer, organisationer, teknik eller övriga faktorer.

- R112.2** En medlem ska inte utföra en professionell aktivitet om en omständighet eller relation inverkar menligt på medlemmens professionella omdöme avseende den aktiviteten.

AVSNITT 113 – PROFESSIONELL KOMPETENS OCH VEDERBÖRLIG OMSORG

- R113.1** En medlem ska följa principen om professionell kompetens och vederbörlig omsorg, vilken kräver att en medlem
- (a)** inhämtar och bibehåller kunskap och skicklighet på den nivå som krävs för att säkerställa att en kund eller arbetsgivare får kompetent professionell service som baseras på aktuella tekniska standarder och standarder för yrkesutövningen och relevant lagstiftning, och
 - (b)** agerar med omsorg och enligt tillämpliga tekniska standarder och standarder för yrkesutövningen.
- 113.1 A1 Att tillhandahålla professionell kompetens till kunder och arbetsgivare kräver sunt omdöme vid användning av professionell kunskap och skicklighet när professionella aktiviteter utförs.
- 113.1 A2 Att upprätthålla professionell kompetens kräver ständig medvetenhet om och en förståelse av relevant teknisk, professionell, affärsmässig och teknikrelaterad utveckling. Löpande professionell utveckling innebär att en medlem kan utveckla och upprätthålla förmågan att agera kompetent i yrkesmiljön.
- 113.1 A3 Omsorg inbegriper ansvaret att agera enligt kraven för ett uppdrag – noggrant, genomtänkt och i rätt tid.
- R113.2** När en medlem följer principen om professionell kompetens och vederbörlig omsorg ska han eller hon vidta rimliga åtgärder för att säkerställa att de som arbetar åt honom eller henne i en professionell roll har lämplig utbildning och ledning.
- R113.3** Där så är lämpligt ska en medlem uppmärksamma kunder, arbetsgivare eller andra användare av medlemmens professionella tjänster eller aktiviteter på de inneboende begränsningarna i tjänsterna eller aktiviteterna.

AVSNITT 114 – TYSTNADSPLIKT

- R114.1** En medlem ska följa principen om tystnadsplikt, som kräver att en medlem ska upprätthålla tystnadsplikt avseende information som inhämtats till följd av yrkes- och affärsmässiga relationer. En medlem ska
- (a)** vara uppmärksam på risken för omedvetet röjande av information, däribland i sociala sammanhang, särskilt till en nära affärspartner, en närstående eller familjemedlem,
 - (b)** upprätthålla tystnadsplikt avseende information inom medlemsföretaget eller arbetsgivaren,
 - (c)** upprätthålla tystnadsplikt avseende information som lämnats av en presumtiv kund eller arbetsgivare,
 - (d)** inte utanför medlemsföretaget eller arbetsgivaren lämna ut konfidentiell information som inhämtats till följd av professionella och affärsmässiga relationer utan befogenhet eller särskilt mandat eller såvida det inte finns en juridisk eller professionell rätt eller plikt att lämna ut den,

- (e) inte använda konfidentiell information som inhämtats till följd av professionella och affärsmässiga relationer till sin personliga fördel eller till tredje mans fördel,
- (f) inte använda eller lämna ut konfidentiell information, vare sig den har inhämtats eller tagits emot till följd av en professionell eller affärsmässig relation efter att relationen har avslutats, och
- (g) vidta rimliga åtgärder för att säkerställa att personal under medlemmens ledning och personer från vilka råd och hjälp inhämtas upprätthåller medlemmens tystnadsplikt.

114.1 A1 Tystnadsplikt är i allmänhetens intresse eftersom den underlättar ett fritt flöde av information från kunden eller arbetsgivaren till medlemmen, med vetskap om att informationen inte kommer att lämnas ut till tredje man. Nedan följer omständigheter där medlemmar dock måste eller kan tvingas att lämna ut konfidentiell information eller när sådant utlämnande av information kan vara lämpligt:

- (a) det finns en laglig skyldighet att lämna ut information, t.ex.:
 - (i) framställning av dokument eller annat tillhandahållande av bevis vid en domstolsprocess, och
 - (ii) upplysningar till behöriga myndigheter om lagöverträdelse,
 - (b) det är tillåtet enligt lag att lämna ut information och det är godkänt av kunden eller arbetsgivaren, och
 - (c) det finns en yrkesmässig plikt eller rätt, när detta inte är förbjudet enligt lag, att lämna ut information, som avser
 - (i) att följa kvalitetskontroll i en yrkesorganisation,
 - (ii) att svara på en förfrågan eller utredning av en yrkesorganisation eller ett tillsynsorgan,
 - (iii) att skydda en medlems yrkesintressen vid domstolsprocess, eller
 - (iv) att följa tekniska standarder och standarder för yrkesutövningen, däribland yrkesetiska krav.

114.1 A2 För att avgöra om konfidentiell information kan lämnas ut ska följande faktorer beaktas, beroende på omständigheterna:

- Om någon parts intressen, däribland tredje man vars intressen kan påverkas, skulle kunna skadas om kunden eller arbetsgivaren ger sitt medgivande till att medlemmen lämnar ut informationen.
- Om all relevant information är känd och kan styrkas, i den mån det är praktiskt genomförbart. Faktorer som påverkar om information ska lämnas ut innefattar:
 - Fakta som inte kan styrkas.
 - Ofullständig information.
 - Slutsatser som inte kan styrkas.
- Den typ av kommunikation som föreslås och till vem den vänder sig.
- Om parterna till vilka kommunikationen ställs är rätt mottagare.

- R114.2** En medlem ska fortsätta att följa principen om tystnadsplikt även efter att relationen mellan medlemmen och en kund eller arbetsgivare har upphört. När medlemmen byter arbetsgivare eller får en ny kund har han eller hon rätt att använda sin tidigare erfarenhet men ska inte använda eller lämna ut information som inhämtats eller tagits emot till följd av en professionell eller affärsmässig relation.

AVSNITT 115 – PROFESSIONELLT UPPTRÄDANDE

R115.1 En medlem ska följa principen om professionellt uppträdande, som kräver att en medlem

- (a)** iakttar relevanta lagar och andra författningar,
- (b)** uppträder på ett sätt som är i enlighet med yrkets ansvar för att agera i allmänhetens intresse i alla professionella aktiviteter och affärsrelationer, och
- (c)** undviker uppträdande som medlemmen vet eller borde veta kan misskreditera professionen.

En medlem ska inte medvetet engagera sig i verksamhet, syssla eller aktivitet som skadar eller kan skada integriteten, objektiviteten eller professionens goda anseende och som därför inte skulle vara förenlig med de grundläggande principerna.

115.1 A1 Uppträdande som kan misskreditera professionen innefattar uppträdande om vilket en omdömesgill och informerad tredje man sannolikt skulle dra slutsatsen att det har en negativ inverkan på professionens goda anseende.

R115.2 När medlemmen utför marknadsförings- eller reklamaktiviteter ska medlemmen inte ge professionen dåligt rykte. En medlem ska vara ärlig och uppriktig och inte

- (a)** göra överdrivna påståenden om tjänster han eller hon erbjuder, sina kvalifikationer eller sin erfarenhet, eller
- (b)** göra nedsättande hänvisningar till eller obekräftade jämförelser med andras arbete.

115.2 A1 Om medlemmen tvivlar på om en form av reklam eller marknadsföring är lämplig, bör vederbörande rådfråga relevant yrkesorganisation.

AVSNITT 120

DET PRINCIPBASERADE RAMVERKET

Inledning

- 120.1 Omständigheterna i vilka medlemmar verkar kan ge upphov till hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna. Avsnitt 120 innehåller krav och tillämpningsmaterial, däribland ett principbaserat ramverk, som hjälp när medlemmar ska följa de grundläggande principerna och uppfylla sitt ansvar att agera i allmänhetens intresse. Dessa krav och tillämpningsmaterial innehåller många olika fakta och omständigheter, däribland olika professionella aktiviteter, intressen och relationer, som medför hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna. Dessutom förhindrar de medlemmar att dra slutsatsen att en situation är tillåten enbart med grund i att den inte är särskilt förbjuden i Etikoden.
- 120.2 Det principbaserade ramverket anger en metod för en medlem att
- (a) identifiera hot mot iakttagandet av de grundläggande principerna,
 - (b) utvärdera de identifierade hoten, och
 - (c) hantera hoten genom att undanröja dem eller minska dem till en godtagbar nivå.

Krav och tillämpningsmaterial

Allmänt

- R120.3** Medlemmen ska använda det principbaserade ramverket för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna som anges i avsnitt 110.
- 120.3 A1 Ytterligare krav och tillämpningsmaterial, som är relevant för tillämpningen i det principbaserade ramverket, anges i:
- (a) Del 2 – *Medarbetare (Professional Accountants in Business)*,
 - (b) Del 3 – *Medlemmar (Professional Accountants in Public Practice)*, och
 - (c) *Internationella standarder om oberoende*, enligt nedan:
- (i) Del 4A – *Oberoende vid revision och översiktlig granskning*, och
 - (ii) Del 4B – *Oberoende vid andra bestyrkandeuppdrag än revision och översiktlig granskning*.
- R120.4** När medlemmen hanterar en etikfråga ska han eller hon överväga det sammanhang där frågan uppstått eller kan uppstå. När en medlem utför professionella aktiviteter enligt sin roll i medlemsföretaget, vare sig det är som underleverantör, avlönad medarbetare eller ägare, ska han eller hon följa relevanta bestämmelser i del 2.

R120.5 När det principbaserade ramverket tillämpas ska medlemmen

- (a) ha ett ifrågasättande tillvägagångssätt,
- (b) använda professionellt omdöme, och
- (c) använda testet som bygger på en omdömesgill och informerad tredje man som beskrivs i punkt 120.5 A6.

Ha ett ifrågasättande tillvägagångssätt

120.5 A1 Ett ifrågasättande tillvägagångssätt är en förutsättning för att skaffa sig en förståelse av kända fakta och omständigheter som är nödvändiga för en korrekt tillämpning av det principbaserade ramverket. Ett ifrågasättande tillvägagångssätt innefattar att

- (a) överväga källan till, relevansen hos och tillräckligheten i den inhämtade informationen, med beaktande av arten, omfattningen och resultaten av den professionella aktivitet som vidtas, och
- (b) vara öppen och medveten om behovet av ytterligare undersökningar eller andra åtgärder.

120.5 A2 När medlemmen överväger källan till, relevansen hos och tillräckligheten i den information som har inhämtats kan han eller hon t.ex. överväga följande:

- Om det har framkommit ny information eller om det har förekommit förändringar i fakta och omständigheter.
- Om informationen eller dess källa kan påverkas av partiskhet eller egenintresse.
- Om det finns skäl till oro för att potentiellt viktig information saknas i de fakta och omständigheter som medlemmen känner till.
- Om det finns en oförenlighet mellan kända fakta och omständigheter och medlemmens förväntningar.
- Om informationen ger en rimlig grund för att nå en slutsats.
- Om det kan finnas andra rimliga slutsatser som skulle kunna dras utifrån den information som har inhämtats.

120.5 A3 Punkt R120.5 kräver att alla medlemmar ska ha ett ifrågasättande tillvägagångssätt när de identifierar, utvärderar och hanterar hot mot de grundläggande principerna. Denna förutsättning för att tillämpa det principbaserade ramverket gäller för alla medlemmar oavsett vilken professionell aktivitet som utförs. Enligt standarder för revision, granskning och andra bestyrkanden, däribland dem som utfärdats av IAASB, måste medlemmar vara professionellt skeptiska, vilket omfattar en kritisk bedömning av revisionsbevis.

Använda professionellt omdöme

120.5 A4 Professionellt omdöme inbegriper att använda relevant utbildning, professionell kompetens, skicklighet och erfarenhet som är förenlig med fakta och omständigheter, med beaktande av karaktären på och omfattningen av de särskilda professionella aktiviteterna, samt berörda intressen och relationer.

120.5 A5 Professionellt omdöme krävs när medlemmen tillämpar det principbaserade ramverket för att kunna fatta informerade beslut om tillgängliga åtgärder och att avgöra om sådana beslut är lämpliga med beaktande av omständigheterna. När medlemmen fattar ett sådant beslut kan han eller hon överväga frågor som:

- Om medlemmens kunskap och erfarenhet är tillräcklig för att nå en slutsats.
- Om det finns ett behov av att rådfråga andra med relevant kunskap eller erfarenhet.

- Om medlemmens egen förutfattade mening eller bristande objektivitet kan påverka utövandet av professionellt omdöme.

Omdömesgill och informerad tredje man

120.5 A6 Testet som bygger på en omdömesgill och informerad tredje man är ett övervägande av medlemmen om samma slutsatser sannolikt skulle dras av en annan part. Detta övervägande görs utifrån perspektivet att en omdömesgill och informerad tredje man väger in alla relevanta fakta och omständigheter som medlemmen känner till, eller rimligen kunde väntas känna till, vid den tidpunkt när slutsatserna dras. En omdömesgill och informerad tredje man ska ha relevanta kunskaper och relevant erfarenhet för att på ett opartiskt sätt förstå och bedöma lämpligheten i medlemmens slutsatser.

Identifiera hot

R120.6 Medlemmen ska identifiera hot mot iakttagandet av de grundläggande principerna.

120.6 A1 En förståelse av fakta och omständigheter, däribland eventuella professionella aktiviteter, intressen och relationer som kan äventyra efterlevnaden av de grundläggande principerna, är en förutsättning för att medlemmen ska kunna identifiera hot mot denna efterlevnad. Förekomsten av vissa villkor, riktlinjer och rutiner som inrättats av professionen, lagstiftning, författningar, medlemsföretaget eller arbetsgivaren som kan stärka medlemmens förmåga att agera på ett etiskt sätt kan också underlätta vid identifiering av hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna. Punkt 120.8 A2 innehåller allmänna exempel på sådana villkor, riktlinjer och rutiner som också är relevanta faktorer vid utvärdering av hotnivån.

120.6 A2 Hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna kan uppstå genom många olika slags fakta och omständigheter. Det går inte att definiera alla situationer som ger upphov till hot. Dessutom kan karaktären på uppdrag och arbetsuppgifter skilja sig åt och därmed kan olika typer av hot uppstå.

120.6 A3 Hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna kan placeras i en eller flera av nedanstående kategorier:

- Egenintressehot – hotet att ett ekonomiskt eller annat intresse på ett otillbörligt sätt påverkar en medlems omdöme eller uppträdande.
- Självgranskningshot – hotet att en medlem inte på rätt sätt utvärderar resultaten av en tidigare gjord bedömning eller tjänst som utförts av en medlem, eller av en annan enskild person inom medlemmens medlemsföretag eller arbetsgivare, på vilken medlemmen förlitar sig när han eller hon gör en bedömning som del av utförandet av en aktuell aktivitet.
- Partsställningshot – hotet att en medlem ska gynna en kunds eller arbetsgivares ställning i sådan utsträckning att medlemmens objektivitet äventyras.
- Vänskapshot – hotet att en medlem på grund av en lång eller nära relation med en kund eller arbetsgivare är för välvilligt inställd till deras intressen eller för tolerant i fråga om deras arbete.

- (e) Skrämselhot – hotet att en medlem ska hindras från att agera objektivt på grund av faktiska eller uppfattade påtryckningar, däribland försök att otillbörligt påverka medlemmen.

120.6 A4 En omständighet kan ge upphov till mer än ett hot, och ett hot kan påverka efterlevnaden av mer än en grundläggande princip.

Utvärdera hot

R120.7 När medlemmen identifierar ett hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna ska medlemmen utvärdera om ett sådant hot ligger på en godtagbar nivå.

Godtagbar nivå

120.7 A1 En godtagbar nivå är en nivå där en medlem, som använder testet som bygger på en omdömesgill och informerad tredje man, sannolikt skulle dra slutsatsen att de grundläggande principerna följs.

Faktorer som är relevanta vid utvärdering av hotnivån

120.8 A1 Att överväga såväl kvalitativa som kvantitativa faktorer är relevant när medlemmen utvärderar hot, liksom den kombinerade effekten av flera hot, i tillämpliga fall.

120.8 A2 Förekomsten av villkor, riktlinjer och rutiner som beskrivs i punkt 120.6 A1 kan också vara faktorer som är relevanta vid utvärdering av nivån av hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna. Exempel på sådana villkor, riktlinjer och rutiner innefattar:

- Bolagsstyrningskrav.
- Utbildnings-, kurs- och erfarenhetskrav för yrket.
- Effektiva klagomålssystem som ger medlemmen och allmänheten möjlighet att ta upp oetiskt uppträdande.
- En uttryckligt angiven plikt att rapportera brott mot yrkesetiska krav.
- Övervakning av yrkesorganisation eller tillsynsorgan samt disciplinära åtgärder.

Övervägande av ny information eller förändringar i fakta och omständigheter

R120.9 Om medlemmen får kännedom om ny information eller förändringar i fakta och omständigheter som kan påverka om ett hot har undanröjts eller minskats till en godtagbar nivå ska medlemmen göra en ny utvärdering och hantera hotet i enlighet därmed.

120.9 A1 Att vara uppmärksam under hela den professionella aktiviteten hjälper medlemmen att avgöra om ny information har framkommit eller om förändringar i fakta och omständigheter har förekommit som

- (a) påverkar hotnivån, eller
- (b) påverkar medlemmens slutsatser om huruvida tillämpade motåtgärder fortsätter att vara lämpliga för att hantera identifierade hot.

120.9 A2 Om ny information leder till att ett nytt hot identifieras måste medlemmen utvärdera och hantera detta hot på ett lämpligt sätt. (Se punkterna R120.7 och R120.10).

Hantera hot

- R120.10** Om medlemmen bestämmer att de identifierade hoten mot efterlevnad av de grundläggande principerna inte ligger på en godtagbar nivå ska medlemmen hantera hoten genom att undanröja dem eller minska dem till en godtagbar nivå. Medlemmen ska göra detta genom att
- (a) undanröja de omständigheter, vilket innefattar intressen eller relationer, som ger upphov till hoten,
 - (b) använda motåtgärder, där dessa är tillgängliga och går att tillämpa, för att minska hoten till en godtagbar nivå, eller
 - (c) avböja eller avsluta den professionella aktiviteten i fråga.

Åtgärder för att undanröja hot

120.10 A1 Beroende på fakta och omständigheter kan ett hot hanteras genom att undanröja de omständigheter som ger upphov till hotet. Men det finns vissa situationer i vilka hot bara kan hanteras genom att avböja eller avsluta den professionella aktiviteten i fråga. Det beror på att de omständigheter som gav upphov till hoten inte kan undanröjas och motåtgärder inte kan tillämpas för att minska hotet till en godtagbar nivå.

Motåtgärder

120.10 A2 Motåtgärder är åtgärder, enskilda eller i kombination, som medlemmen vidtar, som effektivt minskar hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna till en godtagbar nivå.

Övervägande av betydande bedömningar och övergripande slutsatser

- R120.11** Medlemmen ska nå fram till en övergripande slutsats om huruvida de åtgärder som medlemmen vidtar eller avser att vidta för att hantera de uppkomna hoten kommer att undanröja dessa hot eller minska dem till en godtagbar nivå. När medlemmen når fram till den övergripande slutsatsen ska han eller hon:
- (a) granska alla betydande bedömningar eller slutsatser, och
 - (b) använda testet som bygger på en omdömesgill och informerad tredje man.

Övriga överväganden vid tillämpningen av det principbaserade ramverket

Partiskhet

120.12 A1 Medveten eller omedveten partiskhet påverkar användandet av professionellt omdöme när medlemmen ska identifiera, utvärdera och hantera hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna.

120.12 A2 Möjlig partiskhet som medlemmen bör vara medveten om när hon eller han använder sitt professionella omdöme kan t.ex. omfatta

- förankringseffekt, som är en benägenhet att använda ett inledande stycke information som utgångspunkt för bedömningen av all efterkommande information (anchoring bias).
- övertro på automatisering, vilket är en benägenhet att främja resultat som har genererats av automatiserade system, även när resonemang eller motstridig information väcker frågor om huruvida ett sådant resultat är tillförlitligt eller ändamålsenligt.

- tillgänglighetsbias, vilket är en benägenhet att lägga större vikt vid händelser eller erfarenheter som ligger nära till hands eller som är enkla att komma åt, snarare än dem som inte gör det.
- bekräftelsebias, vilket är en benägenhet att lägga större vikt vid information som stödjer en rådande uppfattning än information som motsäger eller skapar tvivel om den uppfattningen.
- grupptänkande, som är en benägenhet i en grupp som motverkar kreativitet eller eget ansvar, och som en följd därav kan leda till beslutsfattande utan kritiskt tänkande eller övervägande av alternativen.
- övertro på sig själv, vilket är en benägenhet att överskatta sin egen förmåga att göra korrekta bedömningar av risker eller andra bedömningar och beslut.
- representation, som är en benägenhet att grunda en förståelse på ett mönster av erfarenheter, händelser eller uppfattningar som förutsätts vara representativa.
- selektiv uppfattning, som är en benägenhet för en persons förväntningar att påverka hur den personen betraktar en viss fråga eller person.

120.12 A3 Åtgärder som kan minska effekten av partiskheten är t.ex.

- att söka rådgivning från olika experter för att inhämta ytterligare information.
- att rådgöra med andra för att säkerställa en tillräckligt hög grad av ifrågasättande som en del av utvärderingsprocessen.
- att få utbildning i att identifiera partiskhet som en del av den yrkesmässiga utvecklingen.

Organisationskultur

120.13 A1 En medlems effektiva tillämpning av det principbaserade ramverket förstärks när betydelsen av de yrkesetiska värderingar som är anpassade till de grundläggande principerna och andra bestämmelser som anges i Etikoden genomsyrar den interna kulturen i medlemmens organisation.

120.13 A2 Främjandet av en yrkesetisk kultur inom en organisation är som mest effektiv när

- (a) ledare och personer i chefsställning lyfter fram betydelsen av, och håller sig själva och andra ansvariga för, att representera organisationens yrkesetiska värderingar,
- (b) det finns lämpliga utbildningsprogram, ledningsprocesser samt resultatutvärderingar och kriterier för belöning på plats som främjar en kultur med en hög grad av yrkesetik,
- (c) det finns effektiva riktlinjer och processer på plats för att uppmuntra och skydda dem som rapporterar faktiskt eller misstänkt olagligt eller icke yrkesetiskt uppförande, inklusive visseblåsare, och
- (d) organisationen följer de yrkesetiska värderingarna i sina mellanhavanden med tredje parter.

120.13 A3 Medlemmarna förväntas uppmuntra och främja en kultur som vilar på en yrkesetisk grund, med avseende på sin ställning och yrkeslivserfarenhet.

Överväganden för revisionsuppdrag, översiktliga granskningar, övriga bestyrkandeuppdrag och närliggande tjänster

Företagskultur

120.14 A1 ISQM 1 anger krav och tillämpningsmaterial hänförliga till företagskulturen inom ramen för revisionsföretagets ansvar för att utforma, implementera och använda ett system av kvalitetshantering för revisionsuppdrag, granskningar av finansiella rapporter, andra bestyrkandeuppdrag eller närliggande tjänster.

Oberoende

120.15 A1 Medlemmar måste enligt *Internationella standarder om oberoende* vara oberoende när de utför revisionsuppdrag, översiktliga granskningar och andra bestyrkandeuppdrag. Oberoende är kopplat till de grundläggande principerna om objektivitet och integritet. Det består av:

- (a) Faktiskt oberoende – Det tillstånd som tillåter att en slutsats kan uttryckas utan påverkan av faktorer som äventyrar professionellt omdöme, vilket innebär att en person kan uppträda med integritet, vara objektiv och förhålla sig professionellt skeptisk.
- (b) Synbart oberoende – undvikande av fakta och omständigheter som är så betydelsefulla att en omdömesgill och informerad tredje man sannolikt skulle dra slutsatsen att integritet, objektivitet eller professionell skepsis hos ett medlemsföretag, eller en medlem i bestyrkandeteamet, har äventyrats.

120.15 A2 *Internationella standarder om oberoende* innehåller krav och tillämpningsmaterial för hur det principbaserade ramverket ska tillämpas för att upprätthålla oberoendet vid utförande av revisionsuppdrag, översiktliga granskningar och andra bestyrkandeuppdrag. Medlemmar och medlemsföretag måste följa dessa standarder för att kunna vara oberoende när de utför sådana uppdrag. Det principbaserade ramverket för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna används på samma sätt för efterlevnaden av oberoendekraven. Kategorierna av olika hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna som beskrivs i punkt 120.6 A3 är även kategorierna av olika hot mot efterlevnaden mot oberoendekraven.

En professionellt skeptisk inställning

120.16 A1 Enligt standarder för revision, granskning och andra bestyrkanden, däribland dem som utfärdats av IAASB, måste medlemmar vara professionellt skeptiska vid planering och utförande av revisionsuppdrag, översiktliga granskningar och andra bestyrkandeuppdrag. Professionell skepsis och de grundläggande principer som beskrivs i avsnitt 110 är sammanlänkade koncept.

120.16 A2 Vid en revision av finansiella rapporter ger efterlevnad av de grundläggande principerna, enskilt och sammantaget, stöd vid utövandet av professionell skepsis, vilket framgår av exemplen nedan:

- *Integritet* kräver att medlemmen är uppriktig och ärlig. Medlemmen följer t.ex. principen om integritet genom att
 - vara uppriktig och ärlig när han eller hon tar upp frågor om en kunds ställning.
 - ställa frågor om inkonsekvent information och söka ytterligare revisionsbevis för

- att hantera frågor om uttalanden (som kan vara till stora delar falska eller vilseledande) för att kunna fatta informerade beslut om lämpliga åtgärder.
- ha karaktärsstyrka för att agera på ett lämpligt sätt, även under press, eller när det kan skapa eventuella negativa följor för medlemmen personligen eller för organisationen. Ett lämpligt uppträdande innefattar t.ex. att
 - (a) stå på sig när medlemmen ställs inför dilemman och svåra situationer, eller
 - (b) ifrågasätta andra om och när omständigheterna så kräver, på ett sätt som lämpar sig i den givna situationen.

Genom att göra det visar medlemmen prov på en kritisk bedömning av revisionsbevis, vilket bidrar till att medlemmen är professionellt skeptisk.

- Objektivitet kräver att medlemmen utför yrkes- eller affärsbedömningar utan att de äventyras på grund av
 - (a) partiskhet,
 - (b) intressekonflikter, eller
 - (c) otillbörlig påverkan, eller beroende, av andra personer, organisationer, teknik eller övriga faktorer.

Medlemmen följer t.ex. principen om objektivitet genom att

- (a) vara medveten om omständigheter eller relationer som vänskap med kunden, som kan äventyra medlemmens professionella eller affärsrättsliga omdöme, och
- (b) överväga effekten av sådana omständigheter och relationer på medlemmens omdöme vid utvärdering av tillräckligheten och lämpligheten i revisionsbevis avseende ett förhållande som är väsentligt för kundens finansiella rapporter.

Genom att göra det uppträder medlemmen på ett sätt som bidrar till professionell skepsis.

- *Professionell kompetens och vederbörlig omsorg* kräver att medlemmen har professionell kompetens och skicklighet på den nivå som krävs för att tillhandahålla kompetent professionell service och att agera med omsorg enligt tillämpliga standarder, lagar och andra författningar. T.ex. följer medlemmen principen om professionell kompetens och vederbörlig omsorg genom att
 - (a) använda kunskap som är relevant för en viss kunds bransch och affärsaktiviteter för att korrekt identifiera risker för väsentliga felaktigheter,
 - (b) utforma och utföra lämpliga granskningsåtgärder, och
 - (c) använda relevant kunskap vid kritisk bedömning av om revisionsbevis är tillräckliga och ändamålsenliga med beaktande av omständigheterna.

Genom att göra det uppträder medlemmen på ett sätt som bidrar till professionell skepsis.

DEL 2 – MEDARBETARE (PROFESSIONAL ACCOUNTANTS IN BUSINESS)

AVSNITT 200

TILLÄMPA DET PRINCIPBASERADE RAMVERKET – MEDARBETARE (PROFESSIONAL ACCOUNTANTS IN BUSINESS)

...

Krav och tillämpningsmaterial

Allmänt

...

200.5 A2 En medarbetare får gynna en arbetsgivares ställning när han eller hon arbetar för de legitima målen hos sin arbetsgivare, förutsatt att eventuella uttalanden inte är falska eller vilseledande. Ett sådant agerande ger normalt inte upphov till ett partsställningshot.

200.5 A3 Ju mer senior ställning en medarbetare har, desto större är förmågan och möjligheten att få tillgång till information och att påverka riktlinjer, beslut och åtgärder av andra som arbetar åt arbetsgivaren. I den mån de kan göra detta, med beaktande av deras befattning och seniore ställning i organisationen, förväntas medarbetare uppmuntra och främja en kultur som präglas av etik i organisationen i enlighet med punkt 120.13 A3. Exempel på åtgärder innefattar introduktion, införande och övervakning av:

- Utbildnings- och vidareutbildningsprogram i etik.
- Ledningsprocesser samt resultatutvärderingar och kriterier för belöning på plats som främjar en kultur med en hög grad av yrkesetik.
- Etik- och visselblåsarpolicyer.
- Riktlinjer och rutiner som är utformade för att förhindra överträdelser av lagar och andra författningar.

Identifiera hot

...

AVSNITT 220

UPPRÄTTANDE OCH RAPPORTERING AV INFORMATION

...

Krav och tillämpningsmaterial

Allmänt

...

220.3 A3 I detta avsnitt avser att upprätta och rapportera information även att dokumentera, upprätthålla och godkänna information.

R220.4 När en medarbetare upprättar eller rapporterar information ska han eller hon:

- (a) upprätta eller rapportera informationen enligt relevant ramverk för rapportering, i tillämpliga fall,
- (b) upprätta eller rapportera informationen på ett sätt som varken är vilseledande eller påverkar det resultat som ska uppnås enligt krav i avtal eller från myndigheter på ett otillbörligt sätt,
- (c) använda professionellt omdöme för att
 - (i) återge fakta korrekt och fullständigt i alla väsentliga avseenden,
 - (ii) tydligt beskriva den verkliga karaktären på affärstransaktioner eller affärsverksamhet, och
 - (iii) klassificera och registrera information på ett riktigt sätt i rätt tid,
- (d) inte utelämna något med avsikt att informationen ska vara vilseledande eller påverka det resultat som ska uppnås enligt krav i avtal eller från myndigheter på ett otillbörligt sätt,
- (e) undvika otillbörlig påverkan eller beroende av andra personer, organisationer eller teknik, och
- (f) vara medveten om risken för partiskhet.

220.4 A1 Ett exempel på resultat som ska uppnås enligt krav i avtal eller från myndigheter som har påverkats på ett otillbörligt sätt är att använda en orealistisk uppskattning med avsikt att undvika överträdelse av ett avtalskrav, t.ex. ett lånevillkor, eller av ett myndighetskrav, t.ex. ett kapitalkrav för ett finansinstitut.

...

Förlita sig på arbete som utförs av andra

R220.7 En medarbetare som avser att förlita sig på arbete som utförs av andra personer, vare sig de arbetar åt eller utanför arbetsgivaren eller annan organisation, ska använda professionellt omdöme för att bestämma vilka åtgärder som ska vidtas för att kunna fullgöra det ansvar som anges i punkt R220.4.

220.7 A1 Faktorer att överväga vid fastställande av om det är rimligt att förlita sig på arbete som utförs av andra innefattar:

- Anseende för och kompetens hos samt resurser tillgängliga för den andra personen eller organisationen.
- Om den andra personen omfattas av tillämpliga standarder för yrkesutövningen och etikstandarder.

Sådan information kan eventuellt inhämtas från tidigare anknytning till, eller från att rådfråga andra om, den andra personen eller organisationen.

...

ORDLISTA, INKLUSIVE FÖRKORTNINGAR

Professionell aktivitet En aktivitet som kräver redovisningskunskaper eller näraliggande kunskaper som utförs av en medarbetare, däribland redovisning, revision, skatt, managementkonsulttjänster och finanstjänster.

Professionellt omdöme *Professionellt omdöme inbegriper att använda relevant utbildning, professionell kompetens, skicklighet och erfarenhet som är förenlig med fakta och omständigheter, med beaktande av karaktären på och omfattningen av de särskilda professionella aktiviteterna, samt berörda intressen och relationer.*

Denna term beskrivs i punkt 120.5 A4.

Professionella tjänster Professionella aktiviteter som utförs åt kunder.

Företag av allmänt intresse (a) Ett noterat företag, eller
(b) ett företag som
(i) enligt lag eller annan författning definieras som ett företag av allmänt intresse, eller
(ii) för vilket revision enligt lag eller annan författning måste utföras genom iakttagelse av samma oberoendekrav som gäller vid revision av noterade företag. En sådan författning kan vara utfärdad av relevant myndighet, vilket innefattar en tillsynsmyndighet över revisorer.

Andra företag kan också anses vara företag av allmänt intresse, enligt vad som anges i punkt 400.8.

Omdömesgill och informerad tredje man *Testet som bygger på en omdömesgill och informerad tredje man är ett övervägande av medlemmen om samma slutsatser sannolikt skulle dras av en annan part. Detta övervägande görs utifrån perspektivet att en omdömesgill och informerad tredje man väger in alla relevanta fakta och omständigheter som medlemmen känner till, eller rimligen kunde väntas känna till, vid den tidpunkt när slutsatserna dras. En omdömesgill och informerad tredje man ska ha relevanta kunskaper och relevant erfarenhet för att på ett opartiskt sätt förstå och bedöma lämpligheten i medlemmens slutsatser.*

Dessa termer beskrivs i punkt 120.5 A6.

Närstående

Ett företag som har någon av följande relationer till kunden:

- (a) ett företag som har direkt eller indirekt bestämmande inflytande över kunden om kunden är väsentlig för detta företag,
- (b) ett företag med ett direkt ekonomiskt intresse i kunden om det företaget har betydande inflytande över kunden och intresset i kunden är väsentligt för detta företag, eller
- (c) ett företag över vilket kunden har direkt eller indirekt bestämmande inflytande,
- (d) ett företag i vilket kunden, eller ett närstående företag till kunden enligt (c) ovan, har ett direkt ekonomiskt intresse som ger det betydande inflytande över detta företag och intresset är väsentligt för kunden och dess närstående företag i (c), eller
- (e) ett företag som står under bestämmande inflytande tillsammans med kunden (ett systerföretag), om systerföretaget och kunden båda är väsentliga för det företag som har bestämmande inflytande över både kunden och systerföretaget.

Ikraftträdande

Dessa ändringar träder i kraft den 31 december 2021. Tidigare tillämpning är tillåten.

MARK-UP FRÅN BEFINTLIG VERSION

DEL 1 - EFTERLEVNAD AV ETIKKODEN, DE GRUNDLÄGGANDE PRINCIPERNA OCH DET PRINCIPBASERADE RAMVERKET

AVSNITT 100

EFTERLEVNAD AV ETIKKODEN

Inledning

100.1 Något som utmärker revisions- och redovisningsprofessionen är att dess utövare åtar sig att agera i allmänhetens intresse.

100.2 Förtroendet för revisions- och redovisningsprofessionen är ett av skälen till att företag, myndigheter och andra organisationer anlitar medlemmarna inom ett stort antal områden, däribland finansiell rapportering och bolagsrapportering, bestyrkandeuppdrag och andra professionella aktiviteter. Medlemmarna förstår och är medvetna om att ett sådant förtroende grundar sig på den kunskap och de värderingar som utgör grunden i de professionella aktiviteter som medlemmarna åtar sig, inklusive

- (a) efterlevnad av yrkesetiska principer och standarder för yrkesutövningen,
- (b) att uppträda affärsmissigt;
- (c) att anlita experter i tekniska och övriga frågor, och
- (d) att använda professionellt omdöme.

Tillämpningen av dessa kunskaper och värderingar gör det möjligt för medlemmarna att erbjuda rådgivning eller andra resultat som uppfyller de ändamål för vilka de tillhandahålls och som går att lita på för de avsedda användarna av dessa resultat.

100.3 Etikoden innehåller höga kvalitetsstandarder avseende det yrkesetiska uppträdande som förväntas av medlemmarna för anpassning av de professionella redovisnings- och revisionsorganisationer som är medlemmar av International Federation of Accountants (IFAC), eller för att medlemmarna ska kunna använda denna som grund för egna etikoder. Etikoden kan också användas eller anpassas av dem som ansvarar för att ange yrkesetiska standarder för medlemmar i särskilda sektorer eller jurisdiktioner samt av företag vid framtagandet av dessas policyer för yrkesetik och oberoende.

100.4 Etikoden fastställer fem grundläggande principer som ska följas av samtliga medlemmar. Den innehåller också ett principbaserat ramverk som anger den metod som ska användas för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot efterlevnaden av dessa grundläggande principer och, för revisionsuppdrag och övriga bestyrkandeuppdrag, hot mot oberoendet. Etikoden tillämpar också de grundläggande principerna och det principbaserade ramverket på en lång rad fakta och omständigheter som medlemmarna kan behöva ta ställning till, vare sig det är i privat eller offentlig verksamhet.

Krav och tillämpningsmaterial

100.5 A1 De krav i Etikoden som är markerade med bokstaven R medför förpliktelser.

100.5 A2 Tillämpningsmaterial är markerat med bokstaven A och innehåller exempel på sammanhang, förklaringar, förslag på åtgärder eller förhållanden att överväga, illustrativa exempel och annan vägledning som är relevant för en riktig förståelse av Etikoden. Tillämpningsmaterialet är i synnerhet avsett att hjälpa en medlem att förstå hur han eller hon ska använda det principbaserade ramverket i ett antal givna omständigheter samt förstå och följa ett särskilt krav. Även om tillämpningsmaterialet inte i sig medför ett krav, krävs för en korrekt tillämpning av kraven i koden att materialet beaktas. En korrekt tillämpning av koden innefattar även tillämpning av det principbaserade ramverket.

R100.6 En medlem ska följa Etikoden.

100.6 A1 Att upprätthålla de grundläggande principerna och efterlevnad av de specifika kraven i Etikoden gör det möjligt för medlemmarna att uppfylla sitt ansvar att agera i allmänhetens intresse.

100.6 A2 Att följa Etikoden omfattar att ta lämplig omsorg om syftet och ändamålet med de specifika kraven.

100.6 A3 Att följa kraven i Etikoden innebär inte att medlemmarna alltid kommer att uppfylla sitt ansvar att agera i allmänhetens intresse. Det kan finnas ovanliga eller exceptionella omständigheter där en medlem inte anser att det ligger i allmänhetens intresse att följa ett krav eller att det skulle leda till ett oproportionerligt utfall. I dessa situationer bör medlemmen rådfråga en lämplig instans så som en yrkesorganisation eller ett tillsynsorgan.

100.6 A4 För att agera i allmänhetens intresse överväger en medlem inte bara preferenserna eller kraven hos en enskild kund eller arbetsgivare, utan även andra parter intressen vid utförandet av de professionella aktiviteterna.

R100.7 Om det finns omständigheter där lagar eller andra författningar förhindrar en medlem från att följa vissa delar av Etikoden, gäller dessa lagar och andra författningar och medlemmen ska följa alla andra delar av Etikoden.

100.7 A1 Principen om professionellt uppträdande kräver att en medlem följer relevanta lagar och andra författningar. Vissa jurisdiktioner kan ha bestämmelser som skiljer sig från eller går utöver dem som anges i Etikoden. Medlemmar behöver vara medvetna om sådana skillnader och följa de strängare bestämmelserna såvida detta inte är förbjudet i lag eller annan författning.

Överträdelse av Etikoden

R100.8 Punkterna R400.80 till R400.89 och R900.50 till R900.55 behandlar överträdelse av *Internationella standarder om oberoende*. En medlem som identifierar en överträdelse av en annan bestämmelse i denna kod ska utvärdera betydelsen av överträdelsen och dess effekt på medlemmens möjlighet att följa de grundläggande principerna. Medlemmen ska också

- (a) så snart som möjligt vidta tillgängliga åtgärder, för att på ett tillfredsställande sätt åtgärda följderna av överträdelsen, och
- (b) avgöra om överträdelsen ska rapporteras till relevanta parter.

100.8 A1 Relevanta parter till vilka en sådan överträdelse kan rapporteras innefattar dem som kan ha påverkats av den, en yrkesorganisation, ett övervakningsorgan eller en tillsynsmyndighet.

AVSNITT 110

DE GRUNDLÄGGANDE PRINCIPERNA

Allmänt

110.1 A1 Det finns fem grundläggande etikprinciper för medlemmar:

- (a) Integritet – att vara uppriktig och ärlig i alla yrkes- och affärsrelationer.
- (b) Objektivitet – att utföra yrkes- eller affärsbedömningar utan att de äventyras på grund av
 - (i) partiskhet,
 - (ii) intressekonflikter, eller
 - (iii) otillbörlig påverkan eller beroende av andra personer, organisationer, teknik eller övriga faktorer.
- (c) Professionell kompetens och vederbörlig omsorg – att:
 - (i) inhämta och bibehålla kunskap och skicklighet på den nivå som krävs för att säkerställa att en kund eller arbetsgivare får kompetent professionell service som baseras på aktuella tekniska standarder och standarder för yrkesutövningen och relevant lagstiftning, och
 - (ii) agera med omsorg och enligt tillämpliga tekniska standarder och standarder för yrkesutövningen.
- (d) Tystnadsplikt – att upprätthålla tystnadsplikt avseende information som inhämtats till följd av yrkes- och affärsmässiga relationer.
- (e) Professionellt uppträdande – att
 - (i) iaktta relevanta lagar och andra författningar,
 - (ii) uppträda på ett sätt som är i enlighet med yrkets ansvar för att agera i allmänhetens intresse i alla professionella aktiviteter och affärsrelationer, och
 - (iii) undvika handlingar som medlemmen vet eller borde veta kan misskreditera professionen.

R110.2 En medlem ska följa var och en av de grundläggande principerna.

110.2 A1 De grundläggande principerna för etik fastställer normerna för det uppträdande som förväntas av en medlem. Det principbaserade ramverket fastställer den metod som en medlem måste använda för att följa dessa grundläggande principer. Avsnitten 111 till 115 innehåller krav och tillämpningsmaterial avseende var och en av de grundläggande principerna.

110.2 A2 En medlem kan ställas inför en situation där det står i strid mot att följa en eller flera andra grundläggande principer att följa en grundläggande princip. Vid en sådan konflikt kan medlemmen överväga att rådfråga, anonymt vid behov:

- Andra inom medlemsföretaget eller arbetsgivaren.
- De som har ansvar för företagets styrning (styrelsen).
- En yrkesorganisation.
- Ett tillsynsorgan.

- Juridisk expertis.

En sådan rådfrågning befriar emellertid inte medlemmen från ansvaret att använda professionellt omdöme för att lösa konflikten eller, vid behov, och såvida det inte är förbjudet i lag eller annan författning, vidta åtgärder för att inte längre förknippas med det förhållande som ger upphov till konflikten.

- 110.2 A3 Medlemmen uppmanas att dokumentera innebörden av förhållandet, detaljerna i eventuella diskussioner, de beslut som fattats och motivet till dessa beslut.

AVSNITT 111 – INTEGRITET

- R111.1** En medlem ska följa principen om integritet, som kräver att en medlem är uppriktig och ärlig i alla yrkes- och affärsrelationer.

111.1 A1 Integritet innebär ett ärligt uppträdande och sanningsenlighet samt att ha karaktärsstyrka för att agera på ett lämpligt sätt, även under press, eller när det kan skapa eventuella negativa följder för medlemmen personligen eller för organisationen.

111.1 A2 Ett lämpligt uppträdande innefattar

- (a) att stå på sig när medlemmen ställs inför dilemman och svåra situationer, eller
- (b) ifrågasätta andra om och när omständigheterna så kräver, på ett lämpligt sätt i den givna situationen.

- R111.2** En medlem ska inte medvetet förknippas med rapporter, deklarerationer, kommunikation eller annan information som medlemmen tror

- (a) innehåller ett i stora delar falskt eller vilseledande uttalande,
- (b) innehåller uttalanden eller information som lämnats vårdslöst, eller
- (c) utelämnar eller döljer information som måste vara med, i de fall där det skulle vara vilseledande att utelämna eller dölja den.

- 111.2 A1 Om en medlem lämnar en modifierad rapport avseende sådan rapport, deklareration, kommunikation eller annan information, är det inte en överträdelse av punkt R111.2.

- R111.3** När en medlem får kännedom om att han eller hon har förknippats med sådan information som beskrivs i punkt R111.2 ska medlemmen vidta åtgärder så att medlemmen inte längre förknippas med informationen.

AVSNITT 112 – OBJEKTIVITET

- R112.1** En medlem ska följa principen om objektivitet, som kräver att en medlem gör en professionell bedömning eller affärsmässig bedömning utan att den äventyras på grund av

- (a) partiskhet,
- (b) intressekonflikter, eller
- (c) otillbörlig påverkan eller beroende av andra personer, organisationer, teknik eller övriga faktorer.

- R112.2** En medlem ska inte utföra en professionell aktivitet om en omständighet eller relation inverkar menligt på medlemmens professionella omdöme avseende den aktiviteten.

AVSNITT 113 – PROFESSIONELL KOMPETENS OCH VEDERBÖRLIG OMSORG

- R113.1** En medlem ska följa principen om professionell kompetens och vederbörlig omsorg, vilken kräver att en medlem
- (a)** inhämtar och bibehåller kunskap och skicklighet på den nivå som krävs för att säkerställa att en kund eller arbetsgivare får kompetent professionell service som baseras på aktuella tekniska standarder och standarder för yrkesutövningen och relevant lagstiftning, och
 - (b)** agerar med omsorg och enligt tillämpliga tekniska standarder och standarder för yrkesutövningen.
- 113.1 A1 Att tillhandahålla professionell kompetens till kunder och arbetsgivare kräver sunt omdöme vid användning av professionell kunskap och skicklighet när professionella aktiviteter utförs.
- 113.1 A2 Att upprätthålla professionell kompetens kräver ständig medvetenhet om och en förståelse av relevant teknisk, professionell, affärsmässig och teknikrelaterad utveckling. Löpande professionell utveckling innebär att en medlem kan utveckla och upprätthålla förmågan att agera kompetent i yrkesmiljön.
- 113.1 A3 Omsorg inbegriper ansvaret att agera enligt kraven för ett uppdrag – noggrant, genomtänkt och i rätt tid.
- R113.2** När en medlem följer principen om professionell kompetens och vederbörlig omsorg ska han eller hon vidta rimliga åtgärder för att säkerställa att de som arbetar åt honom eller henne i en professionell roll har lämplig utbildning och ledning.
- R113.3** Där så är lämpligt ska en medlem uppmärksamma kunder, arbetsgivare eller andra användare av medlemmens professionella tjänster eller aktiviteter på de inneboende begränsningarna i tjänsterna eller aktiviteterna.

AVSNITT 114 – TYSTNADSPLIKT

- R114.1** En medlem ska följa principen om tystnadsplikt, som kräver att en medlem ska upprätthålla tystnadsplikt avseende information som inhämtats till följd av yrkes- och affärsmässiga relationer. En medlem ska
- (a)** vara uppmärksam på risken för omedvetet röjande av information, däribland i sociala sammanhang, särskilt till en nära affärspartner, en närstående eller familjemedlem,
 - (b)** upprätthålla tystnadsplikt avseende information inom medlemsföretaget eller arbetsgivaren,
 - (c)** upprätthålla tystnadsplikt avseende information som lämnats av en presumtiv kund eller arbetsgivare,
 - (d)** inte utanför medlemsföretaget eller arbetsgivaren lämna ut konfidentiell information som inhämtats till följd av professionella och affärsmässiga relationer utan befogenhet eller särskilt mandat eller såvida det inte finns en juridisk eller professionell rätt eller plikt att lämna ut den,

- (e) inte använda konfidentiell information som inhämtats till följd av professionella och affärsmässiga relationer till sin personliga fördel eller till tredje mans fördel,
- (f) inte använda eller lämna ut konfidentiell information, vare sig den har inhämtats eller tagits emot till följd av en professionell eller affärsmässig relation efter att relationen har avslutats, och
- (g) vidta rimliga åtgärder för att säkerställa att personal under medlemmens ledning och personer från vilka råd och hjälp inhämtas upprätthåller medlemmens tystnadsplikt.

114.1 A1 Tystnadsplikt är i allmänhetens intresse eftersom den underlättar ett fritt flöde av information från kunden eller arbetsgivaren till medlemmen, med vetskap om att informationen inte kommer att lämnas ut till tredje man. Nedan följer omständigheter där medlemmar dock måste eller kan tvingas att lämna ut konfidentiell information eller när sådant utlämnande av information kan vara lämpligt:

- (a) det finns en laglig skyldighet att lämna ut information, t.ex.:
 - (iii) framställning av dokument eller annat tillhandahållande av bevis vid en domstolsprocess, och
 - (iv) upplysningar till behöriga myndigheter om lagöverträdelser,
- (b) det är tillåtet enligt lag att lämna ut information och det är godkänt av kunden eller arbetsgivaren, och
- (c) det finns en yrkesmässig plikt eller rätt, när detta inte är förbjudet enligt lag, att lämna ut information, som avser
 - (i) att följa kvalitetskontroll i en yrkesorganisation,
 - (ii) att svara på en förfrågan eller utredning av en yrkesorganisation eller ett tillsynsorgan,
 - (iii) att skydda en medlems yrkesintressen vid domstolsprocess, eller
 - (iv) att följa tekniska standarder och standarder för yrkesutövningen, däribland yrkesetiska krav.

114.1 A2 För att avgöra om konfidentiell information kan lämnas ut ska följande faktorer beaktas, beroende på omständigheterna:

- Om någon parts intressen, däribland tredje man vars intressen kan påverkas, skulle kunna skadas om kunden eller arbetsgivaren ger sitt medgivande till att medlemmen lämnar ut informationen.
- Om all relevant information är känd och kan styrkas, i den mån det är praktiskt genomförbart. Faktorer som påverkar om information ska lämnas ut innefattar:
 - Fakta som inte kan styrkas.
 - Ofullständig information.
 - Slutsatser som inte kan styrkas.
- Den typ av kommunikation som föreslås och till vem den vänder sig.
- Om parterna till vilka kommunikationen ställs är rätt mottagare.

- R114.2** En medlem ska fortsätta att följa principen om tystnadsplikt även efter att relationen mellan medlemmen och en kund eller arbetsgivare har upphört. När medlemmen byter arbetsgivare eller får en ny kund har han eller hon rätt att använda sin tidigare erfarenhet men ska inte använda eller lämna ut information som inhämtats eller tagits emot till följd av en professionell eller affärsmässig relation.

AVSNITT 115 – PROFESSIONELLT UPPTRÄDANDE

- R115.1** En medlem ska följa principen om professionellt uppträdande, som kräver att en medlem

- (a)** iakttar relevanta lagar och andra författningar,
- (b)** uppträder på ett sätt som är i enlighet med yrkets ansvar för att agera i allmänhetens intresse i alla professionella aktiviteter och affärsrelationer, och
- (c)** undviker uppträdande som medlemmen vet eller borde veta kan misskreditera professionen.

En medlem ska inte medvetet engagera sig i verksamhet, syssla eller aktivitet som skadar eller kan skada integriteten, objektiviteten eller professionens goda anseende och som därför inte skulle vara förenlig med de grundläggande principerna.

- 115.1 A1 Uppträdande som kan misskreditera professionen innefattar uppträdande om vilket en omdömesgill och informerad tredje man sannolikt skulle dra slutsatsen att det har en negativ inverkan på professionens goda anseende.

- R115.2** När medlemmen utför marknadsförings- eller reklamaktiviteter ska medlemmen inte ge professionen dåligt rykte. En medlem ska vara ärlig och uppriktig och inte

- (a)** göra överdrivna påståenden om tjänster han eller hon erbjuder, sina kvalifikationer eller sin erfarenhet, eller
- (b)** göra nedsättande hänvisningar till eller obekräftade jämförelser med andras arbete.

- 115.2 A1 Om medlemmen tvivlar på om en form av reklam eller marknadsföring är lämplig, bör vederbörande rådfråga relevant yrkesorganisation.

AVSNITT 120

DET PRINCIPBASERADE RAMVERKET

Inledning

- 120.1 Omständigheterna i vilka medlemmar verkar kan ge upphov till hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna. Avsnitt 120 innehåller krav och tillämpningsmaterial, däribland ett principbaserat ramverk, som hjälp när medlemmar ska följa de grundläggande principerna och uppfylla sitt ansvar att agera i allmänhetens intresse. Dessa krav och tillämpningsmaterial innehåller många olika fakta och omständigheter, däribland olika professionella aktiviteter, intressen och relationer, som medför hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna. Dessutom förhindrar de medlemmar att dra slutsatsen att en situation är tillåten enbart med grund i att den inte är särskilt förbjuden i Etikoden.
- 120.2 Det principbaserade ramverket anger en metod för en medlem att
- identifiera hot mot iakttagandet av de grundläggande principerna,
 - utvärdera de identifierade hoten, och
 - hantera hoten genom att undanröja dem eller minska dem till en godtagbar nivå.

Krav och tillämpningsmaterial

Allmänt

- R120.3** Medlemmen ska använda det principbaserade ramverket för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna som anges i avsnitt 110.
- 120.3 A1 Ytterligare krav och tillämpningsmaterial, som är relevant för tillämpningen i det principbaserade ramverket, anges i:
- Del 2 – *Medarbetare (Professional Accountants in Business)*,
 - Del 3 – *Medlemmar (Professional Accountants in Public Practice)*, och
 - Internationella standarder om oberoende*, enligt nedan:
 - Del 4A – *Oberoende vid revision och översiktlig granskning*, och
 - Del 4B – *Oberoende vid andra bestyrkandeuppdrag än revision och översiktlig granskning*.
- R120.4** När medlemmen hanterar en etikfråga ska han eller hon överväga det sammanhang där frågan uppstått eller kan uppstå. När en medlem utför professionella aktiviteter enligt sin roll i medlemsföretaget, vare sig det är som underleverantör, avlönad medarbetare eller ägare, ska han eller hon följa relevanta bestämmelser i del 2.
- R120.5** När det principbaserade ramverket tillämpas ska medlemmen
- ha ett ifrågasättande tillvägagångssätt,
 - använda professionellt omdöme, och
 - använda testet som bygger på en omdömesgill och informerad tredje man som beskrivs i punkt 120.5 A6.

Ha ett ifrågasättande tillvägagångssätt

120.5 A1 Ett ifrågasättande tillvägagångssätt är en förutsättning för att skaffa sig en förståelse av kända fakta och omständigheter som är nödvändiga för en korrekt tillämpning av det principbaserade ramverket. Ett ifrågasättande tillvägagångssätt innefattar att

- (a) överväga källan till, relevansen hos och tillräckligheten i den inhämtade informationen, med beaktande av arten, omfattningen och resultaten av den professionella aktivitet som vidtas, och
- (b) vara öppen och medveten om behovet av ytterligare undersökningar eller andra åtgärder.

120.5 A2 När medlemmen överväger källan till, relevansen hos och tillräckligheten i den information som har inhämtats kan han eller hon t.ex. överväga följande:

- Om det har framkommit ny information eller om det har förekommit förändringar i fakta och omständigheter.
- Om informationen eller dess källa kan påverkas av partiskhet eller egenintresse.
- Om det finns skäl till oro för att potentiellt viktig information saknas i de fakta och omständigheter som medlemmen känner till.
- Om det finns en oförenlighet mellan kända fakta och omständigheter och medlemmens förväntningar.
- Om informationen ger en rimlig grund för att nå en slutsats.
- Om det kan finnas andra rimliga slutsatser som skulle kunna dras utifrån den information som har inhämtats.

120.5 A3 Punkt R120.5 kräver att alla medlemmar ska ha ett ifrågasättande tillvägagångssätt när de identifierar, utvärderar och hanterar hot mot de grundläggande principerna. Denna förutsättning för att tillämpa det principbaserade ramverket gäller för alla medlemmar oavsett vilken professionell aktivitet som utförs. Enligt standarder för revision, granskning och andra bestyrkanden, däribland dem som utfärdats av IAASB, måste medlemmar vara professionellt skeptiska, vilket omfattar en kritisk bedömning av revisionsbevis.

Använda professionellt omdöme

120.5 A4 Professionellt omdöme inbegriper att använda relevant utbildning, professionell kompetens, skicklighet och erfarenhet som är förenlig med fakta och omständigheter, med beaktande av karaktären på och omfattningen av de särskilda professionella aktiviteterna, samt berörda intressen och relationer.

120.5 A5 Professionellt omdöme krävs när medlemmen tillämpar det principbaserade ramverket för att kunna fatta informerade beslut om tillgängliga åtgärder och att avgöra om sådana beslut är lämpliga med beaktande av omständigheterna. När medlemmen fattar ett sådant beslut kan han eller hon överväga frågor som:

- Om medlemmens kunskap och erfarenhet är tillräcklig för att nå en slutsats.
- Om det finns ett behov av att rådfråga andra med relevant kunskap eller erfarenhet.

- Om medlemmens egen förutfattade mening eller bristande objektivitet kan påverka utövandet av professionellt omdöme.

Omdömesgill och informerad tredje man

120.5 A6 Testet som bygger på en omdömesgill och informerad tredje man är ett övervägande av medlemmen om samma slutsatser sannolikt skulle dras av en annan part. Detta övervägande görs utifrån perspektivet att en omdömesgill och informerad tredje man väger in alla relevanta fakta och omständigheter som medlemmen känner till, eller rimligen kunde väntas känna till, vid den tidpunkt när slutsatserna dras. En omdömesgill och informerad tredje man ska ha relevanta kunskaper och relevant erfarenhet för att på ett opartiskt sätt förstå och bedöma lämpligheten i medlemmens slutsatser.

Identifiera hot

R120.6 Medlemmen ska identifiera hot mot iakttagandet av de grundläggande principerna.

120.6 A1 En förståelse av fakta och omständigheter, däribland eventuella professionella aktiviteter, intressen och relationer som kan äventyra efterlevnaden av de grundläggande principerna, är en förutsättning för att medlemmen ska kunna identifiera hot mot denna efterlevnad. Förekomsten av vissa villkor, riktlinjer och rutiner som inrättats av professionen, lagstiftning, författningar, medlemsföretaget eller arbetsgivaren som kan stärka medlemmens förmåga att agera på ett etiskt sätt kan också underlätta vid identifiering av hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna. Punkt 120.8 A2 innehåller allmänna exempel på sådana villkor, riktlinjer och rutiner som också är relevanta faktorer vid utvärdering av hotnivån.

120.6 A2 Hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna kan uppstå genom många olika slags fakta och omständigheter. Det går inte att definiera alla situationer som ger upphov till hot. Dessutom kan karaktären på uppdrag och arbetsuppgifter skilja sig åt och därmed kan olika typer av hot uppstå.

120.6 A3 Hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna kan placeras i en eller flera av nedanstående kategorier:

- Egenintressehot – hotet att ett ekonomiskt eller annat intresse på ett otillbörligt sätt påverkar en medlems omdöme eller uppträdande.
- Självgranskningshot – hotet att en medlem inte på rätt sätt utvärderar resultaten av en tidigare gjord bedömning eller tjänst som utförts av en medlem, eller av en annan enskild person inom medlemmens medlemsföretag eller arbetsgivare, på vilken medlemmen förlitar sig när han eller hon gör en bedömning som del av utförandet av en aktuell aktivitet.
- Partsställningshot – hotet att en medlem ska gynna en kunds eller arbetsgivares ställning i sådan utsträckning att medlemmens objektivitet äventyras.
- Vänskapshot – hotet att en medlem på grund av en lång eller nära relation med en kund eller arbetsgivare är för välvilligt inställd till deras intressen eller för tolerant i fråga om deras arbete.

- (e) Skrämselhot – hotet att en medlem ska hindras från att agera objektivt på grund av faktiska eller uppfattade påtryckningar, däribland försök att otillbörligt påverka medlemmen.

120.6 A4 En omständighet kan ge upphov till mer än ett hot, och ett hot kan påverka efterlevnaden av mer än en grundläggande princip.

Utvärdera hot

R120.7 När medlemmen identifierar ett hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna ska medlemmen utvärdera om ett sådant hot ligger på en godtagbar nivå.

Godtagbar nivå

120.7 A1 En godtagbar nivå är en nivå där en medlem, som använder testet som bygger på en omdömesgill och informerad tredje man, sannolikt skulle dra slutsatsen att de grundläggande principerna följs.

Faktorer som är relevanta vid utvärdering av hotnivån

120.8 A1 Att överväga såväl kvalitativa som kvantitativa faktorer är relevant när medlemmen utvärderar hot, liksom den kombinerade effekten av flera hot, i tillämpliga fall.

120.8 A2 Förekomsten av villkor, riktlinjer och rutiner som beskrivs i punkt 120.6 A1 kan också vara faktorer som är relevanta vid utvärdering av nivån av hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna. Exempel på sådana villkor, riktlinjer och rutiner innefattar:

- Bolagsstyrningskrav.
- Utbildnings-, kurs- och erfarenhetskrav för yrket.
- Effektiva klagomålssystem som ger medlemmen och allmänheten möjlighet att ta upp oetiskt uppträdande.
- En uttryckligt angiven plikt att rapportera brott mot yrkesetiska krav.
- Övervakning av yrkesorganisation eller tillsynsorgan samt disciplinära åtgärder.

Övervägande av ny information eller förändringar i fakta och omständigheter

R120.9 Om medlemmen får kännedom om ny information eller förändringar i fakta och omständigheter som kan påverka om ett hot har undanröjts eller minskats till en godtagbar nivå ska medlemmen göra en ny utvärdering och hantera hotet i enlighet därmed.

120.9 A1 Att vara uppmärksam under hela den professionella aktiviteten hjälper medlemmen att avgöra om ny information har framkommit eller om förändringar i fakta och omständigheter har förekommit som

- (a) påverkar hotnivån, eller
- (b) påverkar medlemmens slutsatser om huruvida tillämpade motåtgärder fortsätter att vara lämpliga för att hantera identifierade hot.

120.9 A2 Om ny information leder till att ett nytt hot identifieras måste medlemmen utvärdera och hantera detta hot på ett lämpligt sätt. (Se punkterna R120.7 och R120.10).

Hantera hot

- R120.10** Om medlemmen bestämmer att de identifierade hoten mot efterlevnad av de grundläggande principerna inte ligger på en godtagbar nivå ska medlemmen hantera hoten genom att undanröja dem eller minska dem till en godtagbar nivå. Medlemmen ska göra detta genom att
- undanröja de omständigheter, vilket innefattar intressen eller relationer, som ger upphov till hoten,
 - använda motåtgärder, där dessa är tillgängliga och går att tillämpa, för att minska hoten till en godtagbar nivå, eller
 - avböja eller avsluta den professionella aktiviteten i fråga.

Åtgärder för att undanröja hot

120.10 A1 Beroende på fakta och omständigheter kan ett hot hanteras genom att undanröja de omständigheter som ger upphov till hotet. Men det finns vissa situationer i vilka hot bara kan hanteras genom att avböja eller avsluta den professionella aktiviteten i fråga. Det beror på att de omständigheter som gav upphov till hoten inte kan undanröjas och motåtgärder inte kan tillämpas för att minska hotet till en godtagbar nivå.

Motåtgärder

120.10 A2 Motåtgärder är åtgärder, enskilda eller i kombination, som medlemmen vidtar, som effektivt minskar hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna till en godtagbar nivå.

Övervägande av betydande bedömningar och övergripande slutsatser

- R120.11** Medlemmen ska nå fram till en övergripande slutsats om huruvida de åtgärder som medlemmen vidtar eller avser att vidta för att hantera de uppkomna hoten kommer att undanröja dessa hot eller minska dem till en godtagbar nivå. När medlemmen når fram till den övergripande slutsatsen ska han eller hon:
- granska alla betydande bedömningar eller slutsatser, och
 - använda testet som bygger på en omdömesgill och informerad tredje man.

Övriga överväganden vid tillämpningen av det principbaserade ramverket

Partiskhet

120.12 A1 Medveten eller omedveten partiskhet påverkar användandet av professionellt omdöme när medlemmen ska identifiera, utvärdera och hantera hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna.

120.12 A2 Möjlig partiskhet som medlemmen bör vara medveten om när hon eller han använder sitt professionella omdöme kan t.ex. omfatta

- förankringseffekt, som är en benägenhet att använda ett inledande stycke information som utgångspunkt för bedömningen av all efterkommande information (anchoring bias).
- övertro på automatisering, vilket är en benägenhet att främja resultat som har genererats av automatiserade system, även när resonemang eller motstridig information väcker frågor om huruvida ett sådant resultat är tillförlitligt eller ändamålsenligt.

- tillgänglighetsbias, vilket är en benägenhet att lägga större vikt vid händelser eller erfarenheter som ligger nära till hands eller som är enkla att komma åt, snarare än dem som inte gör det.
- bekräftelsebias, vilket är en benägenhet att lägga större vikt vid information som stödjer en rådande uppfattning än information som motsäger eller skapar tvivel om den uppfattningen.
- grupptänkande, som är en benägenhet i en grupp som motverkar kreativitet eller eget ansvar, och som en följd därav kan leda till beslutsfattande utan kritiskt tänkande eller övervägande av alternativen.
- övertro på sig själv, vilket är en benägenhet att överskatta sin egen förmåga att göra korrekta bedömningar av risker eller andra bedömningar och beslut.
- representation, som är en benägenhet att grunda en förståelse på ett mönster av erfarenheter, händelser eller uppfattningar som förutsätts vara representativa.
- selektiv uppfattning, som är en benägenhet för en persons förväntningar att påverka hur den personen betraktar en viss fråga eller person.

120.12 A3 Åtgärder som kan minska effekten av partiskheten är t.ex.

- att söka rådgivning från olika experter för att inhämta ytterligare information.
- att rådgöra med andra för att säkerställa en tillräckligt hög grad av ifrågasättande som en del av utvärderingsprocessen.
- att få utbildning i att identifiera partiskhet som en del av den yrkesmässiga utvecklingen.

Organisationskultur

120.13 A1 En medlems effektiva tillämpning av det principbaserade ramverket förstärks när betydelsen av de yrkesetiska värderingar som är anpassade till de grundläggande principerna och andra bestämmelser som anges i Etikoden genomsyrar den interna kulturen i medlemmens organisation.

120.13 A2 Främjandet av en yrkesetisk kultur inom en organisation är som mest effektiv när

- (a) ledare och personer i chefsställning lyfter fram betydelsen av, och håller sig själva och andra ansvariga för, att representera organisationens yrkesetiska värderingar,
- (b) det finns lämpliga utbildningsprogram, ledningsprocesser samt resultatutvärderingar och kriterier för belöning på plats som främjar en kultur med en hög grad av yrkesetik,
- (c) det finns effektiva riktlinjer och processer på plats för att uppmuntra och skydda dem som rapporterar faktiskt eller misstänkt olagligt eller icke yrkesetiskt uppförande, inklusive visseblåsare, och
- (d) organisationen följer de yrkesetiska värderingarna i sina mellanhavanden med tredje parter.

120.13 A3 Medlemmarna förväntas uppmuntra och främja en kultur som vilar på en yrkesetisk grund, med avseende på sin ställning och yrkeslivserfarenhet.

Överväganden för revisionsuppdrag, översiktliga granskningar, övriga bestyrkandeuppdrag och närliggande tjänster

Företagskultur

120.14 A1 ISQM 1 anger krav och tillämpningsmaterial hänförliga till företagskulturen inom ramen för revisionsföretagets ansvar för att utforma, implementera och använda ett system av kvalitetshantering för revisionsuppdrag, granskningar av finansiella rapporter, andra bestyrkandeuppdrag eller närliggande tjänster.

Oberoende

120.15 A1 Medlemmar måste enligt Internationella standarder om oberoende vara oberoende när de utför revisionsuppdrag, översiktliga granskningar och andra bestyrkandeuppdrag. Oberoende är kopplat till de grundläggande principerna om objektivitet och integritet. Det består av:

- (a) Faktiskt oberoende – Det tillstånd som tillåter att en slutsats kan uttryckas utan påverkan av faktorer som äventyrar professionellt omdöme, vilket innebär att en person kan uppträda med integritet, vara objektiv och förhålla sig professionellt skeptisk.
- (b) Synbart oberoende – undvikande av fakta och omständigheter som är så betydelsefulla att en omdömesgill och informerad tredje man sannolikt skulle dra slutsatsen att integritet, objektivitet eller professionell skepsis hos ett medlemsföretag, eller en medlem i bestyrkandeteamet, har äventyrats.

120.15 A2 *Internationella standarder om oberoende* innehåller krav och tillämpningsmaterial för hur det principbaserade ramverket ska tillämpas för att upprätthålla oberoendet vid utförande av revisionsuppdrag, översiktliga granskningar och andra bestyrkandeuppdrag. Medlemmar och medlemsföretag måste följa dessa standarder för att kunna vara oberoende när de utför sådana uppdrag. Det principbaserade ramverket för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna används på samma sätt för efterlevnaden av oberoendekraven. Kategorierna av olika hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna som beskrivs i punkt 120.6 A3 är även kategorierna av olika hot mot efterlevnaden mot oberoendekraven.

En professionellt skeptisk inställning

120.16 A1 Enligt standarder för revision, granskning och andra bestyrkanden, däribland dem som utfärdats av IAASB, måste medlemmar vara professionellt skeptiska vid planering och utförande av revisionsuppdrag, översiktliga granskningar och andra bestyrkandeuppdrag. Professionell skepsis och de grundläggande principer som beskrivs i avsnitt 110 är sammanlänkade koncept.

120.16 A2 Vid en revision av finansiella rapporter ger efterlevnad av de grundläggande principerna, enskilt och sammantaget, stöd vid utövandet av professionell skepsis, vilket framgår av exemplen nedan:

- *Integritet* kräver att medlemmen är uppriktig och ärlig. Medlemmen följer t.ex. principen om integritet genom att
 - vara uppriktig och ärlig när han eller hon tar upp frågor om en kunds ställning.
 - ställa frågor om inkonsekvent information och söka ytterligare revisionsbevis för

- att hantera frågor om uttalanden (som kan vara till stora delar falska eller vilseledande) för att kunna fatta informerade beslut om lämpliga åtgärder.
- ha karaktärsstyrka för att agera på ett lämpligt sätt, även under press, eller när det kan skapa eventuella negativa följder för medlemmen personligen eller för organisationen. Ett lämpligt uppträdande innefattar t.ex. att
 - (a) stå på sig när medlemmen ställs inför dilemman och svåra situationer, eller
 - (b) ifrågasätta andra om och när omständigheterna så kräver, på ett sätt som lämpar sig i den givna situationen.

Genom att göra det visar medlemmen prov på en kritisk bedömning av revisionsbevis, vilket bidrar till att medlemmen är professionellt skeptisk.

- *Objektivitet* kräver att medlemmen utför yrkes- eller affärsbedömningar utan att de äventyras på grund av
 - (a) partiskhet,
 - (b) intressekonflikter, eller
 - (c) otillbörlig påverkan, eller beroende, av andra personer, organisationer, teknik eller övriga faktorer.

Medlemmen följer t.ex. principen om objektivitet genom att

- (a) vara medveten om omständigheter eller relationer som vänskap med kunden, som kan äventyra medlemmens professionella eller affärsmässiga omdöme, och
- (b) överväga effekten av sådana omständigheter och relationer på medlemmens omdöme vid utvärdering av tillräckligheten och lämpligheten i revisionsbevis avseende ett förhållande som är väsentligt för kundens finansiella rapporter.

Genom att göra det uppträder medlemmen på ett sätt som bidrar till professionell skepsis.

- *Professionell kompetens och vederbörlig omsorg* kräver att medlemmen har professionell kompetens och skicklighet på den nivå som krävs för att tillhandahålla kompetent professionell service och att agera med omsorg enligt tillämpliga standarder, lagar och andra författningar. T.ex. följer medlemmen principen om professionell kompetens och vederbörlig omsorg genom att
 - (a) använda kunskap som är relevant för en viss kunds bransch och affärsaktiviteter för att korrekt identifiera risker för väsentliga felaktigheter,
 - (b) utforma och utföra lämpliga granskningsåtgärder, och
 - (c) använda relevant kunskap vid kritisk bedömning av om revisionsbevis är tillräckliga och ändamålsenliga med beaktande av omständigheterna.

Genom att göra det uppträder medlemmen på ett sätt som bidrar till professionell skepsis.

DEL 2 – MEDARBETARE (PROFESSIONAL ACCOUNTANTS IN BUSINESS)

AVSNITT 200

TILLÄMPA DET PRINCIPBASERADE RAMVERKET – MEDARBETARE (PROFESSIONAL ACCOUNTANTS IN BUSINESS)

...

Krav och tillämpningsmaterial

Allmänt

...

200.5 A2 En medarbetare får gynna en arbetsgivares ställning när han eller hon arbetar för de legitima målen hos sin arbetsgivare, förutsatt att eventuella uttalanden inte är falska eller vilseledande. Ett sådant agerande ger normalt inte upphov till ett partsställningshot.

200.5 A3 Ju mer senior ställning en medarbetare har, desto större är förmågan och möjligheten att få tillgång till information och att påverka riktlinjer, beslut och åtgärder av andra som arbetar åt arbetsgivaren. I den mån de kan göra detta, med beaktande av deras befattning och seniora ställning i organisationen, förväntas medarbetare uppmuntra och främja en kultur som präglas av etik i organisationen i enlighet med punkt 120.13 A3. Exempel på åtgärder innefattar introduktion, införande och övervakning av:

- Utbildnings- och vidareutbildningsprogram i etik.
- Ledningsprocesser samt resultatutvärderingar och kriterier för belöning på plats som främjar en kultur med en hög grad av yrkesetik.
- Etik- och visseblåsarpolicyer.
- Riktlinjer och rutiner som är utformade för att förhindra överträdelser av lagar och andra författningar.

Identifiera hot

...

AVSNITT 220

UPPRÄTTANDE OCH RAPPORTERING AV INFORMATION

...

Krav och tillämpningsmaterial

Allmänt

...

220.3 A3 I detta avsnitt avser att upprätta och rapportera information även att dokumentera, upprätthålla och godkänna information.

R220.4 När en medarbetare upprättar eller rapporterar information ska han eller hon:

- (a) upprätta eller rapportera informationen enligt relevant ramverk för rapportering, i tillämpliga fall,
- (b) upprätta eller rapportera informationen på ett sätt som varken är vilseledande eller påverkar det resultat som ska uppnås enligt krav i avtal eller från myndigheter på ett otillbörligt sätt,
- (c) använda professionellt omdöme för att
 - (i) återge fakta korrekt och fullständigt i alla väsentliga avseenden,
 - (ii) tydligt beskriva den verkliga karaktären på affärstransaktioner eller affärsverksamhet, och
 - (iii) klassificera och registrera information på ett riktigt sätt i rätt tid,
- (d) inte utelämna något med avsikt att informationen ska vara vilseledande eller påverka det resultat som ska uppnås enligt krav i avtal eller från myndigheter på ett otillbörligt sätt,
- (e) undvika otillbörlig påverkan eller beroende av andra personer, organisationer eller teknik, och
- (f) vara medveten om risken för partiskhet.

220.4 A1 Ett exempel på resultat som ska uppnås enligt krav i avtal eller från myndigheter som har påverkats på ett otillbörligt sätt är att använda en orealistisk uppskattning med avsikt att undvika överträdelse av ett avtalskrav, t.ex. ett lånevillkor, eller av ett myndighetskrav, t.ex. ett kapitalkrav för ett finansinstitut.

...

Förlita sig på arbete som utförs av andra

R220.7 En medarbetare som avser att förlita sig på arbete som utförs av andra personer, vare sig de arbetar åt eller utanför arbetsgivaren eller annan organisation, ska använda professionellt omdöme för att bestämma vilka åtgärder som ska vidtas för att kunna fullgöra det ansvar som anges i punkt R220.4.

220.7 A1 Faktorer att överväga vid fastställande av om det är rimligt att förlita sig på arbete som utförs av andra innefattar:

- Anseende för och kompetens hos samt resurser tillgängliga för den andra personen eller organisationen.
- Om den andra personen omfattas av tillämpliga standarder för yrkesutövningen och etikstandarder.

Sådan information kan eventuellt inhämtas från tidigare anknytning till, eller från att rådfråga andra om, den andra personen eller organisationen.

...

ORDLISTA, INKLUSIVE FÖRKORTNINGAR

Professionell aktivitet En aktivitet som kräver redovisningskunskaper eller näraliggande kunskaper som utförs av en medarbetare, däribland redovisning, revision, skatt, managementkonsulttjänster och finanstjänster.

Professionellt omdöme *Professionellt omdöme inbegriper att använda relevant utbildning, professionell kompetens, skicklighet och erfarenhet som är förenlig med fakta och omständigheter, med beaktande av karaktären på och omfattningen av de särskilda professionella aktiviteterna, samt berörda intressen och relationer.*
Denna term beskrivs i punkt 120.5 A4.

Professionella tjänster Professionella aktiviteter som utförs åt kunder.

Företag av allmänt intresse (a) Ett noterat företag, eller
(b) ett företag som
(i) enligt lag eller annan författning definieras som ett företag av allmänt intresse, eller
(ii) för vilket revision enligt lag eller annan författning måste utföras genom iakttagelse av samma oberoendekrav som gäller vid revision av noterade företag. En sådan författning kan vara utfärdad av relevant myndighet, vilket innefattar en tillsynsmyndighet över revisorer.

Andra företag kan också anses vara företag av allmänt intresse, enligt vad som anges i punkt 400.8.

Omdömesgill och informerad tredje man *Testet som bygger på en omdömesgill och informerad tredje man är ett övervägande av medlemmen om samma slutsatser sannolikt skulle dras av en annan part. Detta övervägande görs utifrån perspektivet att en omdömesgill och informerad tredje man väger in alla relevanta fakta och omständigheter som medlemmen känner till, eller rimligen kunde väntas känna till, vid den tidpunkt när slutsatserna dras. En omdömesgill och informerad tredje man ska ha relevanta kunskaper och relevant erfarenhet för att på ett opartiskt sätt förstå och bedöma lämpligheten i medlemmens slutsatser.*
Dessa termer beskrivs i punkt 120.5 A6.

Närstående

Ett företag som har någon av följande relationer till kunden:

- (a) ett företag som har direkt eller indirekt bestämmande inflytande över kunden om kunden är väsentlig för detta företag,
- (b) ett företag med ett direkt ekonomiskt intresse i kunden om det företaget har betydande inflytande över kunden och intresset i kunden är väsentligt för detta företag, eller
- (c) ett företag över vilket kunden har direkt eller indirekt bestämmande inflytande,
- (d) ett företag i vilket kunden, eller ett närstående företag till kunden enligt (c) ovan, har ett direkt ekonomiskt intresse som ger det betydande inflytande över detta företag och intresset är väsentligt för kunden och dess närstående företag i (c), eller
- (e) ett företag som står under bestämmande inflytande tillsammans med kunden (ett systerföretag), om systerföretaget och kunden båda är väsentliga för det företag som har bestämmande inflytande över både kunden och systerföretaget.

IKRAFTTRÄDANDE

Dessa ändringar träder i kraft den 31 december 2021. Tidigare tillämpning är tillåten.

International Code of Ethics for Professional Accountants (inklusive International Independence Standards), Exposure Drafts, Consultation Papers och övriga publikationer från IESBA ges ut av IFAC, som även innehar upphovsrätten till dessa.

IESBA och IFAC påtar sig inget ansvar för förluster för någon person som agerar eller avstår från att agera i enlighet med materialet i denna publikation, vare sig en sådan förlust orsakas av försummelse eller på annat sätt.

The 'International Ethics Standards Board for Accountants, '*International Code of Ethics for Professional Accountants (inklusive International Independence Standards)*', 'International Federation of Accountants', 'IESBA', 'IFAC', IESBA- och IFAC-logotypen är varumärken som tillhör IFAC, eller registrerade varumärken och tjänstemärken från IFAC i USA och andra länder.

Copyright © International Federation of Accountants® eller IFAC® oktober 2020. Alla rättigheter förbehålles. Det krävs skriftligt tillstånd från IFAC för att översätta, reproducera, lagra eller överföra, eller på liknande sätt använda detta dokument. Kontakta permissions@ifac.org.

Final Pronouncement: Anpassning av Etikoden för att främja den roll och attityd som förväntas av medlemmarna, av International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA), publicerad av International Federation of Accountants (IFAC) i oktober 2020 på det engelska språket, har översatts till svenska av FAR i december 2021 och är återgiven med tillstånd från IFAC. Översättningsprocessen för *Final Pronouncement: Anpassning av Etikoden för att främja den roll och attityd som förväntas av medlemmarna* har övervakats av IFAC och översättningen är genomförd enligt "Policy Statement–Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants." Den godkända texten av *Final Pronouncement: Anpassning av Etikoden för att främja den roll och attityd som förväntas av medlemmarna* är den som IFAC har publicerat på engelska. IFAC åtar sig inget ansvar för korrektheten och fullständigheten av översättningen eller för handlande som föranleds som ett resultat av detta.

Engelskspråkig text av *Final Pronouncement: Anpassning av Etikoden för att främja den roll och attityd som förväntas av medlemmarna* © 2020 utgiven av the International Federation of Accountants (IFAC). IFAC äger upphovsrätten.

Svenskspråkig text av *Final Pronouncement: Anpassning av Etikoden för att främja den roll och attityd som förväntas av medlemmarna* © 2021 utgiven av the International Federation of Accountants (IFAC). IFAC äger upphovsrätten.

Originallets titel: *Final Pronouncement: Revisions to the Code to Promote the Role and Mindset Expected of Professional Accountants*.

Kontakta permissions@ifac.org för tillstånd att återgiva, lagra eller vidareända eller för liknande användning av detta dokument.



**International
Ethics Standards
Board for Accountants®**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.ethicsboard.org